

## RECOMMANDATIONS

## COMMISSION

## RECOMMANDATION DE LA COMMISSION

du 6 mai 2008

**relative à l'assurance qualité externe des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit qui contrôlent les comptes d'entités d'intérêt public***[notifiée sous le numéro C(2008) 1721]*

(2008/362/CE)

LA COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES,

vu le traité instituant la Communauté européenne, et notamment son article 211,

considérant ce qui suit:

- (1) L'assurance qualité externe du contrôle légal des comptes est indispensable pour garantir une qualité élevée des audits. Elle rend plus crédibles les informations financières publiées et accroît la protection des actionnaires, des investisseurs, des créanciers et des autres parties intéressées. Les systèmes d'assurance qualité externe doivent par conséquent être objectifs et indépendants de la profession d'audit.
- (2) Les articles 29 et 43 de la 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 <sup>(1)</sup> du Conseil fixent des critères élevés d'assurance qualité pour tous les contrôleurs légaux des comptes et tous les cabinets d'audit. Ils incluent certaines des idées de la recommandation 2001/256/CE de la Commission du 15 novembre 2000 relative aux exigences minimales en matière de contrôle de la qualité du contrôle légal des comptes dans l'Union européenne <sup>(2)</sup>.

- (3) Toutefois, certaines parties de cette recommandation qui se rapportent au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public sont maintenant dépassées du fait d'évolutions internationales récentes et de la tendance à faire appel, pour de tels audits, à des systèmes d'assurance qualité externe gérés indépendamment de la profession d'audit dans le cadre desquels les examens d'assurance qualité sont réalisés par des personnes autres que des professionnels de l'audit.

- (4) Les critères fixés par la directive 2006/43/CE autorisent cependant une marge de manœuvre considérable en ce qui concerne l'organisation, dans les États membres, des systèmes d'assurance qualité externe des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit. Il faut éviter que les parties intéressées aient l'impression qu'il existe des différences de qualité de l'audit presté par contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit selon les États membres, notamment eu égard à l'article 34 de la directive 2006/43/CE. La directive 2006/43/CE encourage de même les systèmes de supervision publique des États membres à définir une approche coordonnée des examens de l'assurance qualité.

- (5) La coopération entre États membres est une priorité en matière de contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public. Il est souhaitable de fournir des orientations supplémentaires aux systèmes d'assurance qualité s'agissant des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit contrôlant les comptes de telles entités. Il convient dès lors d'élaborer une nouvelle recommandation plus conforme à la situation actuelle que la recommandation 2001/256/CE, qui tient compte des nouvelles tendances internationales ainsi que des besoins spécifiques des États membres. En revanche, il n'est pas nécessaire de fournir des orientations détaillées pour les systèmes d'assurance qualité des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit contrôlant les comptes d'entités autres que d'intérêt public.

<sup>(1)</sup> JO L 157 du 9.6.2006, p. 87. Directive modifiée par la directive 2008/30/CE du Parlement européen et du Conseil (JO L 81 du 20.3.2008, p. 53).

<sup>(2)</sup> JO L 91 du 31.3.2001, p. 91.

(6) Les inspections doivent contribuer à améliorer la qualité de l'audit pratiqué par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit inspectés, et elles doivent être régulières et préventives. Elles doivent viser à créer et à maintenir la confiance dans les contrôles légaux des comptes et, en dernière instance, dans les marchés financiers. Par conséquent, la présente recommandation ne doit pas s'appliquer aux enquêtes ponctuelles résultant de possibles infractions aux lois et aux règlements.

(7) Afin d'améliorer la qualité des audits au sein des Communautés, les organismes de supervision indépendants devraient jouer un rôle plus actif dans l'inspection des cabinets d'audit. Il y a lieu de fournir des orientations en matière d'indépendance du système d'inspection. En ce qui concerne l'exécution des inspections, il faut clarifier le rôle potentiel des autorités publiques de supervision, des associations professionnelles et des autres organismes concernés ainsi que celui des experts. Des clarifications en matière de financement du système d'assurance qualité sont également nécessaires.

(8) L'article 43 de la directive 2006/43/CE prévoit qu'un examen d'assurance qualité est mis en œuvre au moins tous les trois ans à l'égard des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit qui contrôlent les comptes d'entités d'intérêt public. Les systèmes de supervision publics pourraient avoir des difficultés à recruter un nombre suffisant d'inspecteurs pour mener des examens sur place à chaque inspection. Par conséquent, à certaines conditions, des experts qui ne soient pas des inspecteurs devraient avoir la possibilité de participer aux examens sur place.

(9) Afin de garantir que le rapport d'inspection final est respecté par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit concerné et qu'il fournit des informations suffisantes pour éviter à l'avenir les problèmes relevés, une communication effective doit avoir lieu entre les inspecteurs et le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit, tant avant l'adoption du rapport final que lors de la phase de suivi.

(10) Afin d'améliorer la valeur probante des informations fournies par le système d'assurance qualité et leur comparabilité au sein des Communautés, le rapport annuel sur

les résultats d'ensemble des inspections doit comprendre des informations clés sur les performances permettant d'évaluer tant les ressources utilisées que l'efficacité et l'efficacité du système d'assurance qualité.

(11) À la lumière des nouvelles évolutions internationales, et notamment de la participation aux inspections d'organismes et d'experts appropriés, la Commission a l'intention d'évaluer la situation en 2011,

RECOMMANDE:

### Objet

1. La présente recommandation fournit des orientations pour la mise en œuvre de systèmes d'assurance qualité indépendants à l'égard des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit qui contrôlent les comptes d'entités d'intérêt public conformément aux articles 29 et 43 de la directive 2006/43/CE.

2. Si un État membre a décidé d'accorder une exemption à certaines entités d'intérêt public au titre de l'article 39 de la directive 2006/43/CE, cet État membre doit également exclure ces entités d'intérêt public du champ d'application des mesures adoptées à la suite de la présente recommandation.

### Définitions

3. Les définitions figurant à l'article 2 de la directive 2006/43/CE s'appliquent à la présente recommandation. Aux fins de la présente recommandation, on entend en outre par:

a) «autorité publique de supervision», une autorité compétente au sens de l'article 2, point 10), de la directive 2006/43/CE, qui représente un système de supervision public fondé sur les principes énoncés à l'article 32 de cette directive;

b) «inspecteur», un examinateur qui remplit les conditions prévues à l'article 29, paragraphe 1, point d), de la directive 2006/43/CE et qui est employé par une autorité publique de supervision ou un autre organisme approprié auquel a été déléguée l'exécution des inspections;

c) «inspections», des examens d'assurance qualité des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit, menés par un inspecteur et qui ne sont pas des enquêtes au sens de l'article 32, paragraphe 5, de la directive 2006/43/CE;

- d) «expert», une personne physique, y compris des contrôleurs légaux en activité, disposant d'une expertise spécifique en matière de marchés financiers, d'information financière, d'audit ou d'autres domaines qui présentent un intérêt pour les inspections.

#### **Indépendance du système d'assurance qualité**

4. Les autorités publiques de supervision doivent assumer la responsabilité finale du système d'assurance qualité externe applicable aux contrôleurs légaux des comptes et aux cabinets d'audit qui contrôlent les comptes d'entités d'intérêt public. Les États membres ne doivent pas désigner en tant qu'autorité publique de supervision une association ou un organisme affilié aux professions comptables ou d'audit.

5. Les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit contrôlant des entités d'intérêt public doivent être soumis à des inspections effectuées par une autorité publique de supervision, soit exclusivement, soit conjointement conformément au point 6 avec tout autre organisme approprié.

6. Il doit être possible de déléguer les tâches relatives à l'exécution des inspections à un autre organisme approprié pour autant que celui-ci rende compte à l'autorité publique de supervision et que cette dernière conserve au moins les responsabilités suivantes:

- a) l'approbation et, si l'autorité publique de supervision le juge utile, la modification des méthodes d'inspection, notamment en ce qui concerne les manuels d'inspection et de suivi, les méthodes d'information et les programmes d'inspection périodique;
- b) l'approbation et, si l'autorité publique de supervision le juge utile, la modification des rapports d'inspection et des rapports de suivi;
- c) l'approbation et, si l'autorité publique de supervision le juge utile, l'affectation des inspecteurs aux différentes inspections;
- d) la formulation de recommandations et d'instructions de toute nature destinées à l'organisme auquel les tâches ont été déléguées.

7. L'autorité publique de supervision doit avoir le droit de participer aux inspections et d'accéder aux dossiers d'inspection,

aux documents de travail des audits et à tout autre document pertinent.

8. Aucune des dispositions en matière de financement du système d'assurance qualité, y compris celles qui concernent le niveau de financement et le contrôle financier, ne doit être soumise à l'approbation ou au veto de personnes ou d'organisations qui représentent la profession comptable, la profession d'audit ou les cabinets d'audit, ou y sont affiliées de toute autre manière. Ce niveau de financement doit permettre à l'autorité publique de supervision de disposer d'un personnel suffisant pour mettre en œuvre les points 6 et 7.

9. Si le système d'assurance qualité est financé par les contrôleurs légaux des comptes ou les cabinets d'audit soumis aux inspections, tout honoraire ou autre contribution qu'ils sont censés payer doit être obligatoire et exigible en totalité selon des délais prescrits.

#### **Indépendance des inspections**

10. L'autorité publique de supervision doit veiller à l'établissement de principes et de procédures appropriés en matière d'indépendance et d'objectivité du personnel, y compris les inspecteurs, et de gestion du système d'inspection.

11. Aucune personne exerçant une activité de contrôleur légal des comptes ou employée par un contrôleur légal des comptes ou un cabinet d'audit ou qui y est associée de toute autre manière ne doit être autorisée à exercer une activité d'inspecteur.

12. Aucune personne ayant été associée à un contrôleur légal des comptes ou un cabinet d'audit en tant qu'employé, partenaire ou de toute autre manière ne doit être autorisée à exercer une activité d'inspecteur lors de l'inspection de ce contrôleur ou de ce cabinet moins de deux ans après la fin de cette association.

13. Tout inspecteur doit déclarer qu'il n'existe pas de conflit d'intérêts entre lui-même et le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit devant être inspecté. Un inspecteur faisant une déclaration fautive ou incomplète devra être exclu de l'activité d'inspection et être soumis à une sanction efficace, proportionnée et dissuasive.

14. Pour leur activité d'inspection, les inspecteurs ne doivent être rémunérés que par l'autorité publique de supervision ou par l'organisme auquel a été déléguée l'exécution des inspections. Ils ne doivent recevoir aucune rémunération du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit inspecté, ni des réseaux de ces derniers.

15. Lorsqu'une autorité publique de supervision estime qu'une expertise spécifique est nécessaire à la bonne conduite d'une inspection, les inspecteurs devront être assistés par des experts. L'activité de ces experts sera soumise au contrôle direct d'un inspecteur, et ils devront respecter les exigences fixées aux points 10 et 12 à 14.

### **Orientations méthodologiques pour la conduite des inspections**

16. Lorsque dans un État membre, le nombre d'inspecteurs pour conduire des examens sur place est temporairement insuffisant, l'autorité publique de supervision doit pouvoir autoriser des experts à effectuer ces examens, pour autant qu'ils remplissent les conditions prévues à l'article 29, paragraphe 1, point d), de la directive 2006/43/CE, qu'ils restent pleinement responsables envers l'autorité publique de supervision et qu'un examen sur place des mêmes contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit soit mené par des inspecteurs au moins une fois tous les six ans.

17. Les inspections doivent couvrir les éléments suivants:

- a) une évaluation de la conception du système interne de contrôle qualité du cabinet d'audit;
- b) une vérification appropriée de la conformité aux procédures et un examen des dossiers d'audit des entités d'intérêt public afin de vérifier l'efficacité du système interne de contrôle qualité;
- c) à la lumière des conclusions de l'inspection au titre des points a) et b), une évaluation du contenu du dernier rapport annuel de transparence publié par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit conformément à l'article 40 de la directive 2006/43/CE.

18. L'examen porte au moins sur les principes et les procédures de contrôle internes suivants du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit:

- a) le respect par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit des normes d'audit et de contrôle qualité applicables, des exigences en matière d'éthique et d'indépendance, notam-

ment celles relatives au chapitre IV et à l'article 42 de la directive 2006/43/CE, ainsi que des dispositions législatives, réglementaires et administratives de l'État membre concerné;

- b) la quantité et la qualité des ressources employées, notamment le respect des exigences de formation continue prévues à l'article 13 de la directive 2006/43/CE;
- c) le respect des exigences de l'article 25 de la directive 2006/43/CE en matière d'honoraires perçus.

19. Aux fins de la vérification de la conformité, les dossiers d'audit doivent, pour une partie importante d'entre eux au moins, être sélectionnés sur la base d'une analyse du risque que représenterait une exécution inadéquate du contrôle légal des comptes.

### **Résultat des inspections**

20. Les conclusions de l'inspection sur lesquelles sont basées les recommandations, y compris les conclusions relatives au rapport de transparence, doivent être dûment communiquées au contrôleur légal des comptes ou au cabinet d'audit et faire l'objet d'une discussion appropriée avec lui avant que le rapport d'inspection ne soit finalisé. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit inspecté doit disposer d'une période n'excédant pas 12 mois à partir de la communication du rapport d'inspection pour prendre des mesures conformément aux recommandations sur le système interne de contrôle qualité du cabinet d'audit. Si, suite aux recommandations, le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit n'a pas pris les mesures appropriées, l'autorité de supervision publique doit rendre publiques les principales insuffisances du système de contrôle de qualité interne constatées.

21. Le système public de supervision doit avoir le droit, conformément aux règles de procédure de l'État membre concerné, de prendre des mesures disciplinaires ou d'imposer des sanctions aux contrôleurs légaux des comptes et aux cabinets d'audit.

22. L'autorité publique de supervision doit, au minimum, informer le public en temps utile et d'une manière appropriée des mesures disciplinaires ou des sanctions définitives imposées aux contrôleurs légaux des comptes et aux cabinets d'audit relatives à l'exécution de contrôles légaux de comptes. Elle doit nommer le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit concerné et décrire les principales insuffisances suite auxquelles ces mesures ou sanctions ont été imposées.

23. Lorsqu'il est établi, lors d'une inspection, que le rapport de transparence publié par un contrôleur légal des comptes ou un cabinet d'audit conformément à l'article 40 de la directive 2006/43/CE contient des informations, notamment en ce qui concerne l'efficacité du système interne de contrôle qualité du cabinet d'audit, que l'autorité publique de supervision juge manifestement trompeuses, cette dernière veille à ce que le rapport de transparence soit modifié en conséquence sans délai.

#### **Transparence des résultats d'ensemble du système d'assurance qualité**

24. Les autorités publiques de supervision établissent un rapport annuel sur les résultats d'ensemble du système d'assurance qualité. Ce rapport doit contenir des informations sur les recommandations émises et le suivi des recommandations ainsi que sur les mesures disciplinaires et les sanctions imposées. Il doit également comprendre des informations quantitatives et d'autres informations clés sur les performances en ce qui concerne les ressources financières, le personnel et l'efficacité et l'efficacité du système d'assurance qualité.

#### **Suivi**

25. Les États membres sont invités à informer la Commission des mesures prises à la suite de la présente recommandation, au plus tard le 6 mai 2009.

#### **Destinataires**

26. Les États membres sont destinataires de la présente recommandation.

Fait à Bruxelles, le 6 mai 2008.

*Par la Commission*  
Charlie McCREEVY  
*Membre de la Commission*