H3C | Haut Conseil du Commissariat aux Comptes

Rapport Annuel 2021

Rapport annuel 2021
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 1er 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 2021 a été adopté par le Haut conseil du commissariat aux comptes lors de sa réunion plénière du 21 avril 2022.

Rapport Annuel 2021

H3C

ÉDITORIAL 4

LES FAITS MARQUANTS DE L'ANNÉE 2021 6

1 LE HAUT CONSEIL DU COMMISSARIAT AUX COMPTES 8
1. Les 10 missions du H3C 10
2. L' organisation du H3C 15
3. Les moyens financiers du H3C 22

2 LA COOPÉRATION EUROPÉENNE & MONDIALE 26
1. Promouvoir les positions françaises dans le débat international en vue de renforcer la qualité de l'audit 28
2. Mettre en oeuvre la coopération entre autorités nationales de supervision de l'audit 30
3. Coordonner le suivi du marché de l'audit au niveau européen 31

3 LES INSCRIPTIONS & LA GESTION DES LISTES DES COMMISSAIRES AUX COMPTES 32
1. L' inscription, une étape obligatoire pour exercer la profession de commissaire aux comptes 33
2. La modernisation des procédures d'inscription grâce au portail 35
3. Des procédures dématérialisées à l'efficacité prouvée en 2021 36
4. Inscriptions des auditeurs de pays tiers 37

4 LA NORMALISATION, & L'INTERPRÉTATION DES TEXTES RELATIFS AUX COMMISSAIRES AUX COMPTES 38
1. Normaliser 39
2. Interpréter les textes relatifs aux commissaires aux comptes 42

5 LES CONTRÔLES 44
1. Le programme de contrôle de l'exercice 2021 46
2. Les contrôles menés en 2021 47
3. Les résultats des contrôles 50
4. Les suites données au contrôle et l'activité de la formation statuant sur les cas individuels 52
5. Les moyens mis en œuvre 53

6 LE SERVICE D'ENQUÊTES 54
1. L' actualité de l'année 2021 55
2. Éclairage du Rapporteur général sur les griefs 56
3. Retour sur les QPC 2021 57

7 LES PROCÉDURES DE SANCTION ET LE CONTENTIEUX DES HONORAIRES 58
1. Bilan de la période 2016-2021 60
2. Activité de l'année 2021 61
3. Revue sommaire des décisions rendues 62

8 ANNEXE - PRÉSENTATION DES COMPTES 2021 DU HAUT CONSEIL 64

sommaire

éditorial

Florence Peybernès
Présidente du H3C

J'AI REJOINT LA PRÉSIDENCE DU COLLÈGE DU HAUT CONSEIL LE 1ER AVRIL 2021, NOMMÉE PAR LE PRÉSIDENT DE LA RÉPUBLIQUE ET POUR TERMINER LE MANDAT DE CHRISTINE GUÉGUEN, APRÈS AVIS CONFORME DES COMMISSIONS DES FINANCES DE L'ASSEMBLÉE NATIONALE ET DU SÉNAT.

A l'issue d'un an de fonctions, je suis honorée d'avoir conservé la confiance du Président qui a proposé mon renouvellement pour un mandat de 6 ans à compter de juin 2022, proposition qui a obtenu de nouveau un avis favorable des commissions des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat.

C'est avec enthousiasme et conviction que je partage avec le collège du H3C la responsabilité de réguler la profession des commissaires aux comptes et de participer à faire progresser la qualité de l'audit en France, gage de confiance dans notre économie et au service de l'intérêt général.

Au cours de l'année 2021, malgré les contraintes sanitaires, le H3C a assuré l'intégralité de ses missions en dialogue constant avec la Compagnie nationale des commissaires aux comptes et les Compagnies régionales.

Au titre des points marquants, relevons une actualité normative soutenue avec l'homologation, par le garde des Sceaux, de cinq normes d'exercice professionnel créées ou révisées.

En janvier fut homologuée la nouvelle NEP 9520 définissant les diligences du commissaire aux comptes sur les comptes présentés au format électronique unique européen (« ESEF »).

En mai, la NEP 210 relative à la lettre de mission a été révisée dans l'objectif de la mettre en conformité avec les évolutions légales et règlementaires liées à la transposition en droit français des textes issus de la réforme européenne de l'audit et à la publication de la loi PACTE. Cette révision a conduit à la mise en conformité des NEP 600 et 2410, respectivement relatives aux comptes consolidés et à l'examen limité.

En juillet, la NEP 540, qui a pour objet de définir les travaux à mettre en œuvre par le commissaire aux comptes pour apprécier si les estimations comptables et les informations fournies dans l'annexe sont raisonnables au regard des règles et principes prescrits par le référentiel comptable, a été révisée. Son homologation a été suivie de la publication en décembre d'une Foire Aux Questions permettant aux professionnels de mieux appréhender la mise en œuvre de leurs diligences.

Dans le cadre de la lutte anti-blanchiment, le H3C a publié le 13 juillet 2021, conjointement avec TRACFIN, les lignes directrices qui détaillent et illustrent les textes en vigueur pour éclairer les professionnels sur leurs obligations de vigilance et de déclaration.

Concernant notre mission de contrôle qualité, l'année 2021 a été marquée par un accroissement significatif du nombre des contrôles réalisés directement par le H3C, puisqu'ils ont doublé. Le H3C a en effet contrôlé 97 cabinets détenant au moins un mandat

EIP, parmi lesquels les plus grands cabinets français. Par ailleurs 867 cabinets ne détenant pas de mandat EIP, l'ont été par le Haut conseil ou par la Compagnie nationale, sur délégation. Nous avons poursuivi, en 2021, 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 destinés à vérifier, selon une approche fondée sur les risques tenant soit au mandat, soit à la structure d'exercice professionnel, un élément précis : un point de procédure ou un élément d'actualité ou un ensemble de professionnels sur un thème déterminé pour faire, notamment, émerger de bonnes pratiques. Ce nouveau dispositif a été présenté à l'occasion d'un webinaire à destination des commissaires aux comptes organisé le 28 juin 2021.

Le Haut conseil constate que, de manière générale, les commissaires aux comptes, conscients de l'enjeu et de l'importance de leur mission légale de certification des comptes, mettent en œuvre les diligences nécessaires.

Le Haut conseil est convaincu que le contrôle qualité est une pierre angulaire du maintien de cette exigence. Il continue à adresser aux professionnels des recommandations pour améliorer la qualité de l'audit et s'attache à suivre l'effectivité de leur mise en application.

En cas de manquements graves ou réitérés le Haut conseil diligente une enquête en vue d'une éventuelle sanction disciplinaire.

Par ailleurs, je suis très attachée à ce que, en tant qu'autorité publique, le H3C soit très présent sur la scène européenne et internationale. En 2021, dans la perspective de la révision annoncée des textes européens sur l'audit, j'ai adressé à Madame la Commissaire McGuinness, le 23 juillet 2021, une lettre contenant des pistes de réflexion sur les évolutions souhaitables du point de vue du H3C, notamment sur la mise en place, vertueuse selon nous, du co-commissariat aux comptes sur les entités les plus significatives. C'est d'ailleurs dans ce contexte, et afin d'encourager les échanges de vue des différentes parties prenantes sur ce sujet, que le H3C a organisé au Palais Brongniart, le 29 novembre 2021, une conférence internationale, le « Joint Audit Day » qui a réuni professionnels de l'audit, universitaires et membres de conseils d'administration.

Enfin, le H3C a poursuivi en 2021 sa dynamique de dématérialisation des démarches administratives des commissaires aux comptes via le portail du H3C. Soucieux de moderniser la gestion de la liste des commissaires aux comptes et de raccourcir le délai d'instruction des demandes, le H3C a mis en place une procédure dématérialisée qui n'a cessé d'évoluer depuis, en leur permettant désormais d'y déclarer leurs démissions de mandats.

Florence Peybernès
Présidente du H3C

Voir l'interview vidéo
de Florence Peybernès

Les faits marquants de l'année 2021

7 JANVIER

Brexit

Inscription de certains contrôleurs légaux britanniques en France permettant la reconnaissance de leur rapport d'audit.

31 JANVIER

Homologation de la NEP 9520

Norme d'exercice professionnel définissant les diligences du commissaire aux comptes sur les comptes présentés au format électronique unique européen (« European Single Electronic Format » ou ESEF).

9 FÉVRIER

Webinaire sur la régulation française de l'audit pour le programme STAREP de la Banque Mondiale

Animation du séminaire par le H3C du 9 au 12 février 2021 dans le cadre du programme STAREP (Strengthening Auditing and Reporting in the Eastern Partnership) de la Banque Mondiale.

25 MARS

Nomination de Florence Peybernès au poste de Présidente du Haut conseil

Par décret du 25 mars 2021, Florence Peybernes, conseillère à la Cour de cassation, est nommée présidente du H3C, en remplacement de Mme Christine Guéguen, à compter du 1er avril 2021 pour la durée du mandat restant à courir.

7 AVRIL

Signature des 2 accords de coopération entre le H3C et le PCAOB

Les présidents du Haut conseil du commissariat aux comptes (H3C) et du Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) ont signé le nouvel accord de coopération.

16 MAI

Homologation de la NEP 210 révisée et des NEP 600 et 2410 amendées

Norme d'exercice professionnel révisée relative à la lettre de mission dans l'objectif de la mettre en conformité avec les évolutions légales et règlementaires liées à la transposition en droit français des textes issus de la réforme européenne de l'audit et à la publication de la loi PACTE. Cette révision a conduit à la mise en conformité des NEP 600 et 2410, respectivement relatives aux comptes consolidés et à l'examen limité.

10 JUIN

Rapport 2020 du H3C sur le dispositif LCB-FT

Rapport portant sur le dispositif de lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme applicable aux commissaires aux comptes.

28 JUIN

Webinaire Actualité des contrôles : la rénovationà compter de 2021

Présentation des points clés et des conséquences concrètes de la rénovation des contrôles du H3C pour les commissaires aux comptes.

13 JUILLET

Publication des Lignes Directrices H3C-Tracfin

Lignes directrices constituant des normes interprétatives du dispositif LCB/FT : elles expliquent les textes en vigueur et éclairent les professionnels sur leurs obligations de vigilance et de déclaration.

31 JUILLET

Homologation de la NEP 540

Norme d'exercice professionnel ayant pour objet de définir les travaux à mettre en œuvre par le commissaire aux comptes pour apprécier si les estimations comptables et les informations fournies dans l'annexe sont raisonnables au regard des règles et principes prescrits par le référentiel comptable.

22 OCTOBRE

Procédure dématérialisée démission sur le portail du H3C

Le Haut conseil met à la disposition des commissaires aux comptes qui démissionnent d'un mandat de commissariat aux comptes une procédure dématérialisée afin de faciliter les démarches.

29 NOVEMBRE

Organisation du Joint Audit Day

Le H3C a organisé une conférence internationale portant sur le co-commissariat aux comptes permettrant d'illustrer la mise en œuvre pratique du co-commissariat aux comptes dans trois pays qui l'appliquent : Afrique du Sud, Bulgarie et France.

23 JUILLET

Lettre à la Commissaire McGuinness

La Présidente Madame Peybernès a adressé à la Commissaire McGuinness des pistes de réflexion concernant les évolutions souhaitables du point de vue du H3C tel qu'un recours étendu au co-commissariat aux comptes, à l'harmonisation des règles appliquées au sein de l'UE et au renforcement de l'efficacité de la supervision.

15 OCTOBRE

Formation professionnelle continue : le H3C veille au respect des obligations des commissaires aux comptes

Dans un communiqué publié conjointement avec la CNCC en octobre 2021, il a constaté que le nombre de commissaires aux comptes ne respectant pas leurs obligations de formation est élevé et augmente depuis trois ans.

3 NOVEMBRE

Lancement de l'évaluation par le H3C des travaux des comités d'audit des entreprises françaises

Lancement de l'évaluation triennale des travaux des comités d'audit en France auprès d'un échantillon de comités d'audit d'entreprises d'intérêt public françaises.

17 DÉCEMBRE

FAQ NEP 540 Fourchettes d'estimations comptables d'amplitude importante

Éclairage sur la démarche du commissaire aux comptes appelé à contrôler des estimations comptables qui, compte tenu du degré d'incertitude qu'elles présentent, sont établies sur la base d'une fourchette d'estimations raisonnablement possibles.

2021

Lancement des réunions

entre le H3C et la CNCC sur les enjeux européens

9 JUIN

29 SEPTEMBRE

2 NOVEMBRE

15 DÉCEMBRE

1 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 créée par la loi de sécurité financière du 1er août 2003, le H3C a pour ambition 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 PRÈS DE SOIXANTE AGENTS AU 31 DÉCEMBRE 2021.

Au delà de ses actions récurrentes, l'année 2021 a été marquée par la poursuite de la refonte et de la mise en œuvre du plan stratégique triennal du Haut conseil élaboré par son collège en 2019. Afin de consolider l'action du régulateur, la priorité a été donnée :

- à la rénovation des contrôles ;
- au développement de la visibilité du H3C ;
- à l'adaptation de son fonctionnement interne.

1. Les 10 missions du H3C

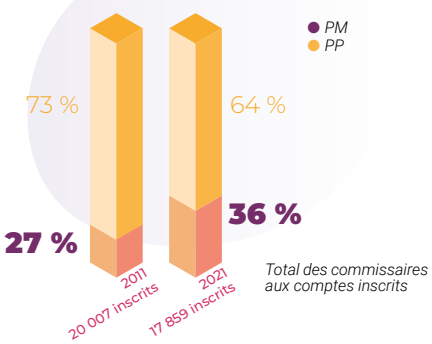
Le Haut conseil du commissariat aux comptes (H3C) est le régulateur de la profession de commissaire aux comptes en France. Ses missions sont définies à l'article L. 821-1 du code de commerce. Son autonomie financière est prévue par l'article L. 821-5 du même code. Les 10 missions du H3C déterminées par l'article L. 821-1 du code de commerce sont les suivantes :

1. Inscrire les commissaires aux comptes

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

EVOLUTION de la part des sociétés inscrites

La diminution du nombre d'inscrits amorcée depuis 10 ans s'est ralentie en 2021. En revanche, la proportion des inscrits personne morale n'a cessé de croître :



CONCENTRATION DE LA POPULATION DES commissaires aux comptes inscrits

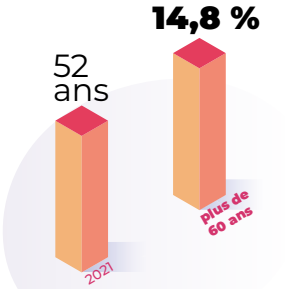
Les CRCC de Paris et Versailles-Centre concentrent

37 % des commissaires aux comptes inscrits

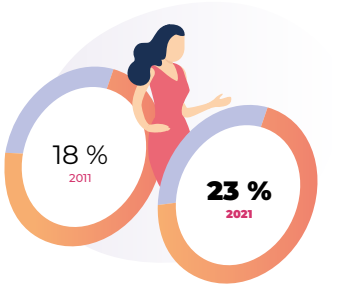
RÉPARTITION DE LA POPULATION par Compagnie régionale

au 31 décembre 2021

CRCC	31/12/2020 nombre de CAC inscrits	31/12/2021 nombre de CAC inscrits	Évolution en nombre	Évolution en %	Inscrits au 31/12/21 en %
AIX	1 496	1 496	-	0 %	8 %
BASSE-TERRE	111	110	1	-1 %	1 %
BESANÇON-DIJON	486	480	-6	-1 %	3 %
COLMAR	536	544	8	1 %	3 %
DAUPHINÉ-SAVOIE	690	693	3	0 %	4 %
EST	552	542	-10	-2 %	3 %
FORT-DE-FRANCE	92	94	2	2 %	1 %
GRANDE AQUITAINE	1 209	1 185	-24	-2 %	7 %
HAUT-DE-FRANCE	948	945	-3	0 %	5 %
LYON-RIOM	1 576	1 557	-19	-1 %	9 %
MONTPELLIER-NIMES	852	866	14	2 %	5 %
NORMANDIE	502	487	-15	-3 %	3 %
OUEST-ATLANTIQUE	1 500	1 510	10	1 %	8 %
PARIS	4 204	4 197	-7	0 %	24 %
SAINT DENIS DE LA RÉUNION	173	183	10	5 %	1 %
TOULOUSE	591	598	7	1 %	3 %
VERSAILLES-CENTRE	2 394	2 372	-22	-1 %	13 %
TOTAL	**17 912**	**17 859**	**53**	**0,3 %**	**100 %**

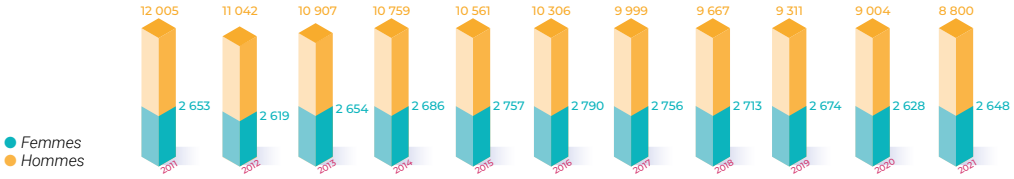


ÂGE MOYEN
des commissaires
aux comptes inscrits



FÉMINISATION DE LA POPULATION
des commissaires aux comptes inscrits

En 10 ans, la proportion des femmes commissaires aux comptes inscrites a cru de 18 % à 23 %.



RÉPARTITION
des inscrits et des mandats
au 31 décembre 2021

CRCC	Inscrits			Titulaires de mandats							Signataires de mandats*
	Personnes physiques (PP)	Personnes morales (PM)	Total	CAC Personnes physiques	Nombres de mandats	CAC Personnes Morales	Nombres de mandats	Total CAC	Total mandats	% Total des mandats	Total CAC
AIX	991	505	1 496	339	3 575	478	8 752	817	12 327	5 %	784
BASSE-TERRE	83	27	110	23	376	57	253	80	629	0 %	66
BESANÇON-DIJON	284	196	480	110	697	84	5126	194	5 823	2 %	226
COLMAR	351	193	544	126	1 612	158	4 346	284	5 958	2 %	276
DAUPHINÉ-SAVOIE	419	274	693	169	1 363	172	7 715	341	9 078	3 %	337
EST	363	179	542	120	1 279	152	5 896	272	7 175	3 %	315
FORT-DE-FRANCE	68	26	94	20	230	27	597	47	827	0 %	45
GRANDE AQUITAINE	756	429	1 185	250	2 206	294	9 614	544	11 820	4 %	618
HAUTS DE FRANCE	590	355	945	238	2 172	259	8 340	497	10 512	4 %	506
LYON-RIOM	957	600	1 557	372	2 662	335	19 308	707	21 970	8 %	783
MONTPELLIER-NIMES	540	326	866	209	1 978	226	8 058	435	10 036	4 %	441
NORMANDIE	292	195	487	128	973	110	6 164	238	7 137	3 %	257
OUEST ATLANTIQUE	937	573	1 510	364	1 852	262	23 565	626	25 417	10 %	792
PARIS	2 561	1 636	4 197	1 057	9 194	1 166	38 298	2 223	47 492	18 %	2 012
SAINT-DENIS DE LA RÉUNION	118	65	183	39	407	56	1 688	95	2 095	1 %	89
TOULOUSE	388	210	598	153	1 795	192	5111	345	6 906	3 %	348
VERSAILLES-CENTRE	1 750	622	2 372	424	3 889	507	77 672	931	81 561	31 %	1 359
TOTAL GÉNÉRAL	**11 448**	**6 411**	**17 859**	**4 141**	**36 260**	**4 535**	**230 503**	**8 676**	**266 763**	**100 %**	**9 254**

* *Source DA 2021*

Au 31 décembre 2021, 71 % des commissaires aux comptes personnes morales inscrites sont titulaires de mandats, soit 4 % de plus qu'en 2020. Cette proportion est ramenée à 36 % pour les personnes physiques inscrites.
Les mandats déclarés sont détenus à 86 % par des personnes morales, le solde est détenu par des commissaires aux compte personnes physiques.

Il convient de noter que les commissaires aux comptes inscrits dans les CRCC de Paris et Versailles-Centre sont titulaires de 49 % des mandats déclarés, contre 48 % en 2020.
Au total, 9 254 personnes physiques signent les rapports de certification. Ils peuvent le faire soit à titre personnel soit pour le compte d'une personne morale titulaire du mandat.

2. Adopter des normes d'exercice professionnel des 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[1] ;
- 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, un délai maximal d'élaboration des projets de norme par la commission paritaire est fixé à quatre mois[2]. À défaut de respect de ce délai, le ministre de la Justice, peut demander au Haut conseil de procéder seul à leur élaboration.

(1) - *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.*

(2) - *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 fixant les seuils de désignation des commissaires aux comptes.*

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

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.**

Ils déclarent **annuellement** les actions de formation effectuées l'année précédente et joignent à leur **déclaration les pièces justificatives utiles** à la vérification du respect de leurs obligations.

Les missions du Haut conseil

- Le Haut conseil définit les orientations générales et les différents domaines sur lesquels l'obligation de formation continue des commissaires aux comptes peut porter.
- Le Haut conseil veille au respect des obligations des commissaires aux comptes dans le domaine de la formation. Faisant application du II de l'article L. 821-1 du code de commerce, il a délégué à la CNCC, la réalisation des tâches relatives au suivi du respect des obligations de formation continue des commissaires aux comptes. Le suivi de la mise en œuvre de cette délégation fait l'objet d'échanges réguliers entre le H3C et la CNCC. La CNCC rend compte annuellement du déroulement de la délégation dans un rapport adressé au président du H3C.

Formation et qualité de l'audit

En **2020**, seuls **41 %** des commissaires aux comptes détenant au moins un mandat étaient à jour de leur obligation de formation. Ils étaient **48 %** en **2018.**

Le H3C considère l'obligation de formation professionnelle continue des commissaires aux comptes comme un élément essentiel de la qualité de l'audit.

Dans un communiqué publié conjointement avec la CNCC en octobre 2021, il a constaté que le nombre de commissaires aux comptes ne respectant pas leurs obligations de formation était élevé et augmentait depuis trois ans.

La présidente du H3C a exprimé à la profession, notamment à l'occasion des assemblées générales de plusieurs CRCC, la nécessité de corriger cette situation.

Le H3C envisage de proposer au législateur une évolution des textes pour mettre en place un dispositif disciplinaire qui apporterait une réponse rapide et adaptée aux manquements récurrents.

Le H3C définit le cadre
et les orientations du contrôle de l'activité professionnelle des commissaires aux comptes.

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

Le bureau du Haut conseil peut, conformément à l'article L. 823-3-1 et au II de l'article L. 823-18 du code de commerce, accorder certaines dérogations à l'application des textes relatifs à la rotation des commissaires aux comptes et au plafonnement des honoraires facturés pour des services autres que la certification des comptes. Il peut être saisi par :

- une entité d'intérêt public (EIP) pour demander l'autorisation de proroger le mandat de son commissaire aux comptes ayant déjà exercé pendant le temps maximal autorisé par les règles relatives à la rotation, pour une durée supplémentaire qui ne peut excéder deux années ;
- le commissaire aux comptes d'une EIP pour demander l'autorisation à titre exceptionnel, de dépasser le plafond des honoraires relatifs aux services autres que la certification des comptes (article L. 823-18 du code de commerce) pour une période de deux exercices maximums.

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. Le Haut conseil y procède lui-même ou par délégation à la Compagnie nationale.

Les contrôles menés ou supervisés 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. Dans le cadre du programme de contrôles 2021 arrêté par le collège, 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 menées ;
- prévenir les manquements par l'identification d'insuffisances porteuses d'un risque de non détection d'anomalies significatives ;
- s'assurer du respect de leurs obligations par les commissaires aux comptes ;
- détecter des insuffisances ou problèmes majeurs qui pourraient conduire, le cas échéant, à des poursuites ;
- 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 à le faire 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 définit la procédure ainsi que les personnes qui peuvent être sanctionnées, la nature des sanctions et le plafond des sanctions pécuniaires. 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 publiée de manière nominative sur le site internet du Haut conseil pour une durée qui ne peut être inférieure à cinq ans. Elle est publiée sous forme anonyme 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 normalisateurs mondiaux et les organisations de coopération des régulateurs d'audit.

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

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 d'apprécier le niveau de concentration de ce marché, les résultats des contrôles conduits par les régulateurs dans les cabinets et 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 instances de décision

Les missions confiées au Haut conseil sont exercées par son collège présidé par un membre de la Cour de cassation. Le collège comprend 14 membres.

Les 14 membres du collège nommés dans le respect de la parité

Le président du Haut conseil
Membre de la Cour de cassation

Le président de l'Autorité des marchés financiers
(AMF) ou son représentant.

Le directeur général du Trésor
ou son représentant.

4 personnes qualifiées
en matière économique et financière :

la **1ère** choisie pour ses compétences dans les domaines des offres au public et des sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé ;

la **2ème** pour ses compétences dans le domaine de la banque ou de l'assurance ;

la **3ème** pour ses compétences dans le domaine des petites et moyennes entreprises, des personnes morales de droit privé ayant une activité économique ou des associations ;

la **4ème** pour ses compétences en matière de comptabilité nationale et internationale.

3 magistrats
2 magistrats de l'ordre judiciaire dont un préside la formation restreinte et l'autre supplée le président du Haut conseil en cas d'empêchement,
1 magistrat de la Cour des comptes.

Le président de contrôle prudentiel et de résolution
(ACPR) ou son représentant.

1 professeur des universités
spécialisé en matière juridique, économique ou financière.

2 commissaires aux comptes
ayant cessé leur activité.

1 commissaire du gouvernement
auprès du Haut conseil est désigné par le garde des Sceaux. Il siège avec voix consultative et n'assiste pas aux délibérations de la formation restreinte. Les fonctions de commissaire du Gouvernement sont assurées par le directeur des affaires civiles et du Sceau ou son représentant.

COMPOSITION du Collège
(Renouvelé en Juin 2022)

Christine Guéguen
Avocate générale près la Cour de cassation, présidente du collège remplacée par Florence Peybernès, depuis le 1er avril 2021.

Florence Peybernès
Conseillère à la Cour de cassation, présidente du collège depuis le 1er avril 2021.

Jean-Pierre Zanoto
Conseiller honoraire à la Cour de cassation, président de la formation restreinte du collège.

Marie-Laure Bélaval
Conseillère à la Cour de cassation, présidente suppléante du collège.

Thierry Vught
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).

Pierre-Emmanuel Beluche
Représentant du directeur général du Trésor.

Dorothée Gallois-Cochet
Professeure des universités spécialisée en matière juridique, économique ou financière.

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.

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.

Jacques Ethevenin
Personne qualifiée en matière de comptabilité nationale et internationale.

Fabienne Degrave
Ancienne commissaire aux comptes.

William Di Cicco
Ancien commissaire aux comptes.

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

La formation plénière.
Sauf dispositions contraires, les missions confiées au H3C sont exercées par le collège.
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 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, 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 2021

FORMATION RESTREINTE

- M. Jean-Pierre Zanoto, président
- M. Thierry Vught
- Mme Dorothée Gallois-Cochet
- M. Gérard Gil
- Mme Fabienne Degrave

FORMATION STATUANT SUR LES CAS INDIVIDUELS

- Mme Florence Peybernès, présidente
- Mme Marie-Laure Bélaval
- Le président de l'AMF ou son représentant
- Le président de l'ACPR ou son représentant
- Le directeur général du Trésor ou son représentant
- M. Philippe Christelle
- Mme Caroline Weber
- M. Jacques Ethevenin
- M. William Di Cicco

BUREAU

Membres titulaires

- Mme Florence Peybernès, présidente
- M. Philippe Christelle
- M. William Di Cicco

Membres suppléants

- Mme Marie-Laure Bélaval, suppléante du président empêché
- M. Jacques Ethevenin
- Le représentant du directeur général du Trésor

L'ACTIVITÉ du collège en 2021

	Formation plénière	Formation restreinte	Formation statuant sur les cas individuels	Bureau
NOMBRE DE RÉUNIONS TENUES EN 2021	20	11	21	7
TAUX DE PRÉSENCE	91 %	71 %	81 %	100 %

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 approbation par le Haut conseil. Elle est composée de quatre membres du collège et de quatre commissaires aux comptes. Ils sont respectivement désignés par le H3C et la CNCC 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 ».

« Les commissaires aux comptes sont désignés par la Compagnie nationale des commissaires aux comptes en raison de leurs compétences et de leur disponibilité. Cette désignation doit refléter la diversité de la profession en termes d'organisation et de taille des structures d'exercice professionnel et du nombre d'entités contrôlées ».

Dans l'exercice de sa mission, la commission peut faire appel à des experts. **Elle s'est réunie 11 fois en 2021.**

COMPOSITION de la commission paritaire en 2021

REPRÉSENTANTS DU H3C

- M Jacques Ethevenin, président
- Mme Marie-Laure Belaval
- Le Directeur général du Trésor ou son représentant
- Mme Fabienne Degrave

REPRÉSENTANTS DES COMMISSAIRES AUX COMPTES

- Mme Anne-Marie Lavigne, vice présidente
- Mme Marie Mermillod-Dupoizat
- Mme Claire Nourry
- Mme Martine Leconte Durand

Le représentant du commissaire du Gouvernement peut assister aux réunions.

COMPOSITION des commissions du H3C en 2021

COMMISSION NORMES

- M. Jacques Ethevenin, président
- M. Jean-Pierre Zanoto
- Mme Marie-Laure Bélaval
- Le représentant du directeur général du Trésor
- Mme Fabienne Degrave

COMMISSIONS SAISINES

- Mme Marie-Laure Bélaval, présidente
- Mme Florence Peybernès
- M William Di Cicco

COMMISSION INTERNATIONALE

- M. Philippe Christelle, président
- Mme Florence Peybernès
- Le représentant de l'ACPR
- M. William Di Cicco

COMITÉ D'AUDIT

- M. Philippe Christelle, président
- M. Thierry Vught
- M. Gérard Gil
- Le représentant du directeur général du Trésor

L'ACTIVITÉ des commissions et comité	Commission normes	Commission saisines	Commission internationale	Comité d'audit
NOMBRE DE RÉUNIONS TENUES EN 2021	16	1	6	5
TAUX DE PRÉSENCE	72 %	100 %	93 %	100 %

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. Éric Baudrier, nommé par le président du H3C.

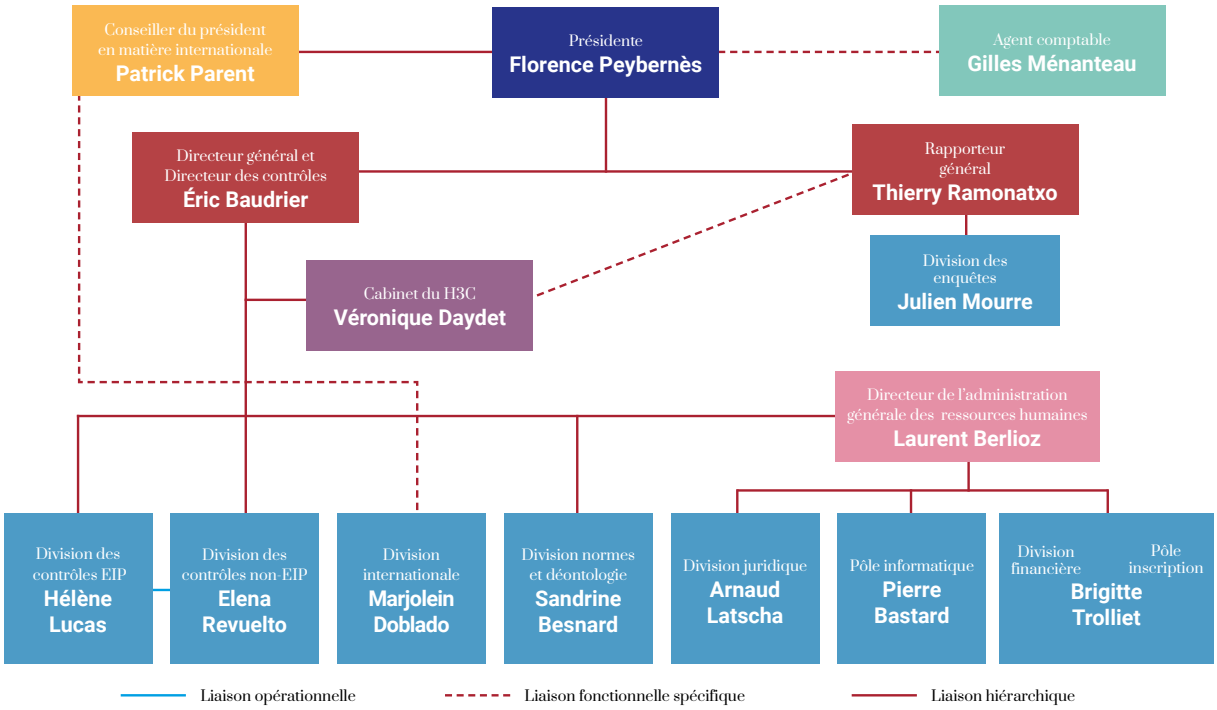
Organisation des divisions et services

- 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 ;
- Le directeur de l'administration générale et des ressources humaines, est chargé de la gestion des relations humaines et du management social du H3C. Il supervise en outre les travaux liés au fonctionnement interne 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 division financière est chargée du traitement des questions budgétaires et financières du H3C et assure, depuis 2020, le recouvrement direct des cotisations dues au H3C par les commissaires aux comptes ;
  - le pôle « informatique » veille à la sécurité, la performance et à l'optimisation des systèmes d'information du H3C ;
  - un pôle chargé de l'inscription des commissaires aux comptes puisque le H3C, suivant en cela une recommandation de la Cour des comptes, a décidé de reprendre en 2020 l'exercice direct des tâches liées à l'inscription des commissaires aux comptes ;
- La direction des contrôles comprend une division des contrôles EIP et une division des contrôles des cabinets 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 et les CRCC dans le cadre de la délégation consentie à la CNCC, et réalise directement certains contrôles sur des cabinets ne détenant pas de mandats auprès d'EIP ;

- 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 saisines et du bureau. Elle contribue également aux prises de position du H3C au sein des instances internationales dans les domaines normatifs et déontologiques ;
- La division internationale coordonne l'action internationale du H3C. Elle participe aux travaux conduits dans le cadre des instances européennes et internationales de régulation de l'audit. Elle assiste le H3C dans l'ensemble de ses relations avec ses homologues étrangers et toutes les parties prenantes dans le domaine de l'audit sur la scène internationale. Depuis 2020, un conseiller spécial en matière internationale est placé auprès de la présidente ;
- 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, aux audiences de la formation restreinte devant lesquelles il expose oralement ses conclusions sur l'affaire et peut proposer des sanctions.

Le H3C est doté d'un agent comptable nommé par arrêté conjoint du 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 2021



DONNÉES SOCIALES 2021[3]

EFFECTIF

L'effectif au 31 décembre 2021 est calculé à partir des salariés présents à cette date, en retraitant 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.

Outre l'arrivée de Mme Florence Peybernès, qui a remplacé Mme Christine Guéguen en qualité de présidente du H3C :

Celui-ci a accueilli, au cours de l'exercice 2021 :

10 nouveaux collaborateurs[4]

12 sont sortis des effectifs[5]

L'article 101 de la loi n°2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021 a porté le plafond d'emploi 2021 du H3C à :

68 ETPT depuis 2021

65 ETPT depuis 2018

	2021		2020		2019	
	au 31/12	ETPT	au 31/12	ETPT	au 31/12	ETPT
ENQUÊTES, CONTRÔLES EIP & NON EIP	32,8	34,3	33,8	32,2	28,6	26
AUTRES DIVISIONS	24,6	23,7	24,8	22	20	21
TOTAL	57,4	58	58,6	54,2	48,6	47
ÉCART N-1	-1,2	3,8	10	7,2		

RÉPARTITION SUR LES TROIS DERNIÈRES ANNÉES

	2021		2020		2019	
	au 31/12	ETPT	au 31/12	ETPT	au 31/12	ETPT
ENQUÊTES,	9,0	10,6	11,0	10,1	10,0	8,0
CONTRÔLES EIP	19,0	18,2	17,0	16,6	13,8	13,5
CONTRÔLES NON EIP	4,8	5,5	5,8	5,6	4,8	4,5
AUTRES DIVISIONS	24,6	23,8	24,8	22,0	20,0	21,1
TOTAL	57,4	58,1	58,6	54,2	48,6	47

(3) - *Les données qui suivent sont calculées selon les modalités prévues dans le guide de décompte des emplois des opérateurs de l'Etat : 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 (3 personnes concernées en 2021, l'ancienne et la nouvelle présidente du H3C et le directeur général) ;
- les agents comptables en situation d'adjonction de service (1 personne concernée en 2021) ;
- des agents en congés de mobilité (1 personne concernée en 2021).Symétriquement les personnes mises à disposition par le H3C auprès d'une autre autorité sont conservées dans les effectifs du H3C (1 personne partiellement concernée en 2021).

(4) - *5 contrôleurs, 1 enquêteur, 1 chef de cabinet, 1 juriste à l'inscription, 1 chargé de mission à la division des normes et de la déontologie et 1 assistante EIP.*

(5) - *2 contrôleurs, 1 superviseur juridique, 1 enquêteur, 1 chef de cabinet, 1 chargé de mission à la division des normes et de la déontologie, 1 adjoint de l'agent comptable, 2 assistants EIP et 1 assistant non EIP, 1 CDD normes et déontologie et 1 congé mobilité sans rémunération. 1 contrôleur et 1 enquêteurs sont présents au 31 décembre 2021, mais quittent le H3C à cette date.*

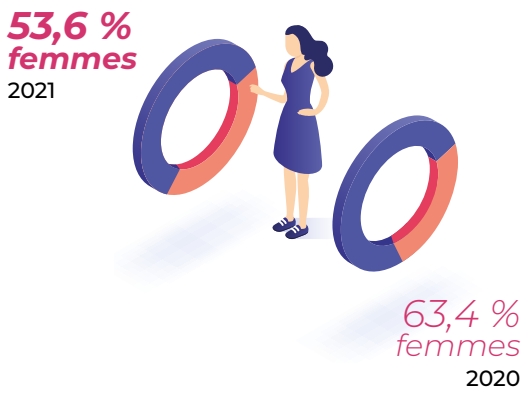
ANCIENNETÉ

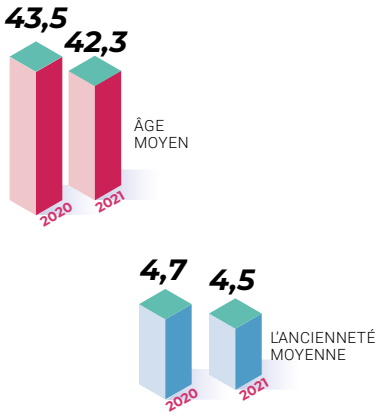
	2021	2020	2019
ENQUÊTES	3,6	3,6	3*
CONTRÔLES EIP	3,6	4,7	6,3
CONTRÔLES NON EIP	5,6	5,4	5,4
AUTRES DIVISIONS	5,3	5,0	6,8
MOYENNE	4,5	4,7	5,8
ÉCART N-1	-0,2	-1,1	

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

POPULATION

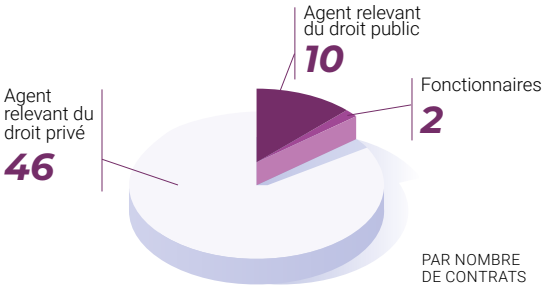
Au 31 décembre 2021





RÉPARTITION PAR TYPE DE CONTRAT

Au 31 décembre 2021



COMITÉ SOCIAL & ÉCONOMIQUE

Au cours de l'année 2021, les membres comité social et économique (CSE), élus le 16 décembre 2019, se sont réunis à sept reprises et ont formulé deux avis.

3. Les moyens financiers du H3C

L'exercice budgétaire

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

En application du règlement intérieur, ce suivi fait l'objet d'un avis émis par le comité d'audit, ses travaux sont présentés par le comité d'audit.

Le budget approuvé par le collège en décembre 2020 prévoyait des recettes de 14,8 millions d'euros et un déficit d'environ 1,4 million d'euros.

Les principaux postes budgétaires sont les suivants :

S'agissant des recettes :

- les cotisations relatives aux 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 93,3 % des produits ;
- une cotisation complémentaire assise sur le seul montant des honoraires facturés au cours de l'année civile précédente aux EIP dont il a certifié les comptes, représentent 5,7 % des produits ;

S'agissant des dépenses :

- les charges de personnel représentent près de 57 % des charges ;
- les charges annuelles relatives à la mise en œuvre par la CNCC des conventions de délégation du contrôle des cabinets ne certifiant pas les comptes d'EIP et du suivi du respect des obligations de formation continue des commissaires aux comptes, constituent 26,6 % des dépenses ;
- les loyers et charges locatives correspondant aux locaux occupés en vertu d'un bail ferme de 9 ans signé en 2018[6], figurent dans les charges à hauteur de 5 % ;
- les autres charges (11,4 %) correspondent principalement aux rémunérations d'intermédiaires et honoraires, personnel extérieur, frais de déplacement, amortissements.

Les recettes du Haut conseil

Tout commissaire aux comptes inscrit sur la liste au 1er janvier est astreint à déclarer au H3C son assiette de cotisation avant le 31 mars, y compris lorsque ce montant est nul. Cette déclaration et le paiement peuvent être effectués par un portail internet.

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

Depuis 2021, le H3C procède ponctuellement à la vérification de l'exactitude des déclarations de cotisation.

(6) - *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 16ème 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.

En 2021, la crise sanitaire a continué à avoir des effets sur l'exécution budgétaire, notamment du fait de la concomitance exceptionnelle de la fin de campagne de cotisations 2020 et de la campagne 2021 née du décalage des échéances en 2020 lié à l'état d'urgence sanitaire ayant permis d'obtenir en 2021 près de 518 K € de cotisations au titre de 2020.

Les cotisations dues au Haut conseil en 2021 (hors campagne 2020) se sont élevées à 15 597 883 €, montant supérieur au budget (+5 %), budget arrêté sur les bases de la campagne 2020 non achevée. Il a été constaté en outre une augmentation d'honoraires facturés 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 17 912 commissaires aux comptes inscrits appelés à déclarer, 96,4 % l'ont fait. Les 3,6 % restant (dont 564 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 2022.

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 qui se sont élevées à 96 K€.

L'année 2021 a vu l'issue favorable au Haut conseil d'un différend qui l'opposait à l'URSSAF. Le H3C a ainsi obtenu un remboursement de 319 K€ non budgété.

Parmi les autres faits marquants, le H3C a procédé pour la première fois à la vérification des coûts des délégations consenties à la CNCC et a obtenu le remboursement de 75 K€ au titre des délégations 2019 et 114 K€ au titre des délégations 2020. A la suite de la reprise des inscriptions par le Haut conseil fin 2020, la reddition des charges des délégations 2020 a été plus importante que prévue s'élevant à un surplus non provisionné de 142 K€, permettant ainsi au H3C d'enregistrer un produit non récurrent non budgété d'un total de 331 K€ sur les délégations des exercices passés.

Le résultat d'exploitation de l'année 2021 s'élève à un bénéfice de 1 606 882 €, mettant en évidence une évolution positive de 2 420 268 € par rapport au résultat 2020. Cette évolution est en grande partie liée à des éléments non récurrents. Ces comptes figurent en annexe du présent rapport.

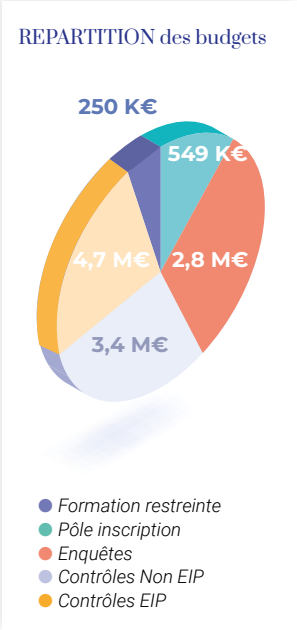
Afin de réaliser un suivi analytique de son activité, le Haut conseil distingue cinq unités sectorielles :

- 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 ».

En résumé :

UNITÉS SECTORIELLES	2021	2020	Variations	
			en €	en %
CONTRÔLES	9 656 436 €	9 932 015 €	-275 575 €	-0,2 %
ENQUÊTES	2 778 429 €	2 729 435 €	48 994 €	1,8 %
INSCRIPTION	549 170 €	1 061 398 €	-512 228 €	-48,2 %
FORMATION RESTREINTE	250 244 €	223 260 €	26 984 €	12 %
AUTRES SERVICES	2 221 131 €	2 265 288 €	-44 157 €	-1,9 %
TOTAL	15 455 410 €	16 211 397 €	-755 987 €	-4,7 %



Les contrôles

Les contrôles du Haut conseil portent sur une « unité de contrôle[7] ».

En 2021, 99 unités de contrôles détenant au moins un mandat EIP ont été contrôlées par les 18 contrôleurs salariés du Haut conseil qui ont accompli **16 384 heures** de contrôle. Cinq contrôleurs ont été recrutés en 2021, deux ont quitté les effectifs.

Le coût direct des contrôles EIP s'est élevé à **4, 7 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 867 unités de contrôle. Parmi ces 867 contrôles, le Haut conseil en a réalisé directement 18. La réalisation de ces contrôles a mobilisé 334 contrôleurs praticiens et trois contrôleurs non EIP salariés du Haut Conseil (soit 13,4 ETP), qui ont effectué **20 108 heures** de contrôle. Le coût direct des contrôles non EIP est de **1,5 M€**. 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 **3,4 M€** en forte baisse (-0,7 M€) par rapport à l'année 2020 du fait d'une économie importante sur les frais de déplacements liés à la réalisation des contrôles à distance et d'une réduction des frais de structure, à la demande du H3C.

Les enquêtes

L'année 2021 est la cinquième année de fonctionnement du service du rapporteur général, au cours de laquelle 42 auditions ont été menées, 18 rapports d'enquête signés, 5 rapports finaux et 13 notifications de griefs. Son effectif s'élevait à huit personnes au 31 décembre 2021, quatre enquêteurs ayant quitté le service en fin d'année. Le coût direct de ces enquêtes s'est élevé à **2,8 M€.**

La formation restreinte

La formation restreinte s'est réunie à 26 reprises (audiences et délibérés) et a rendu 16 décisions.

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

Le pôle inscription

L'année 2021 est la première année d'activité pleine pour ce pôle qui a vu son équipe s'étoffer pour atteindre un effectif de trois juristes. Le service a reçu **3 237 demandes** en matière d'inscription et a préparé 3 526 dossiers pour la FCI (en hausse de 38 % par rapport à 2020), réduisant d'autant le stock à traiter. Le H3C a investi près de 518 K€ dont 67 K€ en 2021 pour le portail internet et moderniser son outil de gestion des demandes.

Le coût direct de ce pôle s'est élevé à **549 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 précitées et une quote-part de charges générales de fonctionnement. Leur effectif cumulé s'élève à 10 personnes dont une personne recrutée au cours de l'année.

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.

La performance financière

Le H3C a choisi d'inscrire 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'un examen des besoins et les prestataires sont retenus après analyse 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 40 000 € HT (cf. infra.).

(7) - *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.*

L'augmentation des achats non stockés de matières et fournitures s'explique essentiellement par des achats non récurrents d'équipements de prévention et de protection contre le Corona Virus.

Au 31 décembre 2021, les charges de personnel représentent 50,3 % des charges d'exploitation et sont en hausse (5 %) par rapport à 2020, du fait principalement de l'augmentation des effectifs.

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 21 avril 2022, le Haut conseil a approuvé les comptes financiers de l'année 2021.

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 désormais 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 2021 les démarches engagées dès 2017 avec d'autres autorités comme l'Autorité des marchés financiers (AMF), l'Autorité de régulation des transports (ART), l'Autorité de régulation de la communication audiovisuelle et numérique (ARCOM) et l'Autorité nationale des jeux (ANJ) 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 des membres du groupement. Cette convention 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'Etat afin d'adhérer aux accords suivants : abonnement juridique (nouveau en 2021), fournitures d'électricité, conseil en matière de ressources humaines et d'achats, signature électronique, data science, optimisation des baux immobiliers, et enfin téléphonie mobile (nouveau en 2021). Ces échanges ont été fructueux, la Direction des Achats de l'Etat étant très réactive pour répondre aux sollicitations. De nombreux projets sont en cours pour 2022 dont le projet d'adhésion à quatre nouveaux marchés et le renouvellement d'un cinquième, en cours. Il est à noter que la faillite du fournisseur d'électricité du marché de la DAE auquel le H3C avait adhéré a eu des répercussions financières pour le H3C en fin d'année 2021.

La rationalisation des dépenses du H3C passe également par le recours à la centrale d'achat public : l'UGAP.

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

En 2021, 10 % des achats « concurrentiels[8] » du Haut conseil ont été réalisés en recourant à l'un de ces trois moyens.

Les perspectives budgétaires pour 2022

Le budget 2022 majoritairement approuvé par le collège du Haut conseil en décembre 2021 présente, une nouvelle fois, un déficit de 1,26 M€. Ce déficit a pu être limité grâce, d'une part, à des économies demandées à la CNCC dans le cadre des conventions de délégation, et, d'autre part, à un effort de réduction de charges de fonctionnement du H3C et de report de recrutements sur les années futures. Cette situation n'est cependant pas envisageable 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 délégation conclues avec la CNCC estimées à 3 895 000 €.

Dans un contexte qui reste fortement marqué par l'incertitude tenant, d'une part, à l'impact de la pandémie de covid-19 sur l'activité économique en général et sur la profession de commissariat aux comptes en particulier, et, d'autre part, aux conséquences de la mise en œuvre de la loi Pacte sur le volume d'activité des commissaires aux comptes, le Haut conseil reste vigilant sur l'évolution de ses ressources.

L'équilibre budgétaire

Pour la première fois depuis 2019, le résultat net du H3C est bénéficiaire, en bonne partie en raison d'éléments non récurrents. En réalité, la situation demeure tendue et pourrait mettre le H3C en difficulté à court terme s'il devait continuer à utiliser ses réserves pour absorber ses déficits ou financer ses investissements, notamment informatiques. Dans un contexte économique qui pourrait faire baisser le montant des cotisations, la réduction des dépenses du H3C jusqu'à l'équilibre pourrait le conduire à réduire les ambitions affichées dans son plan stratégique. C'est pourquoi celui-ci attend un réexamen de ses modalités de financement.

(8) - *Hors coût des délégations (CNCC), personnel mis à disposition, RIE, IFIAR.*

2 LA COOPÉRATION européenne et mondiale

Dans un environnement économique mondialisé, le H3C conçoit et 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 en matière de contrôle légal des comptes.

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 d'auditeur, et participe activement à leurs travaux.

Sa forte 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 nationales ayant des missions comparables à la sienne.

Le CEAOB regroupe les régulateurs européens de l'audit

des Etats-membres de l'Union européenne, ainsi que l'Autorité européenne des marchés financiers (ESMA). Patrick Parent, conseiller du président du H3C en matière internationale, 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

L'IFIAR regroupe les autorités mondiales

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.

L'IFIAR

1. Promouvoir les positions françaises dans le débat international en vue de renforcer la qualité de l'audit

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 apportés par le co-commissariat aux comptes.

Le H3C a organisé le 29 novembre 2021 au Palais-Brongniart, à Paris, le « Joint Audit Day », événement destiné à un public international. Les interventions d'auditeurs, de régulateurs et d'universitaires ont permis de mieux faire comprendre aux participants étrangers les apports du co-commissariat aux comptes tel qu'il est pratiqué en France, ainsi que ceux de l'audit conjoint pratiqué en Afrique du Sud et en Bulgarie.

Les services du H3C ont également apporté leur contribution à des recherches réalisées par des universitaires étrangers sur le co-commissariat aux comptes français.

L'IFIAR a mis en place une « task force » IRDAM (Internationally Relevant Developments in Audit Markets) pour analyser les récentes évolutions du marché l'audit et leurs incidences. Le H3C a piloté les travaux menés sur la concentration du marché et l'audit conjoint. Le rapport publié en juillet 2021 promeut l'audit conjoint, y compris ses modalités d'application en France.

Au cours de l'année 2021, les services du H3C ont animé des ateliers virtuels au sein du CEAOB et de l'IFIAR afin de partager l'expertise de ses contrôleurs et de ses enquêteurs. Ils ont également formé des responsables de la régulation de l'audit d'Europe de l'Est, du Caucase et d'Asie centrale dans le cadre d'un séminaire organisé en février 2021 par la Banque Mondiale.

A ces occasions, les caractéristiques du système français de supervision des auditeurs, ainsi que son régime de contrôle, d'enquête et de sanctions ont été mis en avant. La normalisation d'audit et les règles de déontologie, l'organisation des inscriptions des auditeurs et de leur formation constituent également des sujets présentés par le H3C en vue de promouvoir le modèle français.

Ouverture du « Joint Audit Day »

29 novembre 2021

Joint Audit Day

Contribuer activement au débat européen sur la qualité de l'audit

Au cours de l'année 2021, le H3C a activement contribué au débat européen sur la qualité de l'audit. Il a élaboré des propositions et a communiqué ses préconisations en vue d'améliorer le cadre légal européen dans une lettre ouverte adressée en juillet 2021 à la Commissaire européenne en charge des marchés financiers.

Les préconisations du H3C ont porté notamment sur l'extension de l'audit conjoint au plan européen, l'harmonisation des règles et la réduction du nombre d'options au sein des textes européens, le renforcement de l'influence européenne sur les normes d'audit et de déontologie, le renforcement des obligations sur le contrôle interne au sein des cabinets, le renforcement du rôle et des pouvoirs du CEAOB, l'accroissement de la transparence des résultats des contrôles auprès des comités d'audit et le renforcement des pouvoirs d'enquête et de sanctions.

Il a également répondu à plusieurs consultations lancées par la Commission européenne dans le cadre du processus législatif européen. Il a soumis ses recommandations sur les évolutions attendues en matière de publication d'informations non financières par les entreprises (Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD). Le H3C a participé à la définition d'une position commune à tous les membres du CEAOB en réponse à une consultation de la Commission sur la convergence

de la régulation et le corpus réglementaire unique, qui traitait des attributions des autorités européennes. Enfin, il a répondu à la consultation portant sur la résilience opérationnelle numérique du secteur financier (Digital Operational Resilience Act, DORA).

Par ailleurs, le Haut conseil a été actif au sein des groupes de travail CEAOB et IFIAR relatifs aux contrôles et aux enquêtes. Des contrôleurs H3C ont contribué à élaborer un programme de contrôle sur la sécurité de l'information et les risques afférents à la cybersécurité au sein du CEAOB. S'agissant des enquêtes et sanctions, les services ont, au sein des groupes internationaux, consolidé leur connaissance des systèmes juridiques des homologues du H3C et des sanctions prononcées à l'encontre des auditeurs. Ils ont également exposé les sujets français et les traitements retenus par le H3C. Ces travaux permettent de s'engager à terme vers une coopération opérationnelle accrue, qui peut s'appuyer sur une compréhension commune entre régulateurs.

Diriger et participer aux instances européennes et internationales des régulateurs de l'audit

Le H3C, par l'intermédiaire de Patrick Parent, préside le CEAOB, l'instance européenne qui organise la coopération des régulateurs de l'audit en Europe. L'implication du H3C se traduit également par l'exercice de la présidence du sous-groupe permanent dédié aux normes d'audit internationales. En 2021, le H3C était également membre de l'ensemble des sous-groupes permanents mis en place par le CEAOB et y contribuait très activement.

Au niveau international, le H3C, par l'intermédiaire d'un des membres du Collège, préside ce groupe de travail permanent sur la qualité de l'audit au plan mondial, qui dialogue avec les principaux réseaux d'audit internationaux (GAQWG).

RÔLE DU H3C AU SEIN DU CEAOB ET DE SES SOUS-GROUPES	Rôles
CEAOB	Présidence
International Auditing Standards (normes d'audit internationales)	Présidence
IT Task force (technologies de l'information)	Présidence
Enforcement (enquêtes et sanctions)	Membre
Inspections (contrôles)	Membre
International Equivalence and Adequacy (équivalence et adéquation)	Membre
Market Monitoring (suivi du marché)	Membre
Collèges de régulateurs	Membre (3) Facilitateur (1)

RÔLE DU H3C AU SEIN DE L'IFIAR ET DE SES GROUPES DE TRAVAIL	Rôles
BOARD	Membre
GAQWG - Global Audit Quality (qualité au plan mondial)	Présidence
EWG - Enforcement (enquêtes et sanctions)	Membre
IOSWG - Investors and Other Stakeholders (investisseurs et parties prenantes)	Membre
IWWG - Inspection Workshop (atelier sur les contrôles)	Membre
SCWG - Standards Coordination (coordination sur les normes d'audit)	Membre

La présidence du groupe de travail de l'IFIAR sur la qualité de l'audit

Le H3C, par l'intermédiaire de l'un de ses membres du collège, William Di Cicco, préside ce groupe de travail important pour l'IFIAR en charge du dialogue avec les six plus grands réseaux d'audit mondiaux membres du GPPC[9]. L'objectif consiste à examiner les politiques, dispositifs et processus organisés par ces six réseaux autour de la qualité de l'audit, de son suivi et de son amélioration. Il comprend également l'analyse des causes de non-qualité ou de défaillances et les actions de remédiation mises en place. Le rôle des structures qui organisent les réseaux (dites « firmes globales ») dans le pilotage de la gestion de la qualité par les firmes membres de ces réseaux est aussi examiné.

Les interlocuteurs des réseaux sont les représentants des firmes globales, leurs dirigeants (CEO) ou présidents, les responsables de la gestion des risques, de la déontologie/indépendance, de la technologie, des relations avec les autorités de régulations, ressources humaines…

Le groupe de travail suit les résultats annuels des contrôles qualité internes de ces six réseaux notamment en les comparant aux résultats de l'enquête annuelle IFIAR sur les défaillances d'audit identifiées. Il a aussi pour objectif de contribuer à présenter l'IFIAR en tant qu'acteur majeur de l'amélioration de l'audit.

Les travaux du groupe s'organisent autour de deux à trois réunions par an. Chaque réunion comporte un entretien avec chacun des six réseaux du GPPC sur des thèmes prédéterminés. A titre d'exemple les thèmes suivants ont été examinés lors de ces réunions en 2021 :

- Impact de la pandémie de Covid-19 sur la réalisation des audits ;
- ISQM1 : le groupe revoit au cours de ses réunions chacun des composants de la nouvelle norme de management de qualité (ISQM1) de l'IAASB qui sera appliquée par les réseaux à compter du 15 décembre 2022. En 2021 les thèmes « gouvernance et leadership » et « ressources » ont été sélectionnés ;
- Examens des résultats des contrôles internes de qualité de chaque réseau ;
- Indicateurs de qualité utilisés par les réseaux ;
- Réunions plénières des membres de l'IFIAR avec chacun des réseaux sur la préparation et les moyens mis en œuvre pour implanter ISQM1.

Le groupe engage les réseaux du GPPC à réaliser des actions qui démontrent leur engagement pour la qualité : une initiative lancée en 2019 consiste pour ces réseaux à réaliser collectivement une réduction des défaillances d'audit constatées dans l'enquête de l'IFIAR sur les contrôles, d'au moins 25 % sur quatre ans (d'ici à 2023).

Enfin des sessions sont consacrées aux échanges avec les seuls membres du groupe portant sur divers sujets dont les risques d'actualité concernant l'audit (Risk Calls) et les problèmes identifiés lors des contrôles réalisés par les membres de l'IFIAR (Head of Inspection meetings).

(9) - *Global Public Policy Committee – BDO, Deloitte,, EY, GTI, KPMG, PwC.*

Contribuer à la normalisation de l'audit au plan international

Le H3C a participé en 2021 à la définition de positions communes au plan européen sur le projet de l'International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) qui porte sur une définition des entités d'intérêt public et des sociétés cotées. Il a contribué à la rédaction des lignes directrices du CEAOB relatives à l'intervention de l'auditeur sur les états financiers établis selon le format électronique unique européen (ESEF). Il a en outre participé à l'élaboration d'une réponse commune du CEAOB et de l'IFIAR à la consultation de l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) sur le rôle de l'auditeur en matière de fraude et de continuité d'exploitation.

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

2. Mettre en œuvre la coopération entre autorités nationales de supervision de l'audit

Conclure des accords de coopération

Le H3C et son homologue aux États-Unis, le PCAOB, ont signé le 7 avril 2021 un nouvel accord de coopération. Cet accord permet des échanges d'informations entre les deux autorités. Il prévoit également la possibilité d'exercer des contrôles conjoints en France et aux Etats-Unis, pour les cabinets d'audit soumis à la surveillance des deux autorités. Le protocole s'accompagne d'un accord spécifique relatif à la protection des données personnelles.

Les accords de coopération

Par ailleurs, le H3C a été co-rapporteur des travaux menés durant l'automne 2021 par le CEAOB pour mettre à jour l'évaluation technique de l'équivalence et de l'adéquation du système des Etats-Unis. Cette contribution est destinée à la Commission européenne, dans le cadre du renouvellement des décisions nécessaires à la collaboration entre les régulateurs européens et le PCAOB.

Le H3C a apporté son concours

au partage de bonnes pratiques et d'expérience entre régulateurs de l'audit.

Mettre en œuvre les accords et répondre aux demandes d'informations de nos homologues

Le H3C a répondu à des demandes d'informations de certains de ses homologues soumises dans le cadre des accords de coopération conclus antérieurement. Dans le cadre de ses échanges réguliers avec le CPAB, régulateur canadien, le H3C a organisé un contrôle ciblé en novembre 2021. Les contrôles prévus avec le PCAOB ont en revanche été reportés en raison des limitations de déplacements internationaux consécutifs à la crise sanitaire.

Partager des bonnes pratiques entre régulateurs

Lors d'ateliers dédiés et organisés par le CEAOB et l'IFIAR, le H3C a apporté son concours au partage de bonnes pratiques et d'expérience entre régulateurs de l'audit sur les contrôles, les sanctions, les normes d'audit internationales et la mise en œuvre des accords de coopération.

Il a pris part en 2021 à l'harmonisation des outils de contrôle auxquels recourent les régulateurs des Etats-membres de l'Union européenne en dirigeant le développement de la méthodologie commune sur le sujet des systèmes d'informations (Common Audit Inspection Methodology - CAIM).

Le H3C a collaboré

à la préparation d'un suivi du marché de l'audit coordonné au plan européen.

3. Coordonner le suivi du marché de l'audit au niveau européen

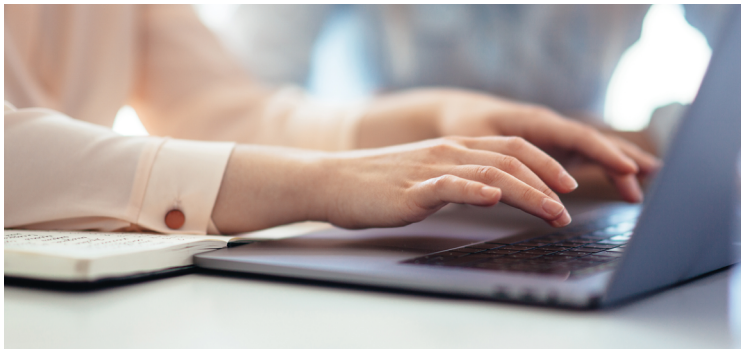
En application de l'article 27 du règlement européen relatif au contrôle légal des comptes des entités d'intérêts publics (537/2014), la commission européenne établit de manière triennale un rapport portant sur le suivi du marché de l'audit intégrant notamment un chapitre relatif à l'évaluation des travaux des comités d'audit. C'est à cette fin que le H3C a collaboré, au sein du CEAOB, à l'élaboration d'outils communs permettant à chaque régulateur national de collecter les données nécessaires et de suivre son propre marché.

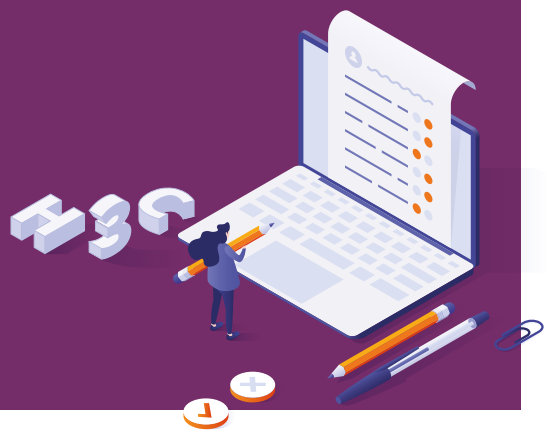
S'agissant spécifiquement de l'évaluation des travaux des comités d'audit, le H3C a adressé, en novembre 2021, un questionnaire à un échantillon représentatif de 75 comités d'audit d'entités d'intérêts publics, en leur proposant un accompagnement afin d'expliciter la démarche ainsi mise en œuvre. Ce questionnaire, disponible sur le site Internet du H3C, peut constituer, pour l'ensemble des comités d'audit, un outil d'autoévaluation de leur activité.

Ces travaux feront l'objet, en juin 2022, d'une double restitution par le H3C. D'une part, un rapport écrit sera publié et disponible sur le site Internet du Haut conseil et, d'autre part, une présentation publique dédiée à la synthèse de l'évaluation des travaux des comités d'audit sera effectuée.

Le questionnaire 2022

3 LES INSCRIPTIONS & LA GESTION **des listes des commissaires aux comptes**





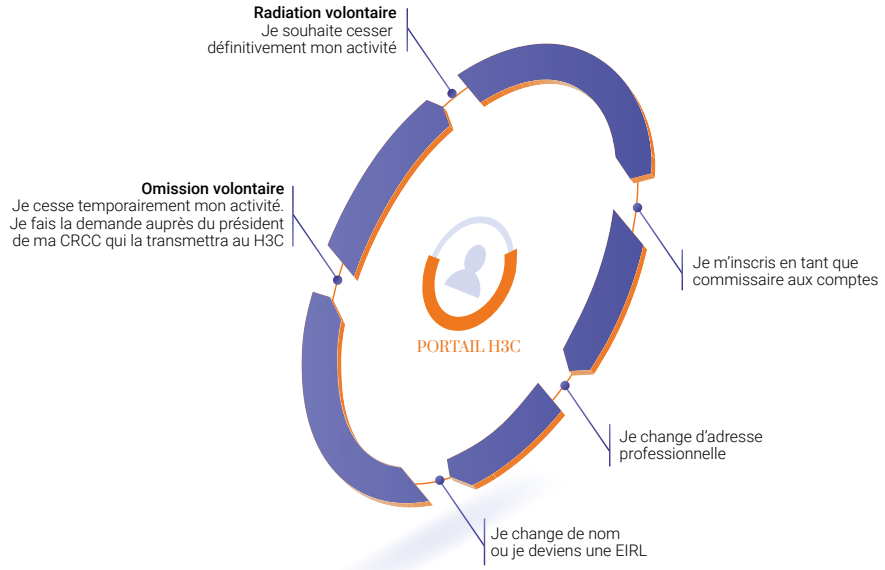
1. L'inscription, une étape obligatoire pour exercer la profession de commissaire aux comptes

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 H3C PROCÈDE À L'INSCRIPTION DES COMMISSAIRES AUX COMPTES.

Le Haut conseil tient les listes prévues à cet effet et les met à jour en prenant en compte toutes les modifications des mentions qui y figurent (radiation, omission, suspension, changements d'adresse, de forme juridique, de dirigeant, etc.).

CARRIÈRE D'UN COMMISSAIRE AUX COMPTES PERSONNE PHYSIQUE

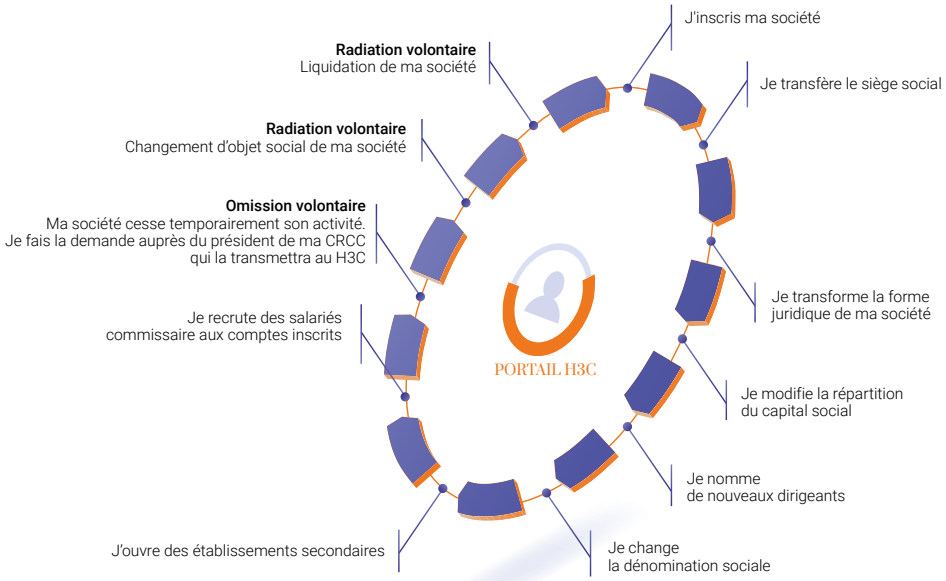


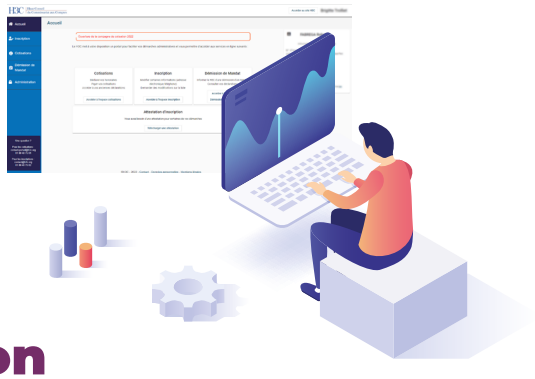
J'informe sans délai le Haut conseil de tous changements intervenus dans ma situation professionnelle au regard des informations nécessaires pour la mise à jour de mon inscription. A cet effet, je me connecte sur mon espace personnel sur le portail du H3C : www.portail.h3c.org

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

S'inscrire sur la liste du H3C

ÉVOLUTION D'UNE SOCIÉTÉ DE COMMISSAIRE AUX COMPTES





2. La modernisation 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 en 2021.

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 bordereaux de cotisations, ses déclarations de démission de mandats et ses attestations d'inscription. Le commissaire aux comptes peut initier ses dossiers d'inscription et suivre leur avancement.

Chaque commissaire aux comptes peut y modifier en direct (sans constitution d'un dossier) le nom de son site Web, son adresse électronique et ses numéros de téléphone, ces données étant en accès libre.

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.

Le portail du H3C

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 (modification d'adresse, de nom, de dénomination sociale, de transformation de la forme sociale, de modification dans la répartition du capital social, de la 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).

3. Des procédures dématérialisées à l'efficacité prouvée en 2021

En 2021, le Haut conseil du commissariat aux comptes a terminé l'instruction des demandes reçues en 2020 dont une grande partie avait été transférée en novembre par la CNCC.

QUELQUES CHIFFRES CLÉS

Dossiers reçus — **+ 14 %**

En 2021	En 2020
Nombre de dossiers reçus tous motifs confondus :	Nombre de dossiers reçus tous motifs confondus :
3 230 dossiers	***2 832 dossiers***

Dossiers présentés en FCI[10] — **+ 39 %**

En 2021	En 2020
Nombre de dossiers présentés en FCI :	Nombre de dossiers présentés :
3 525 dossiers	***2 543 dossiers***

En 2021

Des délais de traitement des dossiers raccourcis,
une moyenne de *70 jours* tous motifs confondus.

(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*

DÉLAI DE TRAITEMENT

2018	2019	2020	2021
94 jours	***82 jours***	***125 jours***	***70 jours***
Traitement PM[11] ***125 jours***	Traitement PM ***104 jours***	Traitement PM ***167 jours***	Traitement PM ***86 jours***
Traitement PP[11] ***70 jours***	Traitement PP ***63 jours***	Traitement PP ***87 jours***	Traitement PP ***55 jours***

Un nombre de dossiers restant à traiter en forte diminution :
460 dossiers restaient à analyser fin 2021 contre ***1 234*** fin 2020.

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

Quelques évènements clés de 2021

- *Conclusion d'un accord d'échanges avec la CNCC afin de permette à la compagnie de mettre à jour son système d'information et la tenue de son annuaire.*
- *Conférence en ligne avec toutes les CRCC en février 2021 afin d'expliquer les modalités et les évolutions du portail du H3C dans un objectif mutuel d'accompagnement des commissaires aux comptes dans leurs démarches auprès du Haut conseil.*

4. Inscriptions des auditeurs de pays tiers

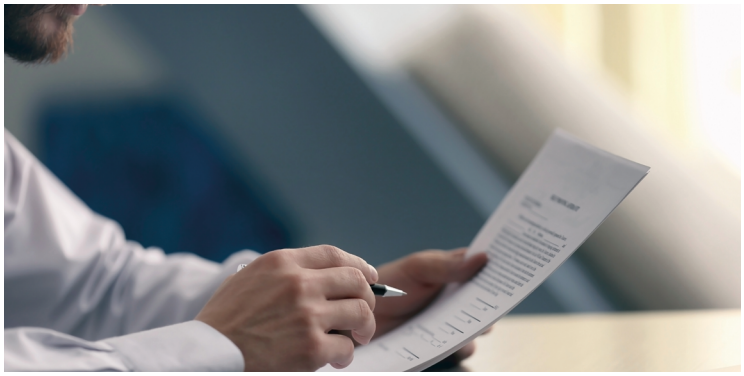
En application de l'article L.822-1 du code de commerce, le Haut conseil procède à l'inscription des contrôleurs des pays tiers mentionnés au I de l'article L.822-1-5 et à la tenue des listes prévues à l'article L.822-1.

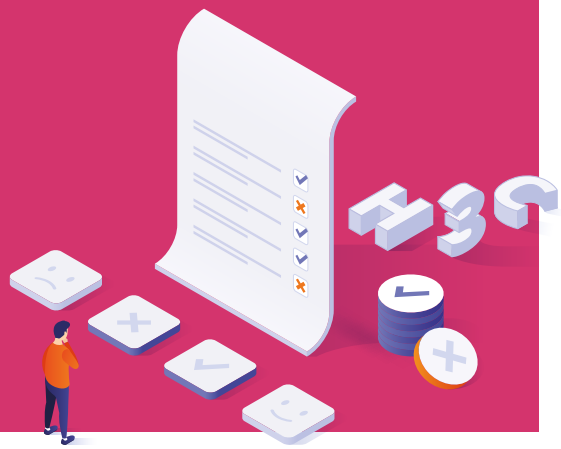
En collaboration avec l'Autorité des marchés financiers, le Haut conseil, a contacté tous les contrôleurs légaux étrangers ayant l'obligation d'être inscrits auprès du Haut conseil afin de mettre à jour la liste II tenue par ce dernier.

Le Haut conseil a actualisé le dossier type à remplir sur son site Internet afin de permettre notamment aux cabinets britanniques de constituer leur dossier de demande d'inscription sur la liste des auditeurs des pays tiers le plus rapidement possible.

Du fait de la sortie du Royaume-Uni de l'Union européenne, trois auditeurs britanniques ont été pour la première fois inscrits auprès du Haut conseil. Après avoir examiné leur situation individuelle, le H3C a procédé courant 2021 à l'inscription en tant qu'auditeurs de pays tiers des trois cabinets d'audit britanniques exerçant le contrôle légal des comptes des sociétés britanniques émettant des valeurs mobilières sur le marché réglementé français.

4 LA NORMALISATION & L'INTERPRÉTATION **des textes relatifs aux commissaires aux comptes**





1. Normaliser

Le champ et le processus normatif

Les normes relatives à la déontologie, au contrôle interne de qualité et à l'exercice professionnel des commissaires aux comptes (CAC) sont élaborées à l'initiative ou à la demande des autorités limitativement énumérées que sont le 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).

La commission paritaire, placée auprès du H3C et constituée de quatre membres du Collège du H3C et de quatre membres commissaires aux comptes désignés par la CNCC, est chargée d'élaborer ces normes dans un délai de quatre mois à compter de sa saisine. Passé ce délai, le garde des Sceaux peut demander au H3C de les élaborer directement.

Le projet de norme arrêté par la commission paritaire est transmis à la CNCC qui dispose d'un délai d'un mois pour communiquer au H3C son avis sur ce projet ; à l'expiration de ce délai, l'avis est réputé rendu. Selon que la CNCC a ou non émis cet avis dans le délai prévu, le H3C se prononce sur le projet de norme, connaissance prise de cet avis ou en son absence, et l'adopte dans les termes qu'il retient. Il peut, en effet, décider de l'adopter en l'état, de l'amender ou de ne pas l'adopter. Le projet de norme adopté par le H3C est ensuite transmis, pour homologation éventuelle, au garde des Sceaux, ministre de la Justice.

En savoir plus

L'élaboration d'une norme

Demandes
Ministre de la Justice
AMF
ACPR
CNCC
H3C

↓

Élaboration
Commission paritaire
4 commissaires aux comptes
+ 4 membres du collège du H3C

Délai : 4 mois
À l'expiration de ce délai, le Ministre de la Justice peut demander au H3C d'élaborer les normes

Réglement intérieur du H3C
- Modalités de désignation des membres
- Règles d'organisation
- Règles de fonctionnement

↓

Avis
CNCC

Délai : 1 mois
À l'expiration de ce délai, l'avis est réputé rendu

↓

Adoption
H3C

↓

Homologation
Garde des Sceaux

Les normes d'exercice professionnel (NEP) homologuées et les documents liés publiés en 2021

L'activité normative de l'année 2021 du H3C s'inscrit dans le cadre des axes stratégiques prévus par le plan d'orientation 2021-2023 et le programme de travail 2021 de la commission paritaire

Plan d'orientation

Le plan d'orientation 2021-2023 comportait deux axes stratégiques :

- l'adaptation du référentiel normatif français aux évolutions de la profession et de son environnement,
- la convergence du référentiel normatif français et du référentiel normatif international.

Le programme de travail pour l'année 2021 prévoyait :

- la finalisation des travaux relatifs à la révision de la norme relative à l'appréciation des estimations comptables **(NEP 540)**.
- **l'élaboration d'une ou deux norme(s) de déontologie** pour sécuriser les interventions du commissaire aux comptes nouvellement autorisées par la loi Pacte et définir les principes de mise en œuvre de l'approche risques/sauvegardes prévue par le code de déontologie.

En 2021 cinq normes ont été homologuées : la NEP 210 révisée dont les travaux avaient été largement initiés en 2020, la NEP 540 révisée inscrite au programme de travail 2021 de la commission paritaire, les NEP 600 et 2410 amendées à des fins de mise en conformité avec la NEP 540 révisée, et enfin la NEP 9520 (dite NEP ESEF) non initialement planifiée mais dont la nécessité s'est révélée pour contribuer à garantir la confiance des parties prenantes dans les informations fournies par les émetteurs sous ce nouveau format électronique.

La commission paritaire a par ailleurs engagé les travaux d'élaboration de la(des) norme(s) de déontologie dont la transmission pour homologation éventuelle par le garde des Sceaux est prévue au cours du premier semestre 2022.

La NEP 210 relative à la lettre de mission du commissaire aux comptes

La NEP 210 précise les principes à respecter par le commissaire aux comptes pour établir la lettre destinée à définir les modalités de sa mission de contrôle légal et des autres interventions qui lui sont expressément et exclusivement confiées.

La révision de cette norme avait pour objectif de la mettre en conformité avec les évolutions légales et réglementaires liées à la transposition en droit français des textes issus de la réforme européenne de l'audit[12] et à la publication de la loi PACTE[13] qui ont considérablement modifié le périmètre d'intervention des commissaires aux compte et l'exercice de leurs missions. Dans un objectif d'homogénéité des pratiques, cette révision a également pris en compte les évolutions de la norme internationale ISA 210[14].

Les modifications apportées à la NEP 210 ont conduit à la mise en conformité de la NEP 600 relative aux principes spécifiques applicables à l'audit des comptes consolidés et de la NEP 2410 relative à l'examen limité de comptes intermédiaires en application de dispositions légales ou réglementaires. Ces trois normes ont été publiées au Journal officiel du 16 mai 2021, après adoption par le H3C.

NEP 210 et NEP 600 et 2410

(12) - *Accès au dossier disponible sur le site du H3C : https://www.h3c.org/publications/la-reforme-europeenne-de-laudit/*

(13) - *Loi n°2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises : https://www.legifrance.gouv.fr/jorf/id/JORFTEXT000038496102*

(14) - *ISA 210 « Agreeing the terme of audit engagements »*

La NEP 540 relative à l'audit des estimations comptables et des informations y afférentes fournies dans l'annexe

La NEP 540 a pour objet de définir les travaux à mettre en œuvre par le commissaire aux comptes pour apprécier si les estimations comptables et les informations fournies dans l'annexe sont raisonnables au regard des règles et principes prescrits par le référentiel comptable.

NEP 540 révisée

La révision de cette norme visait principalement, d'une part, à répondre aux constats émis par les parties prenantes qui soulignaient des faiblesses dans les contrôles mis en œuvre, et d'autre part, à prendre en compte les évolutions de l'environnement légal et règlementaire, en particulier des normes comptables internationales (IFRS), de plus en plus complexes.

Cette révision s'est donc attachée à définir des exigences plus solides adaptées au cadre légal et règlementaire en vigueur en considérant les amendements opérés dans la norme internationale d'audit correspondante[15], également récemment révisée. La NEP 540 révisée a été publiée au Journal officiel du 31 août 2021, après adoption par le H3C.

En complément de cette norme, une Foire Aux Questions, élaborée conjointement par le H3C et la CNCC, a été publiée le 17 décembre 2021. Ce document apporte un éclairage sur une problématique spécifique liée aux estimations comptables qui, compte tenu du degré d'incertitude qu'elles présentent, sont établies sur la base d'une fourchette d'estimations raisonnablement possibles.

FAQ fourchettes d'estimation

La question de l'appréhension, par le commissaire aux comptes, de cette fourchette est particulièrement sensible lorsque son amplitude représente plusieurs fois le seuil de signification.

La foire aux questions a pour objet de faciliter la mise en œuvre, par le commissaire aux comptes, des dispositions normatives au regard de cette situation particulière.

(15) - *ISA 540 « Auditing accounting estimates and related disclosures »*

La NEP 9520 dite « ESEF[16] » relative aux diligences du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés présentés selon le format d'information électronique unique européen

Rappel du dispositif

Afin de faciliter l'accessibilité, l'analyse et la comparabilité des états financiers, la directive Transparence[17] prévoit que tous les rapports financiers annuels des émetteurs dont les valeurs mobilières sont admises à la négociation sur un marché règlementé doivent être établis selon un format d'information électronique unique pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020, avec une faculté de report d'application d'une année.

En application de l'article R. 823-7 du code de commerce[18], le commissaire aux comptes doit formuler sa conclusion sur le respect du format d'information électronique unique dit « ESEF » dans la présentation des comptes inclus dans le rapport financier annuel.

Le commissaire aux comptes doit formuler sa conclusion

sur le respect du format d'information électronique unique dans la présentation des comptes inclus dans le rapport financier annuel.

(16) - *European Single Electronic Format*

(17) - *Article 4 point 7. de la directive Transparence révisée n°2013/50/UE du 22 octobre 2013*

(18) - *Dans sa nouvelle rédaction issue du décret n° 2020-667 du 2 juin 2020*

NEP 9520

La NEP 9520 définit les travaux à mettre en œuvre par le commissaire aux comptes pour pouvoir émettre sa conclusion sur le respect, par l'entité, du format ESEF, les incidences des éventuelles anomalies relevées sur les comptes présentés selon ce format et la restitution de la conclusion de ces travaux.

Cette norme a été publiée au Journal officiel du 31 janvier 2021, après adoption par le H3C.

Les lignes directrices H3C-Tracfin relatives à la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme (LCB/FT)

Les CAC et la LCB-FT

Dans le prolongement de la révision, en 2019, de la NEP 9605 et dans le contexte de l'évaluation, en 2021, de la France par le Groupe d'Action Financière (GAFI), le H3C et Tracfin, service de renseignement placé sous l'autorité du Ministère de l'économie, ont élaboré conjointement des lignes directrices à destination des commissaires aux comptes.

Publiées le 13 juillet 2021, ces lignes directrices constituent des normes interprétatives du dispositif LCB/FT : elles expliquent les textes en vigueur et éclairent les professionnels sur leurs obligations de vigilance et de déclaration (détection des anomalies, analyse des faits conduisant au soupçon, modalités et délais de déclaration).

Code monétaire et financier

↓

NEP 9605

↓

Lignes directrices H3C - TRACFIN

2. Interpréter les textes relatifs aux commissaires aux comptes

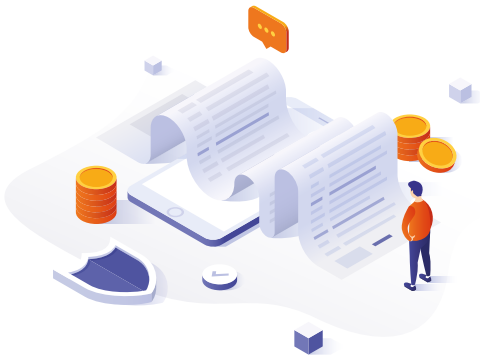
Dans la limite de ses compétences, le H3C engage des actions visant à faciliter l'application des textes relatifs aux commissaires aux comptes.

La saisine du H3C & de son bureau

Le H3C peut être saisi de toute question entrant dans ses compétences par les personnes expressément habilitées que sont : le ministre de la Justice, le ministre chargé de l'économie, le procureur général près la Cour des comptes, le président de la CNCC, l'AMF, l'ACPR et les présidents des CRCC.

Saisir le H3C

Les commissaires aux comptes peuvent également le saisir dans les situations spécifiques prévues par le code de déontologie.



Saisir le bureau

Le H3C peut se saisir d'office

de toute question entrant dans ses compétences.

Compétences du bureau

Le bureau peut autoriser :

- La prolongation pour une durée de deux ans maximum du mandat d'un commissaire aux comptes, ayant déjà exercé pendant le temps maximal autorisé par les règles relatives à la rotation ;
- Le dépassement du plafond des honoraires pouvant être perçus par un commissaire aux comptes au titre des services autres que la certification des comptes, pour une période de deux exercices maximum ;

En cas de doute, le bureau :

- Détermine la date de départ de mandat à prendre en compte pour calculer la durée maximale pendant laquelle le commissaire aux comptes sera autorisé à certifier les comptes de la même entité.

Enfin, le H3C peut se saisir d'office de toute question entrant dans ses compétences.

En dehors de ces situations, les commissaires aux comptes et les entités dont ils certifient les comptes doivent solliciter la CRCC à laquelle le commissaire aux comptes est rattaché ou la CNCC.

Les réponses aux saisines apportées par le H3C en 2021

En 2021, le H3C a apporté des réponses individuelles circonstanciées aux saisines qui lui ont été adressées.

Il a également publié, le 15 avril, un avis visant à préciser les dispositions de l'article L. 822-10 du code de commerce relatif aux emplois et activités, dont les activités commerciales, incompatibles avec les fonctions de commissaire aux comptes. Il a concomitamment abrogé son avis du 7 juillet 2009 émis sur ce même sujet.

L'avis

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 a cependant le droit de démissionner 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.

Constitue un motif légitime :

a) La cessation définitive d'activité ;

b) Un motif impérieux, notamment l'état de santé ;

c) Les difficultés rencontrées dans l'accomplissement de la mission, lorsqu'il n'est pas possible d'y remédier ;

d) La survenance d'un événement de nature à compromettre le respect des règles applicables à la profession, et notamment à porter atteinte à l'indépendance ou à l'objectivité du commissaire aux comptes.

Le commissaire aux comptes ne peut pas démissionner pour se soustraire à ses obligations légales. Il ne peut non plus démissionner dans des conditions génératrices de préjudice de mandat pour la personne ou l'entité concernée. Il doit pouvoir justifier qu'il a procédé à l'analyse de la situation.

Le commissaire aux comptes qui démissionne en informe le H3C et indique les motifs de sa décision. Il en informe également l'Autorité des marchés financiers et l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution lorsque la personne ou l'entité concernée relève de ces autorités.

Pour faciliter cette démarche, le H3C a mis à disposition des commissaires aux comptes, sur son portail, un formulaire dédié.

5 LES CONTRÔLES

A partir de l'année 2022, le Haut conseil publiera chaque année un rapport détaillé de son activité de contrôles EIP et non EIP destiné à présenter aux professionnels mais aussi à tout intéressé les résultats de ses constats. Ce sera l'occasion d'exposer les principaux manquements récurrents qui doivent être corrigés et mettre en exergue les situations d'audit parfois complexes dans lesquelles les professionnels ont parfaitement mis en œuvre leurs normes d'exercice professionnel.

De manière générale, les commissaires aux comptes mettent en œuvre les diligences rendues nécessaires au regard de leurs normes d' exercice professionnel. Toutefois, dans des situations d'audit complexes, les contrôleurs du Haut conseil continuent à constater une insuffisance des diligences qui permettraient de réduire à un niveau acceptable le risque d'anomalies significatives. Conscients de ces situations, les commissaires aux comptes ont mis en œuvre les remédiations demandées et ont adapté leurs procédures internes. Les professionnels doivent cependant veiller à mieux intégrer de manière transversale et sur l'ensemble de leurs mandats les résultats des contrôles.

Contrôle des professionnels

Les contrôles du Haut conseil 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. Ils sont adaptés en fonction d'une analyse des risques du « régulé », de son activité et de son organisation. À cette fin, les contrôleurs vérifient, d'une part, l'adéquation de l'opinion émise sur les comptes des entités auditées au regard des diligences d'audit réalisées, et d'autre part, lorsque cela est approprié, la pertinence et l'efficacité du système de contrôle interne de qualité mis en place au sein des cabinets d'audit. Les contrôles sont désormais réalisés selon une palette de modalités au cours d'un cycle de contrôle, mettant fin au contrôle sexennal ou triennal unique.

La population des commissaires aux comptes régulés par le Haut conseil est composée de 5 347 cabinets[19] de commissariat aux comptes comprenant 238 cabinets EIP et 5 109 cabinets non EIP[20].

(19) - *Dans ce chapitre, le terme « cabinet » doit s'entendre comme étant équivalent à une « unité de contrôle », c'est-à-dire un ensemble de structures d'exercice professionnel détentrices de mandats et partageant des procédures communes.*

(20) - *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.*

1. Le programme de contrôle de l'exercice 2021

Le Haut conseil a arrêté un programme de contrôle des cabinets EIP et non EIP. En application de l'article R. 821-75 du code de commerce, la périodicité des contrôles est de 3 ans pour les cabinets qui certifient des comptes auprès de « grandes entités d'intérêt public (EIP)[21] » et de 6 ans pour les autres.

Le programme de contrôles 2021

Le programme 2021 a été élaboré à partir des orientations décidées par collège le 6 mai 2021 incluant notamment :

- le nouveau dispositif de contrôle permettant d'adapter les contrôles en fonction d'une analyse des risques du « régulé », de son activité et de son organisation ;
- une attention particulière aux procédures du système de contrôle interne de qualité en matière de formation professionnelle, d'indépendance et de lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme (LCB-FT) ;
- un contrôle des mandats avec des thèmes systématiques selon le type d'entités (mandats EIP et non EIP) visées par le Haut conseil.

(21) - *Conformément à la définition donnée par la directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013.*

LES NOUVELLES MODALITÉS DE CONTRÔLE DU HAUT CONSEIL

COMPLET
Contrôle simultané des procédures, d'un échantillon de mandats et suivi de contrats issus des précédents contrôles. Contrôle proche des contrôles actuels.

SPOT
Contrôle déclenché inopinément (hors programme de contrôle annuel établi en début d'année) et visant à contrôler un élément précis (un mandat, un point de procédure, un sujet d'actualité) pour une population limitée.

PROCÉDURES
Contrôle des procédures de la ou des structure(s) d'exercice professionnel partageant des procédures communes. Tous ou partie des procédures peuvent être contrôlées, tant que tous les thèmes sont couvert sur un cycle.

SUIVI
Suivi des constats, recommandations et plans de remédiation issus des précédents contrôles.

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.

ENTRETIENS
Contrôle, par entretien, de la connaissance par un signataire de son portefeuille et des risques des mandats qu'il détient et, éventuellement, de certaines questions d'actualité réglementaire.

Des réformes en faveur d'un dispositif de contrôle rénové

L'année 2021 a été particulièrement riche au sein des services de contrôle du Haut conseil et de son délégataire. Après un vaste exercice de revue stratégique en appui sur une large consultation des professionnels, le Haut conseil a poursuivi, au cours de cette année, un travail important consacré à la modernisation des contrôles et de ses modes de fonctionnement. Les travaux ont notamment porté sur :

- le mode opératoire appliqué aux nouvelles modalités de contrôle ;
- l'organisation à mettre en place pour supporter les nouveaux processus ;
- la définition des formats de restitution des contrôles.

Un webinaire ouvert à l'ensemble des commissaires aux comptes a été consacré, le 28 juin 2021, aux points clés et aux conséquences concrètes du dispositif rénové des contrôles.

Webinaire Rénovation des contrôles

Au cours d'une discussion animée par la présidente et le directeur général du Haut conseil, les directrices des divisions des contrôles EIP et non EIP sont revenues sur la finalité et les objectifs des contrôles, leur adaptation aux risques identifiés, leurs nouvelles modalités ainsi que leurs spécificités tant pour les cabinets EIP que non EIP. L'intégralité des débats est disponible en vidéo sur le site internet du Haut conseil.

La mise en œuvre du dispositif de contrôle rénové a débuté en 2021, de manière progressive, permettant d'assurer une transition maîtrisée entre anciennes et nouvelles modalités.

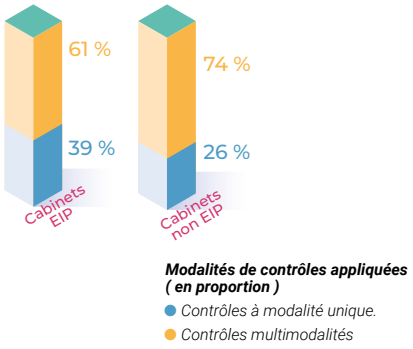
2. Les contrôles menés en 2021

Au titre du programme 2021, le Haut conseil a réalisé 99[22] contrôles de cabinets EIP et 867 contrôles de cabinets non EIP dont 18 ont été effectués directement par le Haut conseil et 849 dans le cadre de la délégation consentie par le Haut conseil à la CNCC.

Pour la première fois en 2021, les contrôles ont pu être opérés selon une seule ou selon plusieurs modalités en fonction des risques préalablement détectés.

Les modalités de contrôle en 2021

L'histogramme ci-contre illustre la répartition des modalités de contrôle mises en œuvre en 2021.



LES CONTRÔLES DES CABINETS EIP

Les contrôles ont porté, en application des orientations précitées, sur 97 cabinets EIP parmi lesquels 63 représentaient un risque de niveau 1 à 3 et 34 présentaient un risque plus faible (supérieur à 3). Le tableau ci-après récapitule le nombre de cabinets contrôlés et les données déclarées[23] (nombre de mandats, d'heures d'audit et de signataires) selon la segmentation pré-contrôle du niveau de risque retenu pour l'exercice 2021 :

Niveau de risque	Nombre de cabinet contrôlés	Nombre de mandats déclarés par les cabinets contrôlés	Nombre d'heures d'audit déclarées par les cabinets contrôlés	Nombre d'associés signataires des cabinets contrôlés
R1	8	72 644	13 453 149	1 008
R2	44	15 559	1 337 380	340
R3	11	2 683	177 606	65
R4	34	3 077	248 361	92
TOTAL	**97**	**93 963**	**15 216 496**	**1505**

R1 - *cabinets bigs, cabinets détenteurs de mandats risqués (AMF/ACPR, systémique), cabinets inscrits à l'étranger*

R2 - *cabinets détenteurs de + 350 mandats ou + de 15 000 heures d'audits, cabinets présentant un précédent contrôle non satisfaisant, signataire présentant un risque particulier*

R3 - *cabinets signant des EIP non risqués mais avec mandats Grandes Entreprises, cabinets signant des Non EIP risqués*

R4 - *cabinets signant des EIP non risqués à échéance sexennale, cabinets signant des Non EIP non risqués*

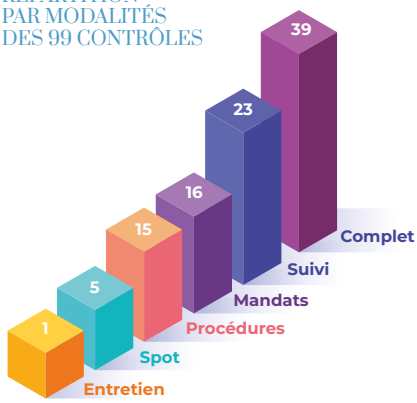
(22) - *2 cabinets EIP ont fait l'objet de 2 contrôles distincts.*

(23) - *Source : déclarations d'activité 2021*

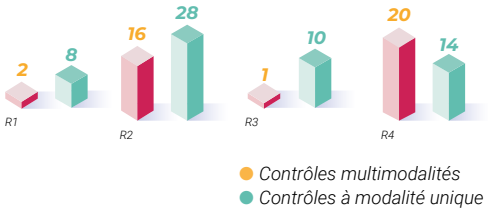
Les graphiques qui suivent

présentent les modalités de contrôle appliquées en 2021 selon les niveaux de risque des cabinets contrôlées.

RÉPARTITION PAR MODALITÉS DES 99 CONTRÔLES



RÉPARTITION DES CONTRÔLES PAR NIVEAU DE RISQUE



Le Haut conseil a ainsi mené 39 contrôles complets, 15 contrôles de procédures, 23 suivis des constats, 16 contrôles de mandats, 5 contrôles spot et 1 contrôle par entretien.

Les contrôles complets ont porté sur des acteurs de tailles très différentes et sur des thèmes variés selon la nature du cabinet.

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

Les contrôles des procédures ont notamment visé le respect des dispositions applicables en matière de formation du commissaire aux comptes et de ses collaborateurs, d'identification des risques liés à la perte d'indépendance et la mise en place de mesures de sauvegarde appropriées. Le thème de la lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme (LCB-FT) constituait également une orientation de contrôle.

Les contrôles spot ont ciblés des diligences d'audit réalisées en lien avec des sujets d'actualité tels que le traitement comptable de certaines opérations au regard du contexte sanitaire (2 contrôles), le respect des obligations en matière de LCB-FT (2 contrôles), les procédures d'audit réalisées sur une filiale significative à la demande d'une autorité étrangère (1 contrôle).

1 contrôle par entretiens a été mené auprès de 1 cabinet EIP. Il a porté sur l'appréciation de la maîtrise du portefeuille de mandats et des risques associés ainsi que l'examen des principales procédures internes.

Les Cac et la LCB-FT

LES CONTRÔLES DES CABINETS NON EIP

En application des orientations du Haut conseil, les cabinets non EIP ont été segmentés selon différents niveaux de risque à partir de critères incluant l'importance de l'activité de commissariat aux comptes, les faiblesses relevées lors des précédents contrôles, la visibilité de certaines entités auditées, les particularités de certains signataires de mandats.

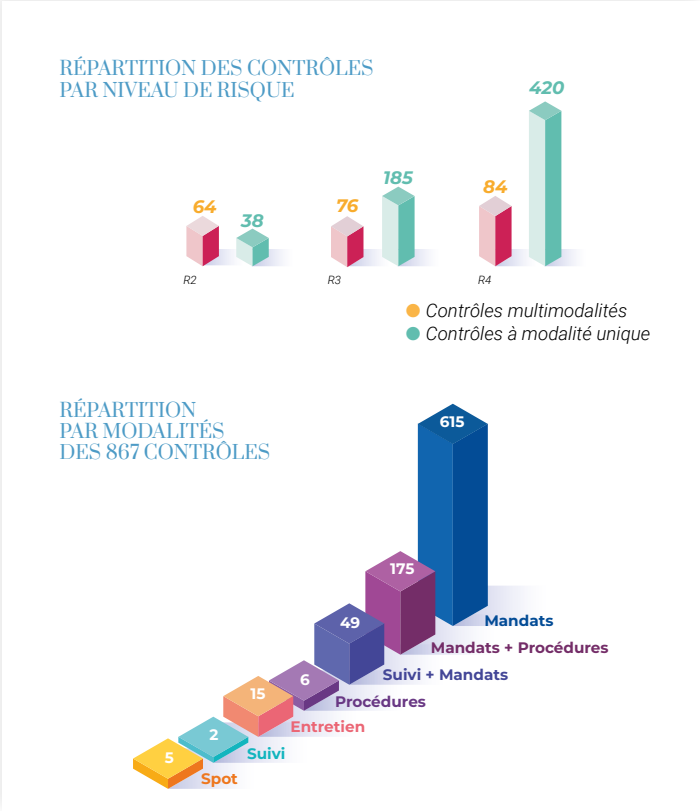
Parmi les 867 cabinets contrôlés en 2021, 363 présentaient des risques élevés (R2 et R3) et 504 n'en présentaient pas.

Niveau de risque	Nombre de cabinet contrôlés	Nombre de mandats déclarés par les cabinets contrôlés	Nombre d'heures d'audit déclarées par les cabinets contrôlés	Nombre d'associés signataires des cabinets contrôlés
R2	102	7 704	576 648	221
R3	261	8 503	581 361	423
R4	504	9 218	570 835	644
TOTAL	**867**	**25 425**	**1 728 844**	**1 288**

Les contrôles de **15 cabinets risqués** ont été directement réalisés par le Haut conseil et pour **14 cabinets risqués** contrôlés par le délégataire, des instructions spécifiques ont été données. Ces instructions ont précisé les mandats devant être sélectionnés et ont été accompagnées le cas échéant de points particuliers concernant l'organisation et les procédures du cabinet.

Par ailleurs, ont été identifiés au sein des cabinets contrôlés, les mandats exercés en co-commissariat aux comptes. Il a ainsi été demandé au délégataire de spécifiquement sélectionner ces mandats lors du contrôle des cabinets concernés (25 cabinets). Afin de s'assurer au delà de l'application de la norme relative au co-commissariat aux comptes, que l'intégralité des diligences ont été bien effectuées.

Les contrôles 2021 ont été conduits selon une palette de modalités de contrôle. Pour chacun des **849 contrôles délégués**, le Haut conseil a précisé les modalités de contrôle à appliquer.



La modalité « Contrôle de mandats » a été appliquée seule à **615 cabinets**, et complétée par d'autres modalités (« Contrôle de procédures » ou « Suivi des constats ») pour **224 cabinets**. Un contrôle par entretien auprès des signataires a systématiquement été conduit au préalable du contrôle de mandat 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 6 cabinets risqués réalisant plus de 15 000 heures d'audit chacun.

La modalité « Suivi de constats » a été appliquée seule ou de façon combinée à **49 cabinets** risqués en raison d'un précédent contrôle non satisfaisant.

La modalité « Contrôle spot » a été conduite par les contrôleurs du Haut conseil à **5 cabinets**. Ces contrôles ont visé la conduite de la mission de certification sur des mandats exercés par plusieurs commissaires aux comptes et sur un commissaire aux comptes n'ayant pas respecté ses engagements de « contrôleur délégué ».

Enfin, l'utilisation seule de **la modalité « Contrôle par entretiens »**, a été testée en 2021 sur un échantillon de **15 cabinets** non-risqués ayant une faible activité de commissariat aux comptes. Ces contrôles ont été réalisés conjointement par le Haut conseil (3 contrôles) et son délégataire (12 contrôles).

Les activités dans le cadre de la convention de délégation de la réalisation 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 graves ou répétés.

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 2021, **391 candidatures** de contrôleurs délégués, transmises par la CNCA ont été examinées, afin de vérifier le respect des critères définis par le Haut conseil. 369 candidatures ont été retenues représentant **28 430 heures** de contrôles affectables.

La formation spécifique aux méthodes de contrôles, préparée par le Haut conseil, a été dispensée aux membres régionaux de la CNCA, afin qu'ils puissent en faire profiter localement les contrôleurs délégués. Les principales formations en région et les formations en distanciel ont été animées en présence d'un contrôleur du Haut conseil.

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 2021, 20 % 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.

3. Les résultats des contrôles

Les résultats des contrôles des cabinets EIP et non EIP.

En 2021, les contrôles ont ainsi porté sur :

- 99[24] contrôles de cabinets EIP ;
- 867 contrôles de cabinets non EIP ;

et sur :

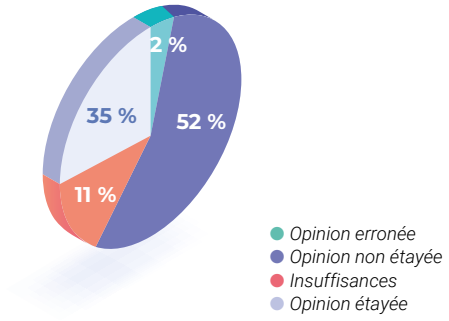
- 1 778 mandats non EIP ;
- 95 mandats EIP

Au cours de l'année 2021, les contrôleurs du H3C ont pu constater que les cabinets avaient globalement apporté les améliorations rendues nécessaires au regard des constats relevés dans les rapports précédents, que ce soit en matière de système de contrôle interne de qualité ou de diligences sur les mandats ciblés lors du contrôle.

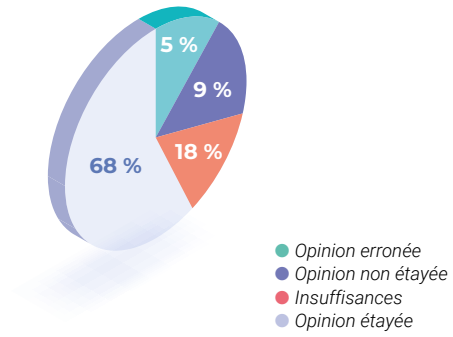
(24) - *2 cabinets EIP ont fait l'objet de 2 contrôles distincts.*

Les deux diagrammes qui suivent illustrent les conclusions des contrôles du Haut conseil sur les mandats examinés auprès des cabinets EIP et non EIP[25] .

CABINET EIP :
Conclusions du Haut conseil sur les 220 mandats EIP et non EIP examinés en 2021



CABINET NON EIP :
Conclusions du Haut conseil sur les 1 646 mandats non EIP examinés en 2021



Les principales insuffisances relevées dans les rapports de contrôle concernent :

- l'approche d'audit ainsi que, lorsque cela est approprié, les diligences d'audit réalisées sur les éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit dont les systèmes d'information de l'entité (NEP 315 et NEP 330) ;
- les tests portant sur la fiabilité des informations provenant de l'entité et notamment les données des états ou extractions informatiques utilisés dans le cadre de l'audit (NEP 500) ;
- l'audit des comptes consolidés (NEP 600) et la justification de l'approche d'audit retenue incluant celles appliquées sur certaines filiales, ainsi que l'appréciation du caractère suffisant et approprié des travaux réalisés par les auditeurs des filiales importantes pour la formulation de l'opinion sur les comptes consolidés ;
- l'exercice du co commissariat aux comptes (NEP 100) et notamment l'appréciation du caractère suffisant et approprié des travaux réalisés afin de pouvoir fonder son opinion sur les comptes ;
- la prise en considération des risques de fraude et de blanchiment (NEP 240 et NEP 9605), notamment en matière de réalisation de tests sur les écritures manuelles, les entretiens et procédures mises en œuvre par la direction pour identifier les risques de fraude, et dans une certaine mesure l'appréciation du dispositif de lutte contre le blanchiment.

En ce qui concerne les conclusions portant sur le contrôle interne de la qualité des cabinets contrôlés, une attention particulière doit être portée sur :

- **la formation professionnelle** continue notamment s'agissant des formations en liens avec les spécificités de certains mandats ;
- **l'archivage ;**
- **la recherche de conflits d'intérêts** notamment lorsque le professionnel exerce au sein d'un groupe pluridisciplinaire ;
- **les revues indépendantes** et les outils techniques destinés à l'exercice de la mission de commissariat aux comptes.

(25) - *Pour 7 mandats la conclusion ne portait pas sur l'adéquation de l'opinion émise.*

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

Les suites données aux contrôles des cabinets EIP

Les conclusions des contrôles de 24 cabinets EIP ont été présentées à la formation statuant sur les cas individuels (FCI) du Haut conseil au cours de 7 séances :

- 2 contrôlés au titre du programme de contrôle 2019 ;
- 22 contrôlés au titre du programme de contrôle 2020, parmi lesquels 3 cabinets appartenant à l'un des 6 plus grands cabinets français.

Pour ces 24 cabinets EIP, la FCI a décidé l'émission de recommandations avec mise en œuvre d'actions correctrices dans un délai spécifiquement défini dans 17 cas. Pour 3 d'entre eux, il a été demandé au directeur général de remettre ces recommandations en mains propres avec les explications utiles. La FCI a fréquemment demandé la mise en œuvre d'un contrôle ciblé sur les aspects à remédier, afin d'en vérifier la mise en œuvre effective à l'issue du délai de remédiation fixé à chaque cabinet.

Le rapporteur général a été saisi par la présidente du Haut conseil dans 6 cas. Enfin, pour 1 cabinet, la FCI a décidé de ne pas émettre de recommandations mais a demandé au directeur général d'adresser une lettre de suite portant sur des thématiques particulières.

Le caractère approprié des actions correctrices envisagées par les cabinets ayant reçu des recommandations sera analysé au cours du programme 2022 ou suivant.

Les recommandations ont porté sur des thèmes de procédures tels que la mise en conformité avec les dispositions de l'article L. 822-10 du code de commerce concernant l'activité commerciale, le respect des dispositions de l'article L. 822-9 du code de commerce limitant l'exercice de la fonction de commissaires aux comptes au sein de plusieurs structures d'exercice professionnel, le respect des obligations de formation continue (article L. 822-4 du code de commerce) et de formation en lien avec les mandats traités (article 7 du code de déontologie), l'identification des situations porteuses de risques d'atteinte à l'indépendance (articles. 5, 19, 22, 30 et 34 du code de déontologie), la mise en place d'outils d'audit adaptés (NEP 330 et 530), le respect de l'obligation de rotation (articles L. 822-14 et L. 823-3-1 du code de commerce), la révélation de faits délictueux au procureur de la république (articles L.823-12 et L.820-7 du code de commerce), la revue indépendante (article R. 822-35 du code de commerce), le contrôle qualité a posteriori (article R. 822-33 du code de commerce), l'archivage (article R.823-10 du code de commerce et NEP 230), la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme (NEP 9605), l'indépendance personnelle (articles 5 et 31 à 34 du code de déontologie), la supervision des travaux (NEP 230 et 300), le recours aux collaborateurs externes (avis H3C du 24 juin 2010), la démission de mandats (article 28 du code de déontologie).

Par ailleurs, l'élaboration d'un plan de remédiation est attendu sur 40 mandats (9 EIP parmi lesquels 8 cotés sur un marché réglementé et 1 émetteur de titres de créances, 3 organismes d'assurance régis par le code de la mutualité, 1 organisme d'assurance régi par le code de la sécurité sociale ; et 27 non EIP) pour lesquels les constats de défaillances et d'insuffisances relevés sur les diligences d'audit réalisées, ayant une incidence sur l'opinion d'audit émise pour la majorité d'entre elles, perdurent ou ont été relevées pour la première fois.

Les suites données aux contrôles des cabinets non EIP

En 2021, la formation statuant sur les cas individuels a ainsi examiné :

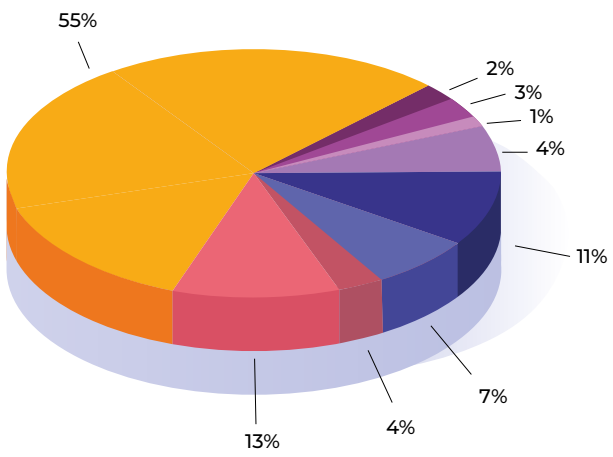
- 20 rapports de contrôle au titre du programme 2019 ;
- 13 rapports de contrôle au titre du programme 2020.

Pour ces 33 cabinets non EIP, la FCI a décidé l'émission de recommandations avec mise en œuvre d'actions correctrices dans un délai maximum de douze mois dans 27 cas, pour l'un d'entre eux il a été décidé en complément de réaliser à brefs délais un nouveau contrôle sur un mandat, et l'ouverture d'une enquête sur saisine du rapporteur général par la présidente du Haut conseil dans 5 cas. Enfin, pour 1 cas, la FCI a demandé au directeur général du Haut conseil d'émettre une lettre de suite.

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 27 cabinets concernés. Ainsi, les recommandations émises ont notamment engagé les commissaires aux comptes à respecter leurs obligations de formation, à mettre en place un dispositif de lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme ou le compléter. La formation a également insisté sur le respect des conditions imposées par le code de déontologie et l'article L.823-13 du code de commerce[26] lors du recours à des collaborateurs et sur la nécessité d'éviter toute situation susceptible de mettre en cause leur indépendance. Enfin, pour les 27 cabinets, l'élaboration d'un plan de remédiation sur 39 mandats examinés a été demandé.

(26) - *Reprises dans l'avis du H3C du 24 juin 2010.*

LE GRAPHIQUE SUIVANT PRÉSENTE UNE SYNTHÈSE DES THÉMATIQUES CONTENUES DANS LES LETTRES DE RECOMMANDATIONS :



- *Responsabilité sur procédure d'alerte (2 %)*
- *Rappel à la loi non révélation de faits délictueux (3 %)*
- *Dérogation au barême, rappel à la loi non révélation de faits délictueux (1 %)*
- *Indépendance (4 %)*
- *Lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme (11 %)*
- *Recours à des collaborateurs externes (7 %)*
- *Respect des obligations déclaratives (4 %)*
- *Obligation de formation (13 %)*
- *Plans d'amélioration de mandats (55 %)*

5. Les moyens mis en œuvre

En 2021, la réalisation des opérations de contrôle a mobilisé :

- 18 contrôleurs EIP, salariés du Haut conseil (représentant 14,65 ETP) ayant réalisé 16 384 heures de contrôle ;
- 334 contrôleurs non EIP délégués et 3 contrôleurs non EIP salariés du Haut conseil (soit 13,4 ETP), ayant réalisé 20 108 heures de contrôle.

6 LE SERVICE d'enquêtes

1. L'actualité de l'année 2021

L'année 2021 a été encore fortement impactée par la crise sanitaire réduisant les interactions professionnelles, surtout avec les autres publics ou autorités avec lesquelles le service est en contact régulier, mais, pour autant, le service n'a pas noté d'impact négatif sur le volume des enquêtes traitées ou de limitations quant à l'obtention auprès des personnes concernées par les enquêtes des informations utiles à leur réalisation.

Ce résultat est dû, en grande partie, à l'organisation mise en place dès le début de la crise de la COVID, qui s'est appuyée sur les outils informatiques facilitant le travail à distance, désormais totalement intégrés. Le service a vu le départ au cours de l'année écoulée de plusieurs de ses membres dont il a fallu gérer temporairement la vacance.

Hors ces considérations d'ordre général, il est possible de noter les tendances et faits marquants suivants :

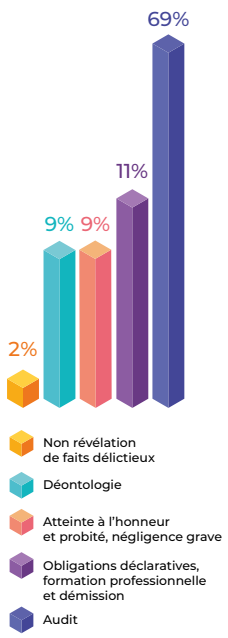
- une forte mobilisation du service a permis de traiter 50 dossiers d'enquête, qui ont pu être examinés par la FCI et clôturés par une décision de poursuite (18 % des cas) ou de classement (82 %), soit un nombre de dossiers poursuivis en hausse de 50 % par rapport à 2020. L'origine des saisines du rapporteur général reste majoritairement le H3C via la présidente, en lien avec les résultats des contrôles périodiques d'activité ;
- le nombre des auditions a progressé de 10 % par rapport à 2020, malgré des circonstances sanitaires encore fortement contraignantes ;
- s'agissant des griefs notifiés à l'issue d'une procédure d'enquête, sur la période 2016-2021, notons que la majorité d'entre eux portent sur des insuffisances en matière de diligences d'audit et que, parmi les sanctions prononcées par la formation restreinte, l'interdiction temporaire d'exercer avec ou sans sursis est majoritaire ;
- l'année écoulée s'est traduite aussi par des échanges réguliers entre le service et d'autres autorités ou agence gouvernementale, notamment l'AMF et TRACFIN ;
- l'année 2021 a vu également le Conseil d'Etat, par trois décisions du 15 octobre 2021, rejeter les questions prioritaires de constitutionnalité (QPC) qui avaient été soulevées par les commissaires aux comptes et les sociétés de commissariat aux comptes parties au procès dans la procédure de sanction n° FR 2019-09 S dite « Agripole » ;

En substance, ces décisions ont clarifié le champ de compétence comme l'organisation du service lorsqu'il enquête, celle de la Formation statuant sur les Cas Individuels lorsqu'elle arrête les griefs, celle de la Formation statuant sur les Cas Individuels lorsqu'elle sanctionne et enfin celle du Collège plénier lorsqu'il adopte les NEP.

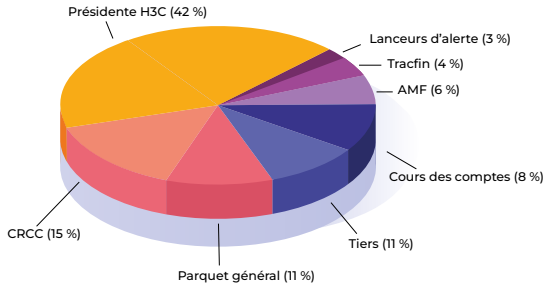
Saisir le rapporteur général

2. Éclairage du Rapporteur général sur les griefs

TYPOLOGIE DES GRIEFS NOTIFIÉS 2016-2022



ORIGINE DE LA SAISINE 2016-2022



- Le grief s'analyse comme la combinaison du comportement reproché à la personne mise en cause, généralement commissaire aux comptes personne physique et/ou personne morale avec une qualification juridique au regard de textes légaux et/ou réglementaires précisément identifiés, en l'espèce les dispositions générales ou particulières du code de commerce régissant le statut ou les missions du commissaire aux comptes, qu'elles soient de nature législative, réglementaire ou encore infra-règlementaire.

- Le grief est arrêté par le collège du H3C et plus précisément par la Formation statuant sur les cas individuels sur la base du rapport d'enquête établi par le rapporteur général du H3C. Il revient au rapporteur général de procéder ensuite à la notification de griefs, laquelle constitue l'acte de poursuite en matière disciplinaire qui doit décrire l'ensemble des éléments nécessaires à la caractérisation du manquement ou grief reproché au mis en cause et informer la personne mise en cause de la nature et de la cause de l'accusation portée contre elle.

À titre d'exemple de grief relatif à l'exercice de la mission légale de certification des comptes, il est intéressant de mentionner :

« Il vous est reproché d'avoir manqué, dans le cadre de vos missions légales de certification des comptes [date] à [date] de [entité], à vos obligations professionnelles prévues par le code de commerce à l'article L. 823-9 alinéa 1er et à l'article L. 821-13 alinéa 1er et par les dispositions des NEP 700 §11, NEP 330 §25 et §26, NEP 500 §5 à §7, NEP 540 §11, §12 et §14 et NEP 230 §2 et §4, en certifiant que ces comptes étaient réguliers et sincères et donnaient une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice ainsi que de la situation financière et du patrimoine de l'entité à la fin de l'exercice, alors que l'audit des comptes [date] à [date] que vous avez mis en œuvre, tel que documenté dans vos dossiers d'audit, ne vous a pas permis d'obtenir l'assurance élevée que ces comptes ne comportaient pas d'anomalies significatives ».

Toujours à titre d'illustration, s'agissant cette fois d'une question de déontologie, il est possible de noter le grief suivant :

« Il vous est reproché d'avoir participé aux missions d'expertise comptable de présentation des comptes annuels [date] de [entité] dont vous étiez concomitamment commissaire aux comptes et vous être ainsi mis, entre le [date] et [date], dans une situation d'auto-révision, génératrice de risques d'auto-révision majeurs, consistant à vous prononcer dans le cadre de vos missions de certification sur des documents, des évaluations ou des prises de position que vous avez contribué à élaborer, ce qui pourrait constituer une situation qui vous interdisait de poursuivre votre mission de commissaire aux comptes, au regard de l'article L. 822-11 III du code de commerce et de l'article 5 du code de déontologie ».

3. Retour sur les QPC 2021

Décisions du Conseil d'État sur les questions prioritaires de constitutionnalité (QPC) soulevées dans la procédure de sanction dite « Agripole »

A l'appui de leurs recours tendant à l'annulation de la décision du Haut conseil du commissariat aux comptes du 19 février 2021 dite décision Agripole, les deux associés signataires et la personne morale titulaire des mandats mais aussi le co-commissaire aux comptes signataire ainsi que la personne morale, titulaire des mandats saisissaient le Conseil d'Etat de plusieurs questions prioritaires de constitutionnalité.

Le Conseil d'État, par trois décisions du 15 octobre 2021, décidait de ne pas renvoyer lesdites questions au Conseil constitutionnel, considérant que les questions posées n'étaient ni nouvelles ni ne présentaient de caractère suffisamment sérieux pour justifier une saisine de la juridiction constitutionnelle.

En substance, les requérants contestaient :

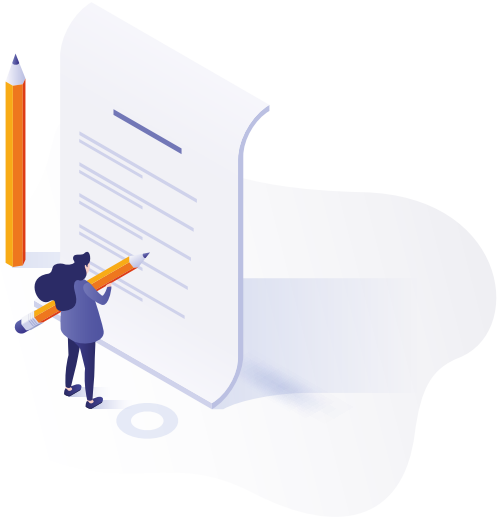
- La possibilité pour les membres du collège du Haut conseil de cumuler des fonctions de réglementation et de sanction au motif que le code de commerce permettrait aux membre du collège faisant partie de la formation restreinte de se prononcer dans le cadre disciplinaire sur l'application de normes professionnelles (NEP) alors qu'ils auraient pu participer à leur élaboration dans le cadre de l'activité normative du Haut conseil ;
- L' omniprésence du rapporteur général, du début de l'enquête jusqu'à la présentation de son rapport final devant la formation restreinte, source selon eux de confusion et de risque d'atteinte à son impartialité présumée ;
- La possibilité pour le Haut conseil d'édicter des normes au motif que cette mission était susceptible de porter atteinte à la liberté d'entreprendre, au principe de légalité des délits et des peines et aux droits de la défense ;
- L'absence de disposition légale prévoyant les conditions dans lesquelles la formation restreinte devait surseoir à statuer, notamment lorsqu'une procédure pénale était ouverte parallèlement à une procédure disciplinaire ;
- L'impossibilité, désormais du fait de la loi dite loi Pacte du 22 mai 2019 qui supprime le deuxième passage devant la formation du collège statuant sur l'ouverture d'une procédure de sanction (dénommée FCI) d'abandonner des griefs ;
- La rédaction du nouvel article L 824-12 du code de commerce qui fixe les critères de détermination de la sanction au motif qu'elle méconnaîtrait le principe d'individualisation des peines.

Le Conseil d'Etat, répondant à chacun de ces points, a indiqué que :

- L' organisation interne du Haut conseil est mise en œuvre dans des conditions légales qui assurent le respect des droits de la défense, du contradictoire et des principes d'impartialité et d'indépendance ;
- Il n'existe pas de confusion entre les fonctions de poursuite et d'instruction qui font intervenir la FCI et le rapporteur général et celles de sanction avec la Formation restreinte ;
- Le choix fait par le législateur de confier la mission à une autre autorité de l'Etat que le Premier ministre de fixer des normes permettant de mettre en œuvre une loi ne met pas en cause un droit ou une liberté constitutionnellement garanti ;
- S'agissant de la question du sursis à statuer, la Formation restreinte peut décider, si elle le juge utile, de surseoir à statuer étant rappelé que dans les deux procédures, la personne poursuivie peut choisir de rester silencieuse ;
- Les nouvelles règles posées par la loi PACTE étant d'application immédiate, la question du deuxième passage devant la FCI pour un examen des griefs ne se pose plus ;
- Les critères légaux posés par l'article L 824-12 du code de commerce garantissent que la sanction est fixée en tenant compte de la situation particulière et du comportement de la personne poursuivie. Cet article ne méconnait donc pas le principe d'individualisation des peines qui découle de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen.

Les 3 décisions QPC

7 LES PROCÉDURES de sanction & le contentieux des honoraires



Jean-Pierre Zanoto
Président

MOT DU PRÉSIDENT DE LA FORMATION RESTREINTE

La formation restreinte a été mise en place par l'ordonnance n° 2017-315 du 17 mars 2016 relative au commissariat aux comptes qui lui a confié le pouvoir de sanction et la compétence pour trancher les litiges d'honoraires qui lui sont soumis par les commissaires aux comptes ou les entités contrôlées.

Le 17 juin 2022, interviendra un renouvellement des membres de la formation restreinte puisque le mandat de ceux-ci arrivera à échéance à cette date et que deux d'entre eux, dont son président, ne seront pas renouvelables. Ces quelques lignes écrites chaque année pour le rapport annuel du Haut conseil sont donc les dernières que je rédige. Elles m'offrent l'occasion de dresser un bilan de six ans d'activité de la formation restreinte (I), de rappeler l'activité de la formation restreinte au cours de l'année 2021 (II) et de rendre compte des principales décisions intervenues au cours de cette dernière année (III).

1. Bilan de la période 2016-2021

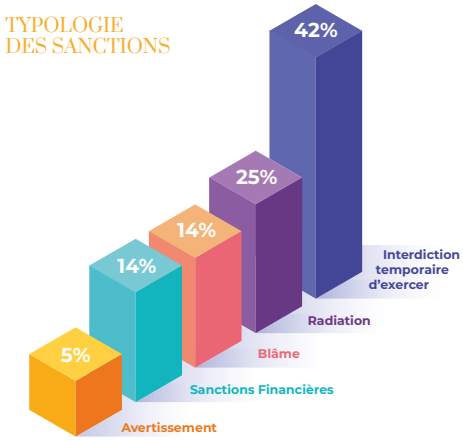
De 2016 à 2021, la formation restreinte a rendu 61 décisions se répartissant de la manière suivante :

DÉCISIONS RENDUES	2016	2017	2018	2019	2020	2021
SANCTIONS	6	0	4	5	0	7
HONORAIRES	0	7	4	4	15	9
TOTAL	6	7	8	9	15	16

Ces chiffres témoignent d'une activité modeste dans les deux champs de compétence relevant de la formation restreinte.

S'agissant du contentieux des honoraires, régi par les dispositions du code de procédure civile lorsque le code de commerce ne prévoit pas de règles particulières (Com., 9 juin 2004, n° 03-16.668, Bull., 2004, IV, n° 117 ; Com., 3 mars 2009, n° 08-13.767 et 08-14.346, Bull. 2009, IV, n° 29), la saisine de la formation restreinte dépend de l'initiative des commissaires aux comptes et des entités contrôlées. Ce contentieux a toujours été résiduel.

Quant à l'autre champ de compétence, les statistiques ci-dessus font apparaître la lente, mais certaine, montée en puissance de la formation restreinte. L'activité faible, voire nulle en 2017, de la formation restreinte s'explique par le temps nécessaire à la mise en place du service du rapporteur général qui n'existait pas jusqu'à l'entrée en vigueur de l'ordonnance du 17 mars 2016 puisque les poursuites disciplinaires étaient jusque-là entre les mains des procureurs généraux près les cours d'appel. Il a fallu recruter des enquêteurs avant d'initier des enquêtes.



Il ressort néanmoins de ces chiffres un décollage net, à partir de l'année 2020, de l'activité de la formation restreinte qui est désormais régulièrement saisie de procédures de sanction.

L'activité modérée de la formation restreinte ne doit cependant pas éclipser l'évolution de son rôle à partir de l'entrée en vigueur de la réforme européenne de l'audit. Parallèlement aux manquements déontologiques sur lesquels elle se prononçait déjà par le passé, elle a de plus en plus souvent été saisie de griefs d'audit tirés de la violation du référentiel des normes d'exercice professionnel (NEP). C'est là un champ nouveau qui a pu surprendre certains commissaires aux comptes qui estimaient que leur jugement professionnel les mettait à l'abri de la non-application de certaines obligations prévues par les NEP.

Par plusieurs décisions, dont une impliquant deux cabinets d'audit faisant parties des cinq plus importants cabinets français, la formation restreinte a considéré que la violation des NEP, qui sont des textes réglementaires ayant force obligatoire, peut donner lieu à des sanctions. Ainsi est-elle entrée en voie de sanction lorsque le comportement attendu du commissaire aux comptes était précisément décrit par la NEP, quand bien même la pratique de la profession était éloignée de ces dispositions. En revanche, la formation restreinte a dit n'y avoir lieu à sanction lorsque la rédaction des NEP offrait une option au commissaire aux comptes ou l'obligeait à exercer son jugement professionnel et qu'il n'était pas démontré qu'il n'avait exercé ni l'un ni l'autre. La formation restreinte a ainsi amorcé une jurisprudence qui est maintenant soumise au Conseil d'Etat et que les nouveaux membres de la formation restreinte devront approfondir et compléter ou modifier.

2. Activité de l'année 2021

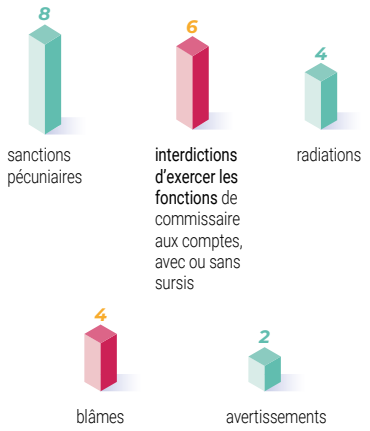
Au cours de l'année 2021, la formation restreinte s'est réunie à huit reprises (cinq fois en matière de sanctions et trois fois pour statuer sur des litiges d'honoraires), au cours desquelles 11 dossiers ont été examinés (6 procédures de sanction et 5 procédures relatives au contentieux des honoraires).Il est à noter qu'une procédure de sanction mettant en cause quatre commissaires aux comptes et deux sociétés de commissariat aux comptes a demandé un examen sur quatre jours.

Le nombre de décisions rendues dans l'année écoulée s'est élevé à 16 (7 en matière de sanction et 9 en matière de litiges d'honoraires).

La différence entre le nombre de dossiers examinés et le nombre de décisions rendues s'explique par le fait, d'une part, que trois décisions relatives à des dossiers examinés courant 2020 ont été rendues au début de l'année 2021 et, d'autre part, que dans deux dossiers de litiges d'honoraires les parties se sont désistées de leurs demandes.

Les sept décisions rendues en matière de sanction ont concerné 11 personnes physiques et 5 personnes morales.

LES DIFFÉRENTS TYPES DE SANCTIONS PRONONCÉES EN 2021 SE RÉPARTISSENT DE LA MANIÈRE SUIVANTE :



La formation restreinte avait prononcé des sanctions pécuniaires avant 2021, mais celles-ci étaient de faible montant compte tenu des circonstances ainsi que des ressources et des charges des personnes sanctionnées. Les sanctions pécuniaires prononcées au cours de l'année 2021 sont nettement plus élevées allant de 10 000 à 400 000 €.

16 DÉCISIONS RENDUES

Pour la deuxième année consécutive, le nombre de décisions rendues au cours de l'année 2021 confirme, malgré les perturbations liées à la crise sanitaire, une croissance d'activité depuis la réforme européenne de l'audit de 2016.

Le stock des dossiers de sanction est passé de 13, au 1er janvier 2021, à 9, au 31 décembre 2021, quand celui des procédures relatives au contentieux des honoraires est passé de 7 à 3 dans la même période. Dans les deux domaines de compétence de la formation restreinte, le stock des procédures est donc en diminution.

Il convient de préciser que sur les neufs dossiers de sanction en stock au 31 décembre 2021, trois dossiers seulement étaient en mesure d'être examinés et, d'ailleurs, les personnes poursuivies étaient convoquées devant la formation restreinte pour le début de l'année 2022. En effet, si la formation restreinte est, depuis l'entrée en vigueur des textes issus de la loi PACTE, saisie dès la notification des griefs, elle ne peut fixer l'affaire à une de ses séances avant que la personne mise en cause n'ait fait parvenir ses observations et que le rapporteur général n'ait transmis son rapport final, deux étapes procédurales qui peuvent prendre plusieurs mois. Elle porte donc pendant plusieurs mois des dossiers sur lesquels elle n'a aucune maîtrise.

3. Revue sommaire des décisions rendues

3.1 En matière de sanctions

3.1.1. Décision n° FR 2019-09 S du 19 février 2021

L'année 2021 a été surtout marquée par le prononcé de la décision concernant le dossier dit Agripole par laquelle la formation restreinte a statué sur de nombreux moyens de procédure présentés par les avocats des personnes poursuivies et sur les multiples griefs, portant notamment sur l'application des NEP, qui lui étaient soumis.

S'agissant des moyens de procédure, la formation restreinte a déclaré irrecevables les questions prioritaires de constitutionnalité et s'est prononcée sur des exceptions de nullité invoquant des atteintes aux principes de la loyauté de l'enquête, d'impartialité du rapporteur général et de la formation du collège statuant sur les cas individuels, de responsabilité individuelle, de la contradiction, de légalité des délits et des peines ...

Pour cela, elle s'est souvent appuyée sur des jurisprudences établies du Conseil d'Etat ou de la Cour de cassation concernant ces questions juridiques. Parfois, elle a été amenée à trancher des questions auxquelles la jurisprudence n'avait pas encore répondu, comme par exemple à propos de questions préjudicielles qui lui étaient soumises, de l'application à une procédure de sanction en cours des dispositions de la loi PACTE modifiant le code de commerce ou de l'imputabilité aux sociétés de commissariat aux comptes des manquements disciplinaires commis par leurs associés signataires.

La caractérisation, dans certains cas, de griefs d'audit a conduit la formation restreinte à se prononcer sur l'application de certaines dispositions des NEP 100, 315, 330 et 500.

Cette décision fait l'objet actuellement d'un recours de pleine juridiction devant le Conseil d'Etat qui s'est déjà prononcé, par trois décisions du 15 octobre 2021, sur les questions prioritaires de constitutionnalité soulevées par les personnes poursuivies en refusant de les renvoyer au Conseil constitutionnel (C.E. 15 oct. 2021, n° 451785, 451835 et 451866).

3.1.2. Décision n° FR 22-01 S du 9 avril 2021

Dans cette décision, la formation restreinte a rappelé que le statut de commissaire aux comptes, résultant du Livre VIII, titre II, du code de commerce, s'applique à toute personne physique ou morale inscrite sur la liste des commissaires aux comptes prévue à l'article L. 822-1 du code de commerce, qu'elle soit titulaire ou non d'un mandat ou qu'elle ait été nommée en qualité de commissaire aux comptes titulaire ou de commissaire aux comptes suppléant.

3.1.3. Décision n° FR 2020-03 S du 16 décembre 2021

Saisie de griefs tirés de la violation des textes sur la réalisation de prestations interdites, l'indépendance du commissaire aux comptes, la non-révélation des faits délictueux au procureur de la République ou de la NEP 700, la formation restreinte a écarté le grief de violation des textes légaux et réglementaires fondé sur l'article 2 du code de déontologie au motif que lorsqu'une action disciplinaire fait l'objet d'une poursuite unique sous plusieurs qualifications, la règle « non bis in idem » exclut le cumul de celles-ci chaque fois qu'elles présentent un caractère redondant car, en pareil cas, le cumul des qualifications apparaît inutile et donc disproportionné. Dans le cas présent, il était reproché au commissaire aux comptes d'avoir violé l'article 2 du code de déontologie en ne se conformant pas aux textes légaux et réglementaires qui fondaient les autres griefs poursuivis.

En revanche, elle a considéré que le cumul de qualifications concernant la fourniture de prestations interdites et l'atteinte à l'honneur et à la probité était justifié dans la mesure où il permettait, au-delà de la violation proprement dite du texte, de protéger un intérêt auquel la faute disciplinaire avait porté atteinte. En l'espèce, la formation restreinte a pris en considération, d'un côté, le manquement résultant de la violation du texte prohibant la fourniture de prestations interdites et, de l'autre, le comportement du commissaire aux comptes qui, en dissimulant les prestations interdites sous la fausse qualification de travaux d'audit ou de diligences directement liées, portait atteinte à l'honneur et à la probité. Dans ce cas, le cumul des qualifications ne heurtait pas le principe « non bis in idem » dès lors qu'il permettait seul de saisir le comportement global de l'intéressé en faisant apparaître la pluralité des interdits méconnus.

3.1.4. Décision n° FR 2020-02 S du 16 décembre 2021

Saisie de plusieurs griefs, la formation restreinte a décidé d'écarter le grief relatif à l'audit du chiffre d'affaires reproché aux commissaires aux comptes compte tenu que ceux-ci n'avaient pas été interrogés sur ces faits pendant l'enquête. Elle a estimé qu'il résultait de l'article L. 824-8, al. 1, du code de commerce une obligation pour le rapporteur général de procéder à l'audition de la personne mise en cause avant l'établissement du rapport d'enquête et qu'il importait peu, au regard des droits de la défense, que la personne mise en cause ait pu ensuite faire valoir ses observations utiles sur les griefs qui lui avaient été notifiées.

Sur le fond, la formation restreinte a considéré que les fonctions comptables occupées par l'épouse du commissaire aux comptes au sein des sociétés dont celui-ci était le commissaire aux comptes étaient suffisamment importantes pour soulever des doutes raisonnables quant au risque que le commissaire aux comptes n'exerçât pas sa mission en toute indépendance. Elle en a déduit une atteinte à la dimension objective de la notion d'indépendance du commissaire aux comptes.

3.2 En matière de contentieux des honoraires

3.2.1. Décision n° FR 2019-14 du 25 février 2021

Saisie d'une demande de transmission d'une question prioritaire de constitutionnalité portant sur l'absence d'appel de ses décisions, la formation restreinte a, après avoir analysé les critères formels ou matériels dégagés par la Cour de cassation et le Conseil d'Etat pour caractériser une juridiction dans le silence ou l'équivoque de la loi, considéré que la formation restreinte était, au vu de l'ensemble de ces éléments, une juridiction au sens de l'article 61-1 de la Constitution, lorsqu'elle statuait sur les litiges relatifs à la rémunération des commissaires aux comptes.

Pour autant, la formation restreinte a dit n'y avoir lieu de transmettre la question posée à la Cour de cassation considérant qu'elle ne présentait pas de caractère sérieux dans la mesure où le Conseil constitutionnel avait jugé à plusieurs reprises que le principe du double degré de juridiction n'avait pas, en lui-même, valeur constitutionnelle.

Sur le fond, la formation restreinte a rappelé que :

- l'absence de lettre de mission ou le refus de la société contrôlée de signer celle-ci ne met pas obstacle au paiement des honoraires dus à raison des diligences effectuées ;
- sa compétence est limitée à la fixation du montant des honoraires, de sorte qu'elle ne peut condamner la société contrôlée au paiement des sommes qu'elle fixe.

3.2.2. Décision FR 2020-015 H, du 13 mai 2021

La formation restreinte a rappelé à l'occasion de cette décision qu'il résulte de l'article R. 823-18 du code de commerce que la demande doit être obligatoirement portée préalablement à la saisine de la formation restreinte devant le président de la CRCC dont dépend le commissaire aux comptes, de sorte qu'elle a écarté celles des demandes qui n'avaient pas respecté ce préalable obligatoire.

3.2.3. Décision n° 2021-01 H, du 8 juillet 2021

Dans cette décision, la formation restreinte a rappelé, à propos des honoraires relatifs à la mise en œuvre de la procédure d'alerte, que l'article L. 234-2 du code de commerce fait une obligation au commissaire aux comptes d'une société par actions simplifiée de déclencher la procédure d'alerte lorsqu'il relève, à l'occasion de l'exercice de sa mission, des faits de nature à compromettre la continuité de l'exploitation et que sa responsabilité civile pourrait être recherchée dans le cas où il n'aurait pas déclenché la procédure d'alerte, alors qu'elle aurait dû l'être. Elle en a déduit qu'il découlait de cette obligation que le commissaire aux comptes a droit à une rémunération pour les diligences particulières qu'il accomplit à l'occasion de la mise en œuvre de la procédure d'alerte et qu'à défaut d'accord entre les parties il convenait d'appliquer l'article R. 823-13 du code de commerce qui énonce que « le nombre d'heures prévu par le programme de travail peut être augmenté au plus d'un tiers ».

3.2.4. Décisions n° FR 2021-02 H du 8 juillet 2021 et n° FR 2020-08 H du 14 octobre 2021

Dans ces deux décisions, la formation restreinte a, pour la première fois, constaté à l'audience un accord entre les parties.

A l'occasion de l'une de ces deux décisions, il est apparu que le président de la CRCC compétente n'avait pas réellement procédé à la tentative de conciliation prévue par l'article R. 823-18 du code de commerce, se contentant d'écrire tour à tour aux deux parties, sans jamais essayer de les conforter réellement.

Il convient d'insister sur l'importance que représente pour les parties cette tentative de conciliation qui est de nature à leur éviter, si elle est réussie, des frais et de longs mois d'attente et d'incertitude.

ANNEXE

Présentation des comptes 2021 du Haut conseil

BILAN DU H3C

au 31 décembre 2021

	Actif	Exercice 2021 BRUT	Exercice 2021 Amortissements Provisions	Exercice 2021 NET	Exercice 2020 NET	Variation 2021/2020
ACTIF IMMOBILISÉ	**Immobilisations incorporelles**	**1 732 645,71**	**1 110 387,22**	**622 258,49**	**829 925,14**	**-25,0 %**
	Brevets, licences, logiciels	1 658 017,16	1 110 387,22	547 629,94	698 698,73	-21,6 %
	Avances et acomptes	74 628,55	-	74 628,55	131 226,41	-43,1 %
	Immobilisations corporelles	**605 109,25**	**239 195,97**	**365 913,28**	**419 580,89**	**-12,8 %**
	Installations techniques, matériel et outillage industriels	0,00	0,00	0,00	0,00	-
	Autres	605 109,25	239 195,97	365 913,28	419 580,89	-12,8 %
	Avances et acomptes	0,00	0,00	0,00	0,00	-
	Immobilisations financières	**155 968,33**	**0,00**	**155 968,33**	**157 841,75**	**-1,2 %**
	Autres	155 968,33	0,00	155 968,33	157 841,75	-1,2 %
	TOTAL 1	**2 493 723,29**	**1 349 583,19**	**1 144 140,10**	**1 407 347,78**	**-18,7 %**
ACTIF CIRCULANT	**Créances**					
	Créances clients et comptes rattachés	553 926,64	10 351,22	543 575,42	292 760,10	85,7 %
	Autres	674 869,51	0,00	674 869,51	67 548,28	899,1 %
	Valeurs mobilières de placement					
	Autres titres	0,00	0,00	0,00	35 000,90	-100,0 %
	Disponibilités	13 310 401,11	0,00	13 310 401,11	12 828 878,92	3,8 %
	TOTAL 2	**14 539 197,26**	**10 351,22**	**14 528 846,04**	**13 224 188,20**	**9,9 %**
	Charges constatées d'avance	**282 125,95**	0,00	**282 125,95**	**318 749,63**	**-11,5 %**
	TOTAL 3	**282 125,95**	**0,00**	**282 125,95**	**318 749,63**	**-11,5 %**
	TOTAL GÉNÉRAL (1+2+3)	**17 315 046,50**	**1 359 934,41**	**15 955 112,09**	**14 950 285,61**	**6,7 %**

	Passif	Exercice 2021 avant affectation	Exercice 2020 avant affectation	Variation 2021/2020
CAPITAUX PROPRES	Réserves	10 492 381,37	11 305 766,99	-7,2 %
	Report à nouveau	0,00	0,00	-
	Résultat de l'exercice	1 606 881,90	-813 385,62	-
	TOTAL 1	**12 099 263,27**	**10 492 381,37**	**15,3 %**
PROVISIONS	Provisions pour risques	0,00	0,00	-
	Provisions pour charges	255 443,88	180 955,40	41,2 %
	TOTAL 2	**255 443,88**	**180 955,40**	**41,2 %**
DETTES	Dettes fournisseurs et comptes rattachés	2 552 965,54	3 023 741,40	-15,6 %
	Dettes fiscales et sociales	960 754,77	871 215,19	10,3 %
	Dettes sur immobilisations et comptes rattachés	77 384,83	356 168,30	-
	Autres dettes	9 299,80	25 823,95	-64,0 %
	TOTAL 3	**3 600 404,94**	**4 276 948,84**	**-15,8 %**
	Produits constatés d'avance	0,00	0,00	-
	TOTAL 4	**0,00**	**0,00**	**-**
	TOTAL GÉNÉRAL (1+2+3+4)	**15 955 112,09**	**14 950 285,61**	**6,7 %**

COMPTE DE RÉSULTAT DU H3C

	Compte de résultat	Exercice 2021	Exercice 2020	Variation 2021/2020
PRODUITS D'EXPLOITATION	**Produits spécifiques (droits et contributions)**	**16 122 226,26**	**15 104 794,50**	**6,7 %**
	Droits et contributions	0,00	0,00	-
	Cotisations	16 122 226,26	15 104 794,50	6,7 %
	Financement des délégations	0,00	0,00	-
	Produits des activités annexes	**118 333,06**	**171 584,60**	**-31,0 %**
	Autres produits	**701 459,93**	**92 456,26**	**100,0 %**
	Reprise sur amortissements et provisions	**16 947,00**	**0,00**	-
	TOTAL I	**16 958 966,25**	**15 368 835,36**	**10,3 %**
CHARGES D'EXPLOITATION	Achats non stockés de matières et fournitures	24 091,63	103 222,14	-76,7 %
	Autres charges externes, dont :	**6 079 046,84**	**7 652 995,37**	**-20,6 %**
	- Sous-traitance générale et crédit bail	3 739 909,00	5 327 074,00	-29,8 %
	- Locations (immobilières et mobilières), charges locatives	879 395,19	895 192,63	-1,8 %
	- Entretien et réparations, maintenance	14 841,85	9 576,26	55,0 %
	- Documentation, colloques et séminaires	50 572,53	33 931,47	49,0 %
	- Rémunérations d'intermédiaires et honoraires, personnel extérieur à l'entreprise	760 162,49	633 599,24	20,0 %
	- Déplacements, missions et réceptions	41 643,64	50 289,42	-17,2 %
	- Prime d'assurance	23 814,28	25 138,45	-5,3 %
	- Frais postaux et frais de télécommunication	63 696,57	69 900,16	-8,9 %
	- Formation	10 403,53	20 271,20	-48,7 %
	- Publicité, publications, relations publiques	22 508,16	39 883,20	-43,6 %
	- Autres prestations	383 688,57	446 076,92	-14,0 %
	- Divers	88 411,03	102 062,42	-13,4 %
	Impôts, taxes et versements assimilés	999 640,76	801 120,88	24,8 %
	Rémunérations du personnel	5 548 088,28	5 306 937,95	4,5 %
	Charges sociales, de prévoyance, abondement et divers	2 185 607,17	1 997 989,30	9,4 %
	Dotations aux amortissements et aux provisions	493 654,54	348 021,36	41,8 %
	Autres charges	30 149,39	1 109,76	2 616,7 %
	TOTAL II	**15 360 278,61**	**16 211 396,76**	**-5,3 %**
	1 - RÉSULTAT D'EXPLOITATION (I-II)	**1 598 687,64**	**-842 561,40**	**-**
	Produits financiers (III)	**8 194,26**	**29 175,78**	**-71,9 %**
	Autres intérêts et produits assimilés	8 194,26	29 175,78	-71,9 %
	Charges financières (IV)	**0,00**	**0,00**	**0,00**
	2 - RÉSULTAT FINANCIER (III-IV)	**8 194,26**	**29 175,78**	**-**
	3 - RÉSULTAT COURANT (I-II+III-IV)	**1 606 881,90**	**-813 385,62**	**-**
	Produits exceptionnels (V)	**0,00**	**0,00**	**-**
	Sur opérations de gestion	0,00	0,00	-
	Sur opérations en capital	0,00	0,00	-
	Charges exceptionnelles (VI)	**0,00**	**0,00**	**-**
	Sur opérations de gestion	0,00	0,00	-
	Sur opérations en capital	0,00	0,00	-
	4 - RÉSULTAT EXCEPTIONNEL (V-VI)	**0,00**	**0,00**	**-**
	TOTAL DES PRODUITS (I+III+V)	**16 967 160,51**	**15 398 011,14**	**10,2 %**
	TOTAL DES CHARGES (II+IV+VI)	**15 360 278,61**	**16 211 396,76**	**-5,3 %**
	DÉFICIT (-) OU EXCÉDENT	**1 606 881,90**	**-813 385,62**	**-**

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 2021 ont été établis dans le respect des dispositions du plan comptable général 2016 ainsi que des préconisations de la Direction générale des Finances publiques** et en particulier l'instruction du 27 novembre 2013 (BOFIP-GCP-13-0024 du 09 décembre 2013) relative entre autres aux modalités de comptabilisation des droits à congés. Cette instruction précise les modalités d'application de l'avis n°2012-01 du 17 février 2012 du Conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP).

2. Résultats de l'exercice 2021

Un bénéfice

Le résultat de l'exercice est un bénéfice qui s'établit à **1 606 881,90 €.**

Le résultat d'exploitation est de **1 598 687,64 €** auquel s'ajoute le résultat financier de **8 194,26 €.**

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 2021, il se dégage une capacité d'autofinancement (CAF) qui s'élève à **2 084 431,18 €.**

TABLEAU CAPACITÉ D'AUTOFINANCEMENT	2020	2021
RÉSULTAT NET COMPTABLE	-813 385,62	1 606 881,90
RÉSULTAT NET DE CESSIONS D'ACTIFS IMMOBILISÉS	0,00	-841,74
DOTATIONS NETTES AUX PROVISIONS ET AMORTISSEMENTS	348 021,36	476 707,54
* EXPLOITATION	348 021,36	476 707,54
* FINANCIER	0,00	0,00
* EXCEPTIONNEL	0,00	0,00
QUOTE-PART DE SUBVENTIONS VIRÉES AU RÉSULTAT	0,00	0,00
CAF	-465 364,26	2 084 431,18

Un apport au fonds de roulement

Les ressources s'élèvent à **2 086 304,60 €.**

Les investissements s'élèvent à un total de **141 726,54 €.**

L'apport au fonds de roulement résultant de la différence entre les ressources et les emplois s'élève à **1 944 578,06 €.**

INTITULÉS	MONTANTS	INTITULÉS	MONTANTS
Insuffisance d'autofinancement		Capacité d'autofinancement	2 084 431,18
Investissements	141 726,54	Autres ressources	1 873,42
Total des emplois (1)	141 726,54	Total des ressources (2)	2 086 304,60
Apport au fonds de roulement = (2)-(1)	1 944 578,06		

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, ils s'élève à **11 210 567,05 €.**

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 **-2 099 834,06 €.**

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

L'égalité suivante est respectée : T = FDR – BFR [13 310 401,11 = 11 210 567,05 - (-2 099 834,06)]
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 2021 (276 173,72 €) 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 (15 276 €) ainsi que divers équipements et matériels informatiques (34 737,97 €).

Les immobilisations financières sont composées des dépôts versés à titre de garantie ou de cautionnement principalement des loyers.

TABLEAUX DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES ET CORPORELLES	Valeur brute à la fin de l'exercice 2020	Augmentations	Diminutions	Valeur brute à la clôture de l'exercice 2021
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES				
Brevets, licences, logiciels	1 486 858,86	276 173,72	105 015,42	1 658 017,16
Avances et acomptes	131 226,41	15 276,00	71 873,86	74 628,55
IMMOBILISATIONS CORPORELLES				
Installations techniques, matériel et outillage industriel	0,00	0,00	0,00	0,00
Autres	590 501,64	34 737,97	20 130,36	605 109,25
Avances et acomptes	0,00	0,00	0,00	0,00
IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES				
Autres	157 841,75	0,00	1 873,42	155 968,33
TOTAUX	2 366 428,66	326 187,69	198 893,06	2 493 723,29

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

TABLEAUX DES AMORTISSEMENTS	Amortissements à la fin de l'exercice 2020	Dotations de l'exercice 2021	Diminutions d'amortissements de l'exercice 2021	Amortissements cumulés à la clôture de l'exercice 2021
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES				
Brevets, licences, logiciels	788 160,13	322 227,09	0,00	1 110 387,22
IMMOBILISATIONS CORPORELLES				
Installations techniques, matériel et outillage industriel	0,00	0,00	0,00	0,00
Autres	170 920,75	69 640,75	1 365,53	239 195,97
TOTAUX	**959 080,88**	**391 867,84**	**1 365,53**	**1 349 583,19**

4.3 Créances

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 2021, 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 13 310 401,11 €. Depuis le 1er octobre 2021, il n'y a plus de placements conformément aux dispositions du décret n°2021-29 du 14 janvier 2021 relatif à la centralisation des disponibilités de certains organismes au Trésor.

LA VARIATION DE LA TRÉSORERIE S'EXPLIQUE PRINCIPALEMENT PAR :

TRÉSORERIE D'OUVERTURE	**12 863 879,82**
Flux net de trésorerie générée par l'activité	586 374,41
Flux net de trésorerie lié aux opérations d'investissement	-139 853,12
TRÉSORERIE DE CLÔTURE	**13 310 401,11**

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 2021 par une reprise de la provision pour un montant de 16 947 €, **la provision totale est de 91 446 €.**

A 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 0,98 % pour 2021 (0,35 % en 2020).

4.6 Provisions pour allocation perte d'emploi

En 2021, le H3C a constitué une provision de 57 388,95 € relative à la charge pour allocation chômage, **la provision totale est de 129 951,35 €.**

4.7 Autres provisions pour charges

En 2021, le H3C a constitué une provision pour charges dans le cadre des vérifications des bases déclarées par les commissaires aux comptes pour un montant de **34 046,53 €.**

TABLEAUX DES PROVISIONS	Provisions comptabilisées à la fin de l'exercice 2020	Dotations de l'exercice 2021	Reprises de l'exercice 2021	Provisions comptabilisées à la fin de l'exercice 2021
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES				
Provisions pour risques	0,00	0,00	0,00	0,00
Provisions pour charges	180 955,40	91 435,48	16 947,00	255 443,88
PROVISIONS POUR DÉPRÉCIATIONS				
Créances clients et comptes rattachés	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAUX	180 955,40	91 435,48	16 947,00	255 443,88

4.8 Dettes

Les dettes d'exploitation pour un montant de 3 600 404,94 € enregistrent les charges non réglées au 31 décembre 2021 et les factures fournisseurs non reçues, mais qui concernent 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 753 500,31 € et pour 1 799 465,23 € aux factures en cours de règlement à la date de clôture de l'exercice.
- **Dettes sur immobilisations et comptes rattachés :** ce poste correspond pour 18 032,28 € aux factures en cours de règlement à la date de clôture de l'exercice et pour 59 352,55 € aux factures non parvenues.
- **Dettes fiscales et sociales :** ce poste, d'un montant de 960 754,77 €, correspond aux sommes dues aux différents organismes sociaux, dont la dette provisionnée pour congés à payer (108 030,86 €, charges comprises).
- **Autres dettes :** ce poste, d'un montant de 9 299,80 € correspond aux excédents de versements en cours de règlement à la date de clôture de l'exercice et au compte d'attente.

4.9 Engagements financiers hors bilan

Les engagements de paiements futurs concernent le bail immobilier à échéance du 14 mai 2027 pour 3 032 399 € 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 2021, en hausse de 10,3 %, s'élèvent à 16 958 966,25 €.

Les produits spécifiques

Ces produits d'un total de 16 122 226,26 € résultent des cotisations déclarées au H3C par les commissaires aux comptes, dont 518 109 € 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 118 333,06 € concerne la facturation relative aux personnels mis à disposition par le H3C.

Les autres produits

Les autres produits s'élèvent à 701 459,93 € et concernent pour l'essentiel des remboursements sur les exercices antérieurs.

Les reprises sur amortissements et provisions

Elles s'élèvent à 16 947 € et concernent l'actualisation des indemnités de fin de carrière.

5.2 Charges d'exploitation

En baisse de 5,3 %, ces charges ont atteint 15 360 278,61 €.

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

D'un montant de 24 091,63 €, ils enregistrent une baisse de 76,7 %.

Les autres achats et charges externes

D'un montant de 6 079 046,84 €, ils enregistrent une baisse de 20,6 %.

- **Sous-traitance générale :** en baisse de 29,8 %, ce poste s'élève à 3 739 909 € et correspond à la refacturation des conventions de délégation par la CNCC.
- **Locations :** d'un montant de 879 395,19 €, ce poste enregistre une baisse de 1,8 %.
- **Entretien et réparations, maintenance :** d'un montant de 14 841,85 €, la hausse est de 55 %.
- **Documentation, colloques et séminaires :** ce poste est en hausse de 49 % et s'élève à 50 572,53 €.
- **Rémunérations d'intermédiaires et honoraires :** ce poste enregistre une hausse de 20 % pour atteindre 760 162,49 €.
- **Déplacements, missions et réceptions :** ce poste enregistre une baisse de 17,2 % pour atteindre 41 643,64 €.
- **Primes d'assurance :** ce poste enregistre une baisse de 5,3 % pour s'établir à 23 814,28 €.
- **Frais postaux et de télécommunications :** ce poste diminue de 8,9 % pour s'établir à 63 696,57 €.
- **Formation :** les dépenses de formation continue enregistrent une baisse de 9 868 € (-48,7 %).
- **Publicité, publications, relations publiques :** ce poste diminue de 43,6 % pour s'établir à 22 508,16 €.
- **Autres prestations :** ce poste diminue de 62 390 € résultant de prestations informatiques.
- **Divers :** ce poste diminue de 13 651 € (-13,4 %).

Les charges de personnel

- **Rémunérations du personnel :** elles s'élèvent à 5 548 088,28 €. Ce poste est composé de la rémunération du personnel à hauteur de 4 799 732,63 € et des indemnités pour un montant de 748 355,65 €.
- **Charges sociales, de prévoyance, abondement et divers :** elles s'élèvent à un montant de 2 185 607,17 €.

Impôts, taxes et versements assimilés

Ce poste atteint un montant de 999 640,76 €. Il correspond pour l'essentiel à la taxe sur les salaires (749 850,44 €), au versement de transport (148 715,09 €), à l'allocation logement (24 603,41 €) et à la participation de l'employeur à la formation professionnelle continue (37 919,47 €).

Les autres charges de gestion

Le montant de ce poste s'élève à 30 149,39 €. Il est composé pour l'essentiel de l'annulation de titres de recettes sur exercices antérieurs pour 29 267,24 €.

- **Les dotations aux amortissements et aux provisions :** le montant de la dotation annuelle aux amortissements est de 391 867,84 € (immobilisations incorporelles pour 322 227,09 € et immobilisations corporelles pour 69 640,75 €).

Le montant de la dotation aux provisions d'exploitation est de 91 435,48 € et concerne la dotation pour allocation chômage pour 57 388,95 € et la dotation aux provisions pour charges dans le cadre des vérifications des bases déclarées par les CAC pour un montant de 34 046,53 €.

La dotation pour dépréciation de la créance HYDROPTION, en liquidation judiciaire, est d'un montant de 10 351,22 €.

5.3 Produits financiers

En baisse, ils se sont élevés à 8 194,26 € et résultent des placements jusqu'au 31 septembre 2021.

En effet, depuis le 1er octobre 2021, il n'y a plus de placements conformément aux dispositions du décret n°2021-29 du 14 janvier 2021 relatif à la centralisation des disponibilités de certains organismes au Trésor.

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 MM - 75002 Paris

H3C Haut Conseil
du Commissariat aux Comptes

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