



COMMISSION
EUROPÉENNE

Bruxelles, le 5.3.2024
COM(2024) 102 final

**RAPPORT DE LA COMMISSION AU PARLEMENT EUROPÉEN, AU CONSEIL, À
LA BANQUE CENTRALE EUROPÉENNE ET AU COMITÉ EUROPÉEN DU
RISQUE SYSTÉMIQUE**

**Rapport conjoint sur l'évolution du marché de l'UE des services de contrôle légal des
comptes aux entités d'intérêt public de 2019 à 2021**

RAPPORT DE LA COMMISSION AU PARLEMENT EUROPÉEN, AU CONSEIL, À LA BANQUE CENTRALE EUROPÉENNE ET AU COMITÉ EUROPÉEN DU RISQUE SYSTÉMIQUE

Rapport conjoint sur l'évolution du marché de l'UE des services de contrôle légal des comptes aux entités d'intérêt public de 2019 à 2021

1. INTRODUCTION

Le présent rapport conjoint analyse l'évolution du marché de l'UE du contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public (EIP) de 2019 à 2021. Il met l'accent sur:

- la concentration du marché;
- les risques découlant de lacunes qualitatives du contrôle légal des comptes; et
- le travail des comités d'audit.

Il s'agit du troisième rapport établi en application de l'article 27 du règlement (UE) n° 537/2014¹ (ci-après le «règlement»). Le premier rapport de suivi du marché² portait sur l'évolution de 2014 à 2015 et le deuxième³ sur celle de 2016 à 2018.

Le présent rapport a été élaboré par le Comité des organes européens de supervision de l'audit (CEAOB). Sauf mention contraire, les rapports des autorités nationales compétentes chargées de la supervision de l'audit (ANC) sont la principale source de données. Les données portent essentiellement sur les années 2020 et 2021 et ont été collectées en 2022.

Pour la première fois, le rapport inclut des données relatives à la Norvège. Elles sont utilisées au paragraphe 2.1 donnant un «aperçu du marché» et au paragraphe 2.2 consacré à la «concentration du marché». Aucune donnée n'a été collectée pour le Royaume-Uni. Lorsque des comparaisons par rapport à 2018 sont incluses dans le présent rapport, et sauf indication contraire, les données du Royaume-Uni sont reprises dans les chiffres de 2018.

2. ÉVOLUTION DE LA SITUATION SUR LE MARCHÉ DU CONTRÔLE LÉGAL DES COMPTES D'EIP DANS L'UE

2.1. Aperçu du marché

En 2021, 200 484 contrôleurs légaux des comptes et 22 427 cabinets d'audit étaient enregistrés dans l'UE et en Norvège. Le tableau 1 présente les chiffres pour 2021 et 2018 (sans le Royaume-Uni). Le nombre de contrôleurs (effectuant le contrôle légal de comptes d'EIP et de clients n'ayant pas le statut d'EIP) a diminué de 6 % par rapport à 2018 et le nombre de cabinets d'audit enregistrés a diminué de 11 %. Les cabinets d'audit qui

¹ Règlement (UE) n° 537/2014 du Parlement européen et du Conseil du 16 avril 2014 relatif aux exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public et abrogeant la décision 2005/909/CE de la Commission (JO L 158 du 27.5.2014, p. 77).

² <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=CELEX:52017DC0464>.

³ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=CELEX:52021DC0029>.

réalisent le contrôle légal des comptes d'EIP représentent près de 4 % de l'ensemble des cabinets d'audit enregistrés, ce qui correspond à la part qu'ils représentaient en 2018.

Le nombre de contrôleurs employés par des cabinets d'audit et associés (sous une forme ou une autre) à ces derniers a augmenté de 7 %.

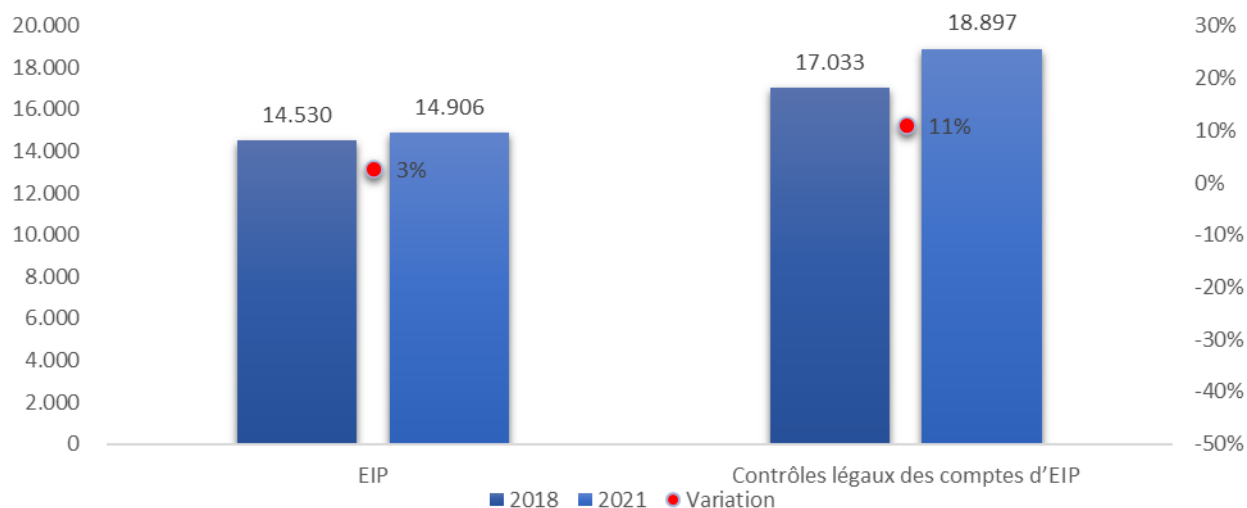
Tableau 1: contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit enregistrés dans l'Union (2018-2021)⁴

	2018	2021	Variation
<i>Contrôleurs légaux des comptes</i>	213 299	200 484	-6 %
<i>Contrôleurs légaux des comptes employés par des cabinets d'audit ou liés à ces derniers en tant qu'associé ou autre</i>	47 944	51 388	7 %
<i>Cabinets d'audit</i>	25 110	22 427	-11 %
<i>Cabinets d'audit contrôlant des EIP</i>	1 090	1 008	-8 %

Le nombre de contrôles légaux des comptes d'EIP a augmenté de 11 % entre 2018 et 2021 (graphique 1). Les sociétés cotées constituaient la principale catégorie d'EIP dans les États membres en 2021, représentant 37 % du total (44 % en 2018).

Les audits conjoints d'EIP représentent 16 % des contrôles légaux des comptes d'EIP. Sur les 13 États membres qui ont déclaré avoir procédé à des audits conjoints⁵, c'est de nouveau la France qui en a effectué le plus (87 % du total de l'EU-27 et de la Norvège combinées). La Belgique, la Croatie, la Finlande, l'Irlande et la Pologne ont déclaré avoir procédé à des audits conjoints en 2021, alors que ces cinq pays n'en avaient déclaré aucun en 2018.

Graphique 1: EIP et contrôles légaux des comptes d'EIP (2018-2021)⁶



⁴ La Norvège est incluse dans les chiffres de 2021, mais pas dans ceux de 2018. Le Royaume-Uni n'est inclus ni dans les chiffres de 2021 ni dans ceux de 2018.

⁵ L'Autriche, la Belgique, la Bulgarie, la Grèce, l'Espagne, la France, la Finlande, la Croatie, l'Irlande, Malte, la Pologne, la Roumanie et la Suède ont déclaré avoir procédé à des audits conjoints en 2021.

⁶ La Norvège est incluse dans les chiffres de 2021 mais pas dans ceux de 2018. Le Royaume-Uni n'est inclus ni dans les chiffres de 2021 ni dans ceux de 2018.

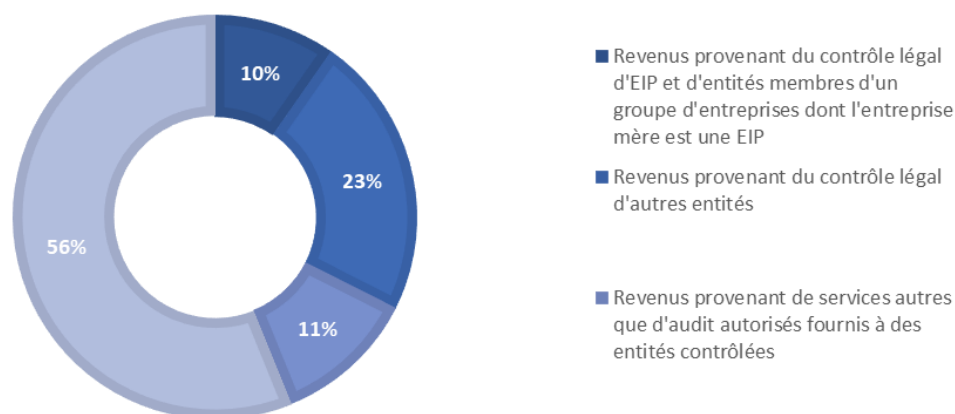
Le chiffre d'affaires dans l'EU-25⁷ et la Norvège des cabinets d'audit effectuant le contrôle légal des comptes d'EIP s'est élevé à quelque 30 milliards d'euros⁸ en 2021. Les données concernant les 10 principaux cabinets d'audit («10KAP»⁹) indiquent une estimation du chiffre d'affaires pour l'EU-25 et la Norvège d'environ 28 milliards d'euros.

Les chiffres d'affaires varient considérablement selon les États membres, l'Allemagne et la France demeurant les deux plus grands marchés (représentant 47 % du chiffre d'affaires réalisé par les cabinets d'audit dans l'UE)¹⁰.

11 % du chiffre d'affaires des cabinets d'audit assurant le contrôle légal des comptes d'EIP, déclaré par cabinet ou par réseau d'audit, provenaient de services autres que d'audit (services autres que d'audit autorisés fournis aux entités contrôlées) et 56 % de services autres que d'audit fournis à d'autres entités.

10 % du chiffre d'affaires total des cabinets d'audit qui effectuent le contrôle légal des comptes d'EIP dans l'UE provenaient des recettes tirées du contrôle légal des comptes d'EIP et d'entités appartenant à un groupe d'entreprises dont l'entreprise mère est une EIP (contre 9 % en 2018). 23 % provenaient des recettes tirées du contrôle légal des comptes d'autres entités (graphique 2) (26 % en 2018). Toutefois, cette part varie d'un État membre à l'autre: dans sept pays, plus de 50 % du chiffre d'affaires provenaient des services de contrôle légal des comptes, contre moins d'un tiers dans six pays¹¹.

Graphique 2: répartition du chiffre d'affaires des cabinets d'audit assurant le contrôle des comptes d'EIP dans l'Union (2021)



21 des 24 ANC du réseau européen de la concurrence ont déclaré n'avoir procédé à aucune enquête sectorielle sur le marché de l'audit et n'avoir exercé aucune activité en matière de pratiques anticoncurrentielles ou de contrôle d'application des règles dans le secteur au

⁷ Pas de données pour la Belgique et la Suède.

⁸ Les données recueillies en monnaie nationale ont été converties en euros en appliquant les taux de change au 31 décembre 2021. Source: Bloomberg.

⁹ Baker Tilly, BDO, Deloitte, EY, Grant Thornton, KPMG, Mazars, Nexia, RSM et PwC. Les plus grands cabinets d'audit de l'UE identifiés par le CEA OB sur la base de l'enquête de 2021.

¹⁰ Données pour 25 États membres et la Norvège (pas de données pour la Belgique et la Suède).

¹¹ Pas de données pour la Belgique et la Suède.

cours de la période 2019-2021. Deux ANC ont mentionné avoir analysé le niveau de concentration sur le marché de l'audit. Une ANC a mentionné une enquête sur des pratiques anticoncurrentielles, ayant eu lieu au cours de cette période¹².

2.2. Concentration du marché

Le présent rapport expose les données de marché¹³ concernant le contrôle légal des comptes d'EIP effectué par les «Big Four» (Deloitte, EY, KPMG et PwC), les «CR4» (les quatre principaux cabinets d'audit dans chaque pays) et les «10KAP».

La part de marché des Big Four est supérieure à 80 % dans 11 États membres¹⁴ (contre 13 en 2018) et elle est de 59 % en moyenne dans l'UE pour l'ensemble des contrôles légaux des comptes d'EIP (contre 70 % en 2018).

Dans 13 États membres (contre 7 en 2018), les Big Four ne sont pas les quatre plus grands cabinets d'audit¹⁵ en ce qui concerne le nombre total d'opinions d'audit émises dans le cadre du contrôle légal des comptes d'EIP. La part de marché moyenne des CR4 est de 70 % et elle est de 81 % pour les 10KAP.

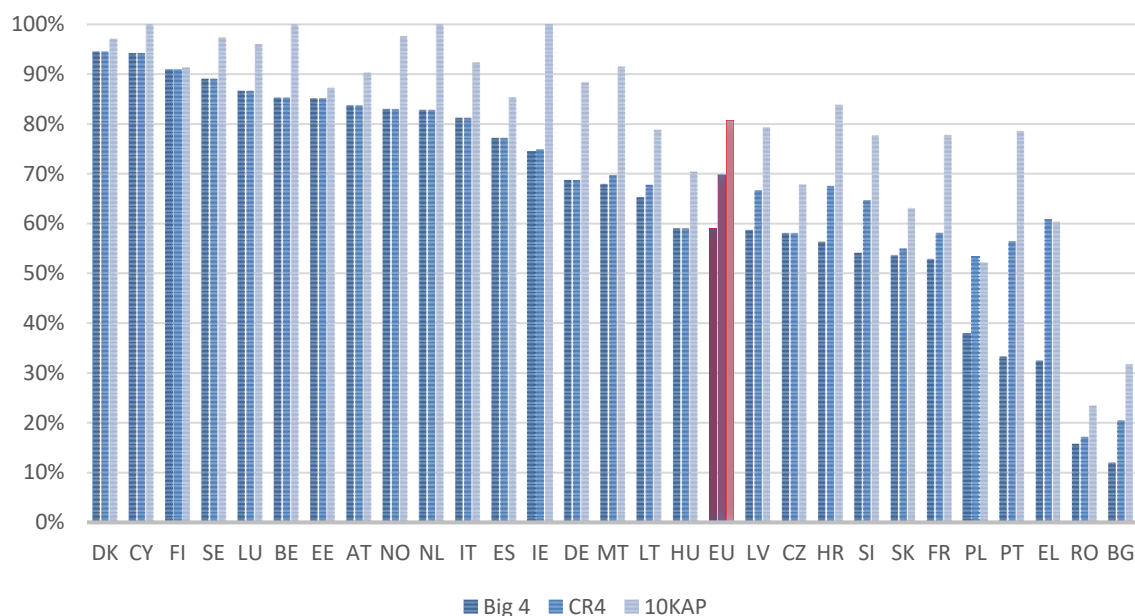
Graphique 3: part de marché des cabinets d'audit, sur la base du nombre de contrôles légaux des comptes d'EIP (2021)

¹² 2 ANC: Danemark et Espagne et 1 ANC: Pays-Bas.

¹³ La plupart des ANC ont calculé le chiffre d'affaires sur la base de l'approche par cabinet d'audit (tel que celui-ci est défini à l'article 2, paragraphe 3, de la directive 2006/43/CE) plutôt que sur l'approche par réseau d'audit (tel que ce terme est défini à l'article 2, paragraphe 7). Les données sont approximatives en raison de décalages entre les périodes de référence.

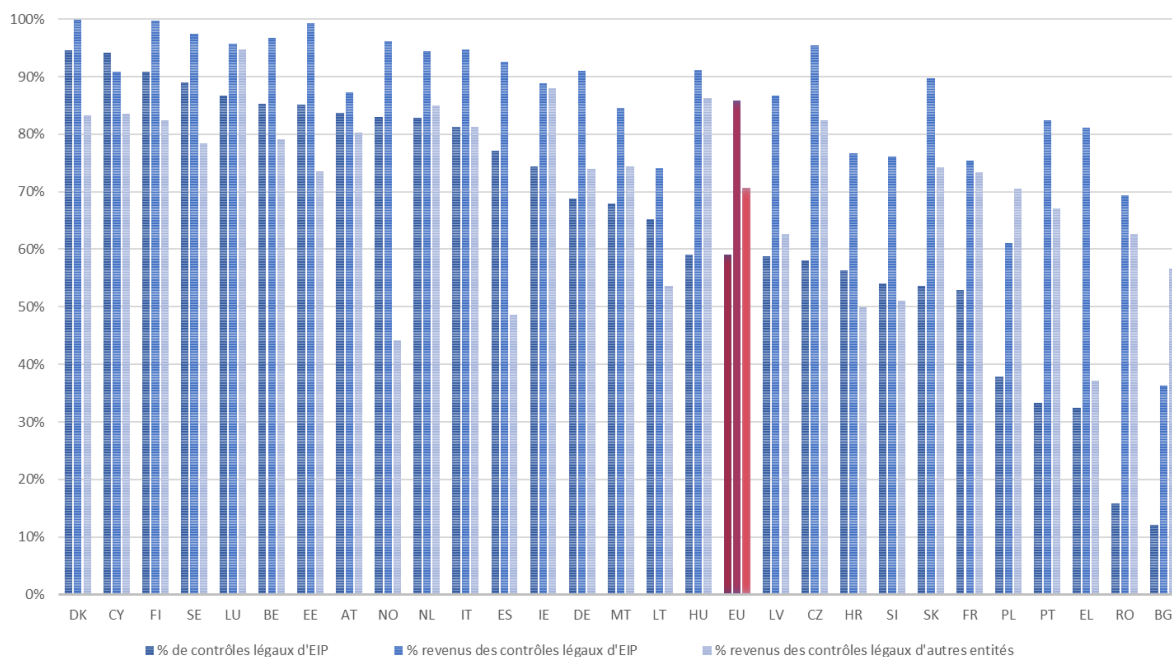
¹⁴ Autriche, Belgique, Chypre, Danemark, Estonie, Finlande, Italie, Luxembourg, Norvège, Pays-Bas et Suède.

¹⁵ Bulgarie, Grèce, France, Croatie, Irlande, Lituanie, Lettonie, Malte, Pologne, Portugal, Roumanie, Slovaquie et Slovénie.



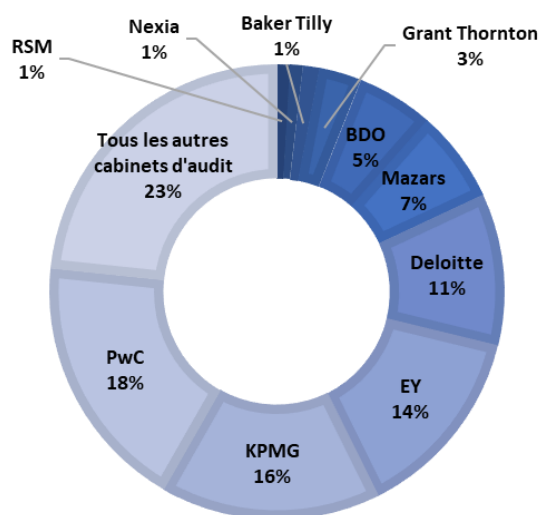
Les «Big Four» restent dominants sur la base du chiffre d'affaires tiré du contrôle légal des comptes d'EIP. Au niveau de l'UE, les «Big Four» représentaient 86 % du chiffre d'affaires tiré du contrôle légal des comptes d'EIP et 71 % du chiffre d'affaires provenant du contrôle légal des comptes d'autres entités (graphique 4).

Graphique 4: pourcentage de contrôles légaux des comptes portant sur des EIP, pourcentage du chiffre d'affaires généré par le contrôle légal des comptes d'EIP et pourcentage du chiffre d'affaires généré par d'autres entités, par État membre [Big 4] (2021)



En termes de chiffre d'affaires total des cabinets d'audit, les «Big Four» représentaient environ 80 % du marché de l'UE, ce qui cadre avec les chiffres de 2018. Comme le montre le graphique 5, les «Big Four» sont individuellement les plus grandes entreprises en termes de part de marché par nombre de contrôles légaux des comptes d'EIP et ils représentent collectivement 59 % du marché des contrôles légaux des comptes d'EIP. Mazars est la cinquième plus grande entreprise, avec une part de marché de 7 %, suivie par BDO avec 5 %.

Graphique 5: part de marché des «10KAP», sur la base du nombre de contrôles légaux des comptes d'EIP (2021)



Bien que leur prévalence en termes de nombre de contrôles des comptes d'EIP diminue, les «Big Four» continuent de dominer le marché du contrôle légal des comptes d'EIP, leur part de marché représentant 86 % du chiffre d'affaires tiré de cette activité (graphique 6). Ce pourcentage est inférieur aux 92 % de 2018, ce qui s'explique en partie par le fait que

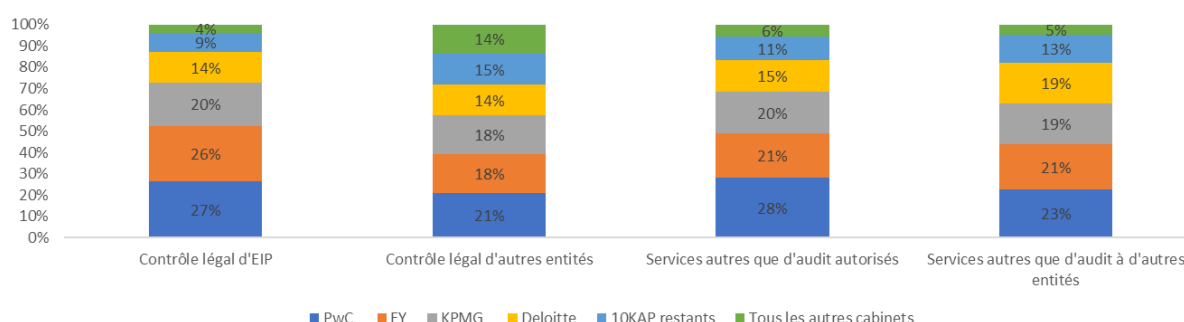
les cabinets d'audit britanniques ne sont plus inclus dans le total de l'UE, à la suite du retrait du Royaume-Uni de l'UE.

Sur le marché du contrôle légal des comptes d'autres entités, les «Big Four» ont une part de marché de 71 % en chiffre d'affaires, ce qui représente une légère augmentation par rapport aux 68 % de 2018.

Les «Big Four» tirent une large part de leur chiffre d'affaires (environ 82 à 84 %) de services autres que d'audit¹⁶ fournis aux clients dont ils contrôlent les comptes ou à d'autres clients. La situation varie d'un État membre à l'autre.

La structure estimée du chiffre d'affaires dans l'UE montre que les «Big Four» dominent le marché, tant en ce qui concerne les contrôles légaux des comptes que les services autres que d'audit fournis par les contrôleurs légaux des comptes. La part la plus élevée du chiffre d'affaires des autres cabinets d'audit (autres que les «Big Four») provient du contrôle légal des comptes d'autres entités (15 % pour les 10KAP restants et 14 % pour tous les autres cabinets) et des services autres que d'audit fournis à d'autres entités (13 % pour les 10KAP restants et 5 % pour tous les autres cabinets). Les 10KAP restants ont augmenté la part de leur chiffre d'affaires provenant du contrôle légal des comptes d'EIP (de 5 % en 2018 à 9 % en 2021).

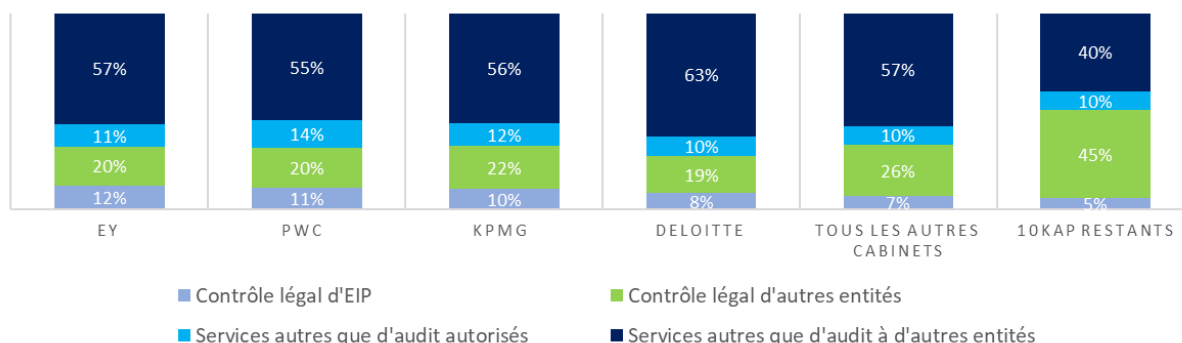
Graphique 6: parts détenues dans l'Union par les cabinets d'audit contrôlant des comptes d'EIP, chiffre d'affaires (2021)



La structure estimée du chiffre d'affaires par entreprise dans l'UE, illustrée dans le graphique 7, montre que les «Big Four» tirent un pourcentage plus élevé de leur chiffre d'affaires total du contrôle légal des comptes d'EIP que les 10KAP restants (5 %) et tous les autres cabinets (7 %). Toutefois, les «Big Four» tirent une part moins élevée de leur chiffre d'affaires total du contrôle légal des comptes d'autres entités que les 10KAP restants (45 %) et tous les autres cabinets (26 %).

¹⁶ Certaines ANC ont fait part de la difficulté de mesurer les services autres que d'audit fournis à d'autres entités, ces services étant fournis en dehors du cabinet d'audit.

Graphique 7: structure du chiffre d'affaires par cabinet (2021)



2.3. Risques découlant de lacunes qualitatives

Au total, les ANC ont examiné 737 dossiers de contrôle légal des comptes d'EIP, correspondant principalement à des cycles d'inspection annuels, réalisés en 2021¹⁷. En moyenne, les examens ont donné lieu à 2,6 constatations faites lors d'inspections¹⁸ par dossier de contrôle légal des comptes d'EIP. Les procédures à l'échelle du cabinet menées auprès de 361 cabinets d'audit/contrôleurs individuels contrôlant les comptes d'EIP ont donné lieu à une moyenne de 3,5 constatations par cabinet d'audit.

L'évaluation qualitative ci-dessous couvre le domaine de l'atténuation et de l'analyse du risque systémique.

Au cours des années précédentes, les constatations portaient principalement sur les lacunes dans les systèmes internes de contrôle qualité des cabinets d'audit, mais les constatations récentes¹⁹ font apparaître que la plupart des lacunes ont été relevées dans les dossiers de missions d'audit d'EIP. Deux tiers des ANC ont indiqué que leurs recommandations visant à mettre en place des mesures d'atténuation et des mesures correctives pour remédier à ces lacunes avaient été mises en œuvre de manière satisfaisante.

Les domaines les plus récurrents signalés dans le cadre de **l'atténuation et de l'analyse du risque** (où des constatations répétées ont été observées, c'est-à-dire que les mêmes constatations ont été relevées dans le même cabinet d'audit/chez les mêmes contrôleurs lors des cycles d'inspection précédents) sont les suivants.

- Méthode:
 - procédures d'audit insuffisantes et/ou manque d'éléments probants;

¹⁷ Huit ANC ont communiqué des données correspondant à des cycles d'inspection de trois ans.

¹⁸ Les constatations faites lors d'inspections concernent des lacunes dans les procédures d'audit qui montrent que le cabinet d'audit ne disposait pas de suffisamment d'éléments appropriés pour étayer son opinion, mais qui n'impliquent pas nécessairement que les états financiers concernés comportent des anomalies significatives.

¹⁹ Cette analyse est fondée sur les constatations des inspections d'audits, telles qu'elles ont été versées par les États membres en 2020/2021 dans la base de données gérée par le sous-groupe du CEA OB sur les inspections. Le CEA OB a analysé cette base de données pour déterminer les thèmes qui sous-tendent le dialogue entre les cabinets d'audit/les organismes de normalisation et le CEA OB et pour signaler aux contrôleurs les domaines à haut risque. Il s'est concentré sur le nombre de constatations effectuées pour chaque norme internationale d'audit, sur le contrôle qualité et sur la déontologie.

- non-respect de la norme internationale d'audit (ISA) 500 *Éléments probants*, ISA 530 *Sondages en audit*, ISA 540 *Audit des estimations comptables et des informations y afférentes*, ou ISA 230 *Documentation d'audit*;
 - nécessité d'améliorer la méthode d'audit/les documents de référence afin de se conformer à la législation/aux ISA.
- Examen de contrôle qualité de la mission:
 - absence d'exécution en temps utile de l'examen de contrôle qualité de la mission et/ou documentation inadéquate;
 - inefficacité du suivi interne des examens de contrôle qualité de la mission effectué par les associés d'audit;
 - absence de prise en compte, dans l'évaluation et la rémunération des associés, des lacunes constatées en ce qui concerne la réalisation de l'examen de contrôle qualité de la mission.
- Éthique et indépendance:
 - évaluation insuffisante des services autres que d'audit fournis aux clients dont ils contrôlent les comptes, dans les domaines suivants:
 - examiner s'il y a lieu de consulter l'associé chargé de la gestion des risques si l'indépendance est compromise ou s'il existe un risque de conflit d'intérêts;
 - obtenir et documenter l'approbation du comité d'audit avant de fournir des services autres que d'audit;
 - exécuter de manière critique et documenter de manière adéquate le processus d'acceptation, en particulier lorsque des risques d'autoévaluation ou des conflits d'intérêts peuvent survenir.
- Documentation d'audit et sécurité des données:
 - améliorations requises en matière d'archivage des dossiers d'audit;
 - nécessité d'améliorer la documentation d'audit.
- Évaluation des risques et vérification des contrôles internes:
 - évaluation insuffisante des risques par l'auditeur;
 - identification inadéquate des contrôles généraux internes au sein de l'entité contrôlée;
 - absence de vérification des contrôles internes.

Dans cinq cas, les ANC ont discuté avec les collègues des autorités de régulation et dans le cadre du sous-groupe du CEA OB sur les inspections afin de déterminer si des lacunes spécifiques, principalement liées à la qualité globale des systèmes de contrôle interne des cabinets d'audit, devaient être considérées comme des risques systémiques. Bien que le résultat ait été négatif dans chaque cas, les discussions étaient importantes pour améliorer la qualité de l'audit dans l'ensemble des cabinets d'audit.

2.4. Travail des comités d'audit

L'article 39 de la directive sur le contrôle des comptes²⁰ définit les principales exigences applicables aux comités d'audit, leur composition, leurs tâches et leur interaction avec

²⁰ Directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés et modifiant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil, et abrogeant la directive 84/253/CEE du Conseil (JO L 157 du 9.6.2006, p. 87).

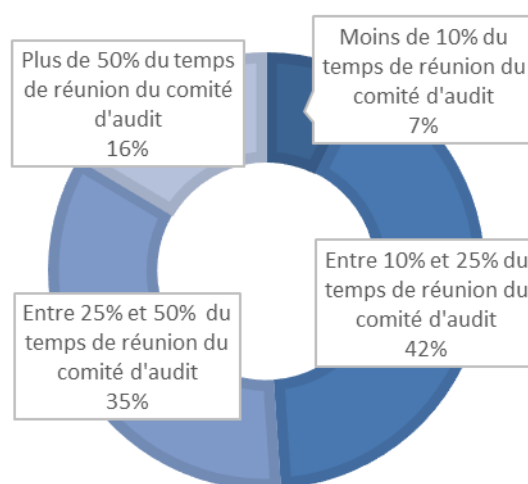
l'organe d'administration ou de surveillance. Le présent rapport évalue le travail des comités d'audit. Il se fonde en grande partie sur les contributions des comités d'audit eux-mêmes. Les ANC ont invité 1 506 comités d'audit de tous les États membres à répondre à un questionnaire du CEAOB²¹ et près de 60 % des comités d'audit (de 23 États membres) y ont répondu.

Interaction avec l'organe d'administration ou de surveillance

Les réponses montrent que l'interaction des comités d'audit avec l'organe d'administration ou de surveillance est adéquate et témoigne d'une compréhension suffisante des exigences dans ce domaine. Plus de la moitié des comités d'audit avaient rencontré l'organe d'administration ou de surveillance au moins trois fois pour discuter de ses activités, des problèmes rencontrés et des recommandations connexes à la suite du contrôle légal des comptes. Dans certains cas, la direction de l'entité contrôlée était présente.

Environ 77 % des comités d'audit ont consacré entre 10 % et 50 % du temps de la rencontre à des questions liées aux résultats et au suivi de l'audit lorsqu'ils ont rencontré l'organe d'administration ou de surveillance (voir graphique 8).

Graphique 8: temps consacré par les comités d'audit aux questions liées aux résultats et au suivi de l'audit



Indépendance, y compris les services autres que d'audit autorisés et le plafonnement des honoraires

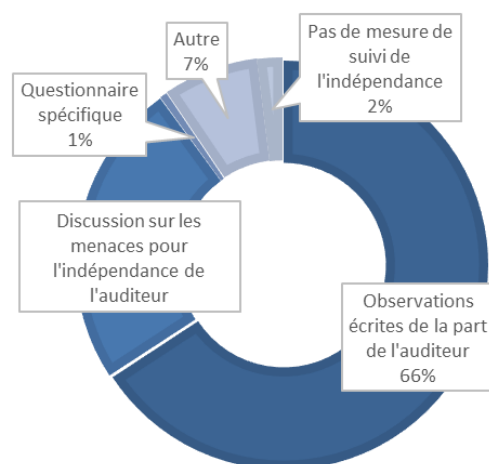
Les comités d'audit sont chargés d'examiner l'indépendance des contrôleurs légaux des comptes ou des cabinets d'audit, y compris l'agrément des services autres que d'audit autorisés²². Dans 66 % des cas, les comités d'audit avaient reçu des observations écrites de la part des contrôleurs. Dans 32 % des cas, les comités d'audit avaient soulevé d'autres questions. Dans 24 % des cas, les comités d'audit avaient fait état de discussions formelles

²¹ L'objectif du questionnaire était d'évaluer la conformité avec les exigences de la législation en matière d'audit et de renforcer la relation entre les ANC et les comités d'audit. En 2018, le questionnaire a été envoyé à 2 770 comités d'audit dans 26 États membres et a recueilli un taux de réponse similaire d'environ 60 %.

²² Article 4, paragraphe 2, et article 6, paragraphe 2, point b), du règlement; article 39, paragraphe 6, point e), de la directive 2006/43/CE.

avec des contrôleurs légaux des comptes ou des cabinets d'audit sur les risques pesant sur l'indépendance du contrôleur et sur les mesures de sauvegarde appliquées pour atténuer ces risques. 2 % des comités d'audit n'avaient pris aucune mesure pour contrôler l'indépendance des auditeurs.

Graphique 9: suivi de l'indépendance des auditeurs



24 % des comités d'audit avaient fixé d'autres critères limitant les services autres que d'audit autorisés en vertu du règlement ou de la législation nationale.

65 % des comités d'audit (2018: environ 50 %) ont confirmé que le contrôleur légal des comptes (ou tout membre de son réseau) avait soumis une offre pour la fourniture de services autres que d'audit au cours de la période de référence²³.

37 % des comités d'audit ont indiqué qu'ils n'avaient pas examiné de demandes de fourniture de services autres que d'audit au titre de l'article 5, paragraphe 4, du règlement, ce qui représente une baisse significative par rapport aux 80 % de 2018. La moitié d'entre eux ont déclaré qu'ils n'avaient pas examiné de demandes parce que les services autres que d'audit figuraient sur une liste préapprouvée (36 %) ou n'étaient pas autorisés par l'entité (14 %).

Lorsqu'ils ont participé à l'approbation de services autres que d'audit, les comités d'audit n'ont pas donné leur approbation dans 2 % des cas. Les raisons invoquées pour refuser l'approbation de la fourniture de services autres que d'audit étaient un risque pesant sur l'indépendance du contrôleur légal des comptes, des services autres que d'audit interdits en vertu du règlement ou du droit national, ou l'objectif du comité d'audit de renforcer la concurrence entre les cabinets d'audit. Aucun des comités d'audit n'a identifié le plafonnement des honoraires comme motif de cette décision.

12 % des comités d'audit n'ont pas examiné les services autres que d'audit fournis, ce qui signifie qu'ils n'ont pas vérifié que la direction de l'entité avait veillé à ce que les services

²³ Article 5, paragraphe 4, du règlement.

autres que d'audit fournis concordent avec les services autres que d'audit approuvés (nature et honoraires).

L'écrasante majorité des comités d'audit (87 %) n'a pas fixé un plafond pour les honoraires des services autres que d'audit inférieur à 70 %²⁴ dans le cadre du suivi. Seul un tiers environ a examiné le calcul effectué par l'entité en ce qui concerne le plafond autorisé de 70 % pour les honoraires des services autres que d'audit. Les méthodes de calcul varient d'un comité d'audit à l'autre; pour les groupes dont l'entreprise mère est une EIP, près de 50 % des calculs sont effectués au niveau du groupe. D'autres entités calculent le plafond des honoraires au niveau des filiales (20 %), au niveau du groupe pour toutes les EIP du groupe (16 %) ou, à défaut de structure de groupe, au niveau de l'entreprise (16 %). Le plafond des honoraires appliqués pour les services autres que d'audit, fixé à 70 %, a été dépassé selon 1 % des comités d'audit.

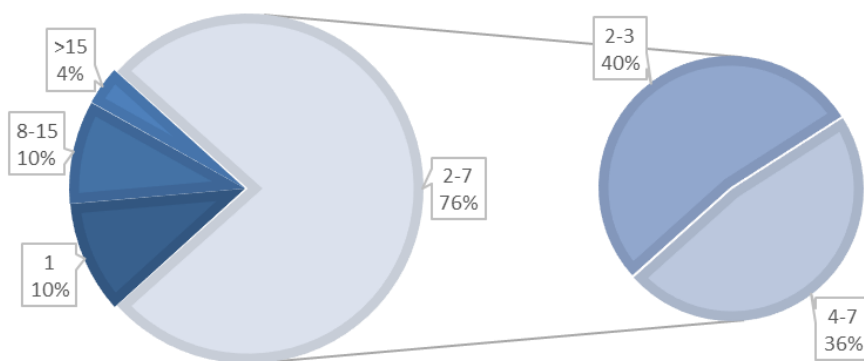
La procédure de sélection des contrôleurs des comptes

Les comités d'audit sont chargés de la procédure de sélection des contrôleurs légaux des comptes. Plus de 95 % (2018: 87 %) déclarent être responsables de la procédure d'appel d'offres, bien que cela reste difficile pour certains comités d'audit.

19 % des comités d'audit ont fait état de la nomination d'un nouveau contrôleur légal des comptes (ou cabinet d'audit). Dans les deux tiers des cas, le contrôleur était en place depuis un temps pouvant aller jusqu'à dix ans avant la nomination d'un nouveau contrôleur légal des comptes. Dans 18 % des cas, le contrôleur était le même depuis plus de vingt ans.

Conformément à l'article 16, paragraphe 2, du règlement sur l'audit, 90 % des EIP qui ont lancé une procédure d'appel d'offres avaient invité au moins deux contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit (6 % de plus qu'en 2018).

Graphique 10: contrôleurs légaux des comptes/cabinets d'audit invités à participer à l'appel d'offres



35 % des comités d'audit n'ont pas spécifiquement tenu compte de l'exigence selon laquelle la procédure d'appel d'offres ne doit pas exclure la participation au processus de

²⁴ Article 4, paragraphe 2, du règlement.

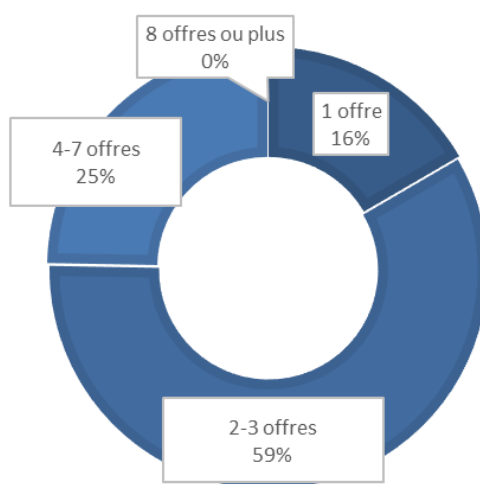
sélection d'entreprises qui ont reçu moins de 15 % du total des honoraires d'audit acquittés par les EIP dans l'État membre concerné au cours de l'année civile précédente²⁵.

En ce qui concerne l'annonce ou la divulgation de la procédure d'appel d'offres, 76 % n'ont pas suivi les lignes directrices du CEAOB «Désignation de contrôleurs légaux ou de cabinets d'audit par les entités d'intérêt public», encourageant les EIP à rendre public l'appel d'offres afin de permettre aux contrôleurs légaux (ou cabinets d'audit) non invités de participer.

Le dossier d'appel d'offres a été mis à la disposition du public (13 %) ou envoyé à des cabinets d'audit sélectionnés (87 %, dont 25 % n'ont été adressés qu'aux «Big Four»).

Le nombre de contrôleurs légaux des comptes (ou cabinets d'audit) ayant soumis une offre est indiqué dans le graphique ci-après.

Graphique 11: nombre de contrôleurs légaux des comptes/cabinets d'audit ayant soumis une offre



73 % des comités d'audit ont vérifié si l'entité contrôlée serait en mesure de démontrer, sur demande, à l'autorité compétente que la procédure de sélection a été organisée de manière équitable.

51 % des comités d'audit ayant changé de contrôleurs ont indiqué qu'il était trop tôt pour évaluer l'incidence de la rotation ou qu'aucune évaluation n'avait été effectuée au moment du questionnaire. 22 % des comités d'audit ont estimé que l'incidence du changement de contrôleur était neutre et 12 % l'ont jugée positive.

Suivi du contrôle légal des comptes

Les comités d'audit sont également chargés du suivi des contrôles légaux des comptes. 77 % des comités d'audit ont rencontré les contrôleurs légaux des comptes (ou le cabinet d'audit) plus d'une fois et en présence de la direction (36 % en l'absence de la direction).

²⁵ Article 16, paragraphe 3, point a), du règlement.

36 % des comités d’audit ont évalué la qualité de l’audit sur la base de critères/paramètres tels que la qualité de la communication, l’équipe chargée de la mission d’audit (y compris l’expertise technique affichée), le degré de mise en question de la part de l’auditeur et le temps consacré au contrôle légal des comptes par l’associé/les instances dirigeantes.

Les comités d’audit ont peu utilisé (17 %) les rapports d’inspection de l’ANC/constatations de la dernière inspection effectuée par le contrôleur légal des comptes dans le cadre du suivi du travail de contrôle légal des comptes. Plus de la moitié des comités d’audit ont déclaré qu’aucun rapport de constatations n’était disponible ou qu’ils n’y avaient pas accès, tandis que 30 % des comités d’audit n’ont pas cherché à savoir si des constatations étaient disponibles.

3. CONCLUSIONS PRINCIPALES

Les principales conclusions de l’enquête CEA OB sont les suivantes.

1. La **baisse du nombre de contrôleurs légaux des comptes et de cabinets d’audit** observée dans le dernier rapport s’est poursuivie.

Des incidences telles que la structure démographique de la profession de contrôleur légal des comptes, sa capacité à attirer de nouveaux professionnels et l’intensification du regroupement des professionnels dans des structures plus grandes pourraient avoir des conséquences à la fois positives et négatives sur la qualité du contrôle légal des comptes, et devront faire l’objet d’un suivi au cours de la prochaine période.

2. En moyenne, les cabinets d’audit d’EIP tirent 67 % de leur chiffre d’affaires de services autres que d’audit. Cela représente une baisse d’environ 2 % par rapport à la période précédente. **Cela montre que, comme par le passé, l’intérêt des cabinets d’audit ne se limite pas aux services de contrôle légal des comptes.**

Les autorités de régulation s’inquiètent du fait que la fourniture de services autres que d’audit puisse avoir une incidence sur l’indépendance et sur la qualité de l’audit. Il importe donc de continuer à suivre de près l’évolution du marché, en particulier dans un contexte où les cabinets d’audit se font concurrence sur de nouvelles activités, du fait d’actes législatifs de l’UE récents tels que la directive sur la publication d’informations en matière de durabilité par les entreprises²⁶, qui exige une assurance de l’information en matière de durabilité, et le règlement sur les services numériques²⁷, qui impose une évaluation du respect des obligations applicables aux très grandes plateformes en ligne et aux très grands moteurs de recherche en ligne désignés.

3. Un léger glissement a été observé sur le marché européen de l’audit, où **les «Big Four» ont abandonné une partie de leur part de marché au profit des autres cabinets comptant parmi les 10 principaux cabinets d’audit**, même si le degré de concentration du marché reste élevé.

La répartition du contrôle des comptes d’EIP entre les acteurs a changé, une plus grande proportion du travail étant effectuée par d’autres acteurs de marché que les «Big Four».

²⁶ Directive (UE) 2022/2464 du Parlement européen et du Conseil du 14 décembre 2022 modifiant le règlement (UE) n° 537/2014 et les directives 2004/109/CE, 2006/43/CE et 2013/34/UE en ce qui concerne la publication d’informations en matière de durabilité par les entreprises.

²⁷ Règlement (UE) 2022/2065 du Parlement européen et du Conseil du 19 octobre 2022 relatif à un marché unique des services numériques et modifiant la directive 2000/31/CE.

Toutefois, les modifications de la structure du marché en termes de chiffre d'affaires sont moins importantes qu'en termes de nombre de missions.

Une légère augmentation a été constatée dans la fréquence des audits conjoints dans plusieurs États membres de l'UE. Toutefois, les audits conjoints sont encore principalement réalisés en France.

4. Bien qu'aucun «risque systémique» n'ait été identifié, les ANC ont continué de relever une **fréquence élevée de lacunes** durant leurs inspections. Elles ont souvent estimé, bien que pas de manière systématique, que le degré de réactivité des cabinets d'audit à l'égard des constatations des inspections était suffisant.

D'une part, cela fait écho à la demande d'une plus grande transparence sur les résultats des inspections émise par le public, ou du moins par des comités d'audit, afin de renforcer la responsabilisation et d'assurer une meilleure compréhension du niveau de qualité de l'audit au niveau des entreprises. D'autre part, il est important que les ANC continuent d'insister auprès des cabinets d'audit pour qu'ils apportent des améliorations par l'intermédiaire du CEAOB et des collègues européens des autorités de régulation, afin qu'ils mettent en place davantage de mesures internes de prévention pour éviter les lacunes en matière d'audit.

5. D'une manière générale, **les comités d'audit ont amélioré l'exercice de leurs responsabilités en matière de surveillance** depuis la dernière période de référence.

La plupart des comités d'audit surveillent activement l'indépendance des auditeurs et participent à la sélection des nouveaux contrôleurs légaux des comptes ou cabinets, ainsi qu'à l'approbation des services autres que d'audit. Les services autres que d'audit font l'objet d'une surveillance et d'un contrôle accrus. Dans la plupart des appels d'offres, plusieurs contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit sont invités, ce qui entraîne une augmentation du nombre d'offres par appel d'offres.

Compte tenu du rôle important des comités d'audit dans la garantie de la qualité de l'audit, il est nécessaire de poursuivre les discussions entre les comités d'audit et les ANC. Il convient également d'envisager d'harmoniser et de renforcer la supervision des comités d'audit par les ANC.

6. Les effets des pressions inflationnistes, la hausse des taux d'intérêt, l'instabilité géopolitique et le recours croissant aux outils d'analyse des données et à l'intelligence artificielle dans le domaine de l'audit **pourraient poser des problèmes au secteur de l'audit** au cours des prochaines années. Les incidences de ces changements devraient faire l'objet d'un suivi.

Compte tenu de la nature transnationale de ces changements, une collaboration renforcée au niveau européen et la cohérence entre les réglementations et les outils de coopération faciliteront ce processus de suivi. Des inspections conjointes entre les ANC et par l'intermédiaire du CEAOB devraient être envisagées pour améliorer la supervision des cabinets d'audit et des réseaux d'audit opérant dans l'ensemble de l'UE.