



COMMENTAIRES DU CCBE SUR LES PROPOSITIONS DE RÈGLEMENT ET DE DIRECTIVE RELATIFS AUX EXIGENCES SPÉCIFIQUES APPLICABLES AU CONTRÔLE LÉGAL DES COMPTES DES ENTITÉS D'INTÉRÊT PUBLIC

Commentaires du CCBE sur les propositions de règlement et de directive relatifs aux exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public

Le Conseil des barreaux européens (CCBE) représente les barreaux de 31 pays membres et 11 pays associés et observateurs, soit environ un million d'avocats européens.

Le CCBE propose les commentaires suivants par rapport aux propositions de [règlement](#) et de [directive](#) relatifs aux exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public.

1. Champ d'application de l'audit

Le champ d'intervention des auditeurs ne devrait pas être étendu. En effet, une telle mesure risquerait d'affecter la qualité du contrôle des comptes. En particulier, les membres sont contre la possibilité pour les auditeurs de se prononcer sur la stratégie de l'entreprise et sur ses perspectives de développement : toute évaluation de l'avenir de l'entité contrôlée serait trop intrusive. Par ailleurs, si les cabinets d'audit venaient à développer de telles compétences, les plus petits cabinets ne disposeraient pas de ressources à même de mener une telle évaluation : les *Big Four* seraient donc favorisés.

Un membre s'est toutefois prononcé en faveur d'une telle mesure, à condition que la responsabilité des auditeurs ne puisse pas être engagée sur l'évaluation de l'avenir de l'entreprise.

Concernant la limitation des services financiers autres que l'audit, le CCBE relève que cette restriction pourrait porter préjudice aux sociétés d'audit de taille moyenne. Ces sociétés ont en effet tendance à développer des services multiples pour maintenir leur activité. Le CCBE souligne également le risque de voir des *Big Four* répartir leurs services au sein de branches afin de contourner les limitations du règlement. Malgré ces risques, il reste néanmoins important de limiter la fourniture, par les cabinets d'audit, d'autres services financiers aux entreprises contrôlées.

En ce qui concerne les missions de conseil juridique exercées par les cabinets d'audit, le CCBE est également favorable à la limitation de la fourniture de tels services.

L'Espagne a établi des restrictions à cet égard, sous la forme « d'incompatibilités » pour l'offre de services d'audit et de services juridiques à un même client. Ces restrictions sont toutefois contournables si la société crée des entités juridiques différentes avec des organes de direction différents.

Dans la pratique, les *Big Four* et les autres sociétés d'audit ont des divisions spécialisées qui agissent sous le même nom commercial, mais en tant qu'entités juridiques indépendantes. En fait, elles sont « formellement indépendantes » et exercent des activités différentes, mais elles recouvrent un intérêt commun qui viole les principes de la libre concurrence.

Ce problème peut être résolu en instaurant une interdiction absolue entre la pratique juridique et le contrôle des comptes dans des conditions plus strictes que celles prévues par la législation espagnole.

La question de l'incompatibilité de la réglementation devient plus évidente en analysant la situation des clients des cabinets d'audit.

Lorsque ces cabinets conseillent leurs clients en matière d'audit et, par le biais d'outils internes décrits précédemment (divisions indépendantes sous le même nom commercial) en matière juridique, le principe de la libre concurrence peut s'en trouver violé : si le client n'est pas satisfait des conseils juridiques reçus, mais qu'il reçoit par la même occasion un audit satisfaisant de la part du même

cabinet, il lui devient très difficile d'abandonner les conseils juridiques. Le client deviendrait alors une sorte « d'otage », ce qui ne serait pas conforme aux principes de concurrence loyale.

2. Désignation de plusieurs cabinets d'audit

Le CCBE salue la possibilité de faire intervenir plusieurs cabinets d'audit dans le contrôle des comptes d'une même entité d'intérêt public (EIP).

Cette possibilité est déjà une obligation en France depuis une quinzaine d'années pour les sociétés qui établissent des comptes consolidés. La désignation de deux commissaires aux comptes a porté ses fruits et permis le développement de cabinets de taille moyenne, qui travaillent aujourd'hui avec les *Big Four* dans l'audit des comptes. La solution a également été adoptée au Danemark avant d'être abandonnée en raison des coûts et de l'organisation que ce co-commissariat nécessitait. Pour la Commission européenne cette mesure ne devrait pas générer de coûts de gestion trop importants car elle serait limitée aux EIP.

La désignation de plusieurs cabinets pour auditer les comptes d'une EIP présente trois principaux avantages.

Tout d'abord, cela peut améliorer la qualité de l'audit réalisé. En effet, si différents cabinets d'audit collaborent dans le contrôle des comptes d'une même entité, on peut prévoir qu'ils seront amenés à échanger leurs points de vue et discuter des données auditées. Dans l'hypothèse où il y aurait une divergence dans l'analyse d'une donnée, chaque auditeur pourrait exposer sa position dans le rapport.

De plus, ce co-commissariat favoriserait l'exposition et la promotion de cabinets d'audit de taille moyenne. En France où les sociétés qui établissent des comptes consolidés sont dans l'obligation de désigner deux commissaires aux comptes, les cabinets d'audit de taille moyenne collaborent avec les *Big Four* dans le contrôle des comptes des groupes de sociétés.

Enfin, cette proposition présente un avantage systémique. Dans un marché de l'audit aujourd'hui prédominé par les *Big Four*, la défaillance de l'un des quatre grands cabinets d'audit serait source d'un risque systémique. La proposition de règlement résout ce problème en imposant aux plus grands cabinets d'audit de mettre en place des plans d'urgence pour faire face aux situations menaçant la poursuite de leurs activités. Mais, dans l'hypothèse où les *Big Four* seraient réduits à trois, comment assurer la conduite des missions d'audit ? Il faut exposer davantage les cabinets de taille moyenne et inciter les *Big Four* à collaborer avec de tels cabinets.

Le CCBE s'accorde sur la nécessité de rendre obligatoire la désignation de plusieurs cabinets d'audit pour réaliser le contrôle des IEP. Un membre a exprimé son scepticisme quant au caractère obligatoire de ce co-commissariat comités mixtes, considérant qu'il n'était pas nécessaire de les imposer pour les raisons suivantes :

- Risque de coûts supplémentaires à la charge des sociétés
- Risque que certains sujets ne soient traités par aucun des auditeurs et finalement réduise la qualité de l'audit
- Risque que le second auditeur ne conduise qu'un audit superficiel des comptes en se contentant de vérifier le travail fait par le premier auditeur
- Risque d'ajouter en complexité et travail pour l'entité contrôlée, qui devra communiquer avec deux auditeurs dont les avis peuvent diverger.

Le CCBE considère toutefois que, nonobstant ces risques éventuels, la désignation de plusieurs auditeurs doit être imposée aux IEP pour être véritablement efficace.

3. Organisation de réseaux

La constitution de réseaux est bénéfique pour le développement des cabinets de taille petite et moyenne. Il faut en revanche encadrer davantage la définition du réseau.

La proposition du règlement qui consiste, pour chaque cabinet d'audit, à indiquer le réseau auquel il appartient dans son rapport annuel est félicitée.

4. Rotation des cabinets d'audit

La législation commerciale et comptable est si exigeante en matière de comptabilité et d'états financiers que les besoins en conseils purement comptables vont s'accroître dès aujourd'hui. Il faut s'attendre à ce que les nouvelles exigences dans ce domaine forcent les cabinets à assumer de nouvelles tâches telles qu'une révision continue de leur comptabilité.

Les relations à long terme entre une société d'audit et son client sont dangereuses, car elles prennent le client en « otage ». Cette situation parle en faveur d'un règlement sur l'intervention de cabinets d'audit différents dans le contrôle des comptes de la même entité. La rotation est plus nécessaire que jamais.

La rotation des cabinets d'audit est également une mesure encourageant l'exposition et la promotion des cabinets d'audit de petite et moyenne taille.

La durée de six ans semble être raisonnable : les mandats des commissaires aux comptes sont également de six ans en France et cela ne pose pas de difficultés.

5. Comité d'audit interne

Selon l'article 23(1), 3^e alinéa, de la proposition de règlement :

« Le comité d'audit ou l'organe remplissant des fonctions équivalentes **est autorisé** à communiquer le rapport complémentaire à l'organe de direction, d'administration ou de surveillance de l'entité contrôlée ».

Une telle rédaction donne l'impression que les comités d'audit interne sont des organes indépendants. Or, tel n'est pas le cas : ces comités rendent compte auprès de l'organe d'administration ou de surveillance dont ils émanent.

Il est donc proposé de modifier la rédaction de l'article 23(1), 3^e alinéa, comme suit :

« Le comité d'audit ou l'organe remplissant des fonctions équivalentes **doit communiquer** le rapport complémentaire à l'organe de direction, d'administration ou de surveillance de l'entité contrôlée ».

6. Renforcer les mécanismes de contrôle public d'informations financières

La transparence de l'information et un meilleur fonctionnement des marchés sont des éléments clés.

Quant à la question des « informations pertinentes », les fausses déclarations doivent absolument faire l'objet de poursuites vigoureuses. En ce sens, la création d'autorités européennes de supervision semble présenter un grand intérêt.

Enfin, le CCBE s'est également demandé si, pour ce qui est d'aspects comme la qualité des certificats d'audit, qui sont importants pour les activités transfrontalières des sociétés, et les diverses propositions visant à faciliter les activités transfrontalières des cabinets d'audit dans la poursuite de leur libre prestation de services, le seul instrument approprié ne serait pas une directive plutôt qu'un règlement.