

Décrets, arrêtés, circulaires

TEXTES GÉNÉRAUX

MINISTÈRE DE LA JUSTICE ET DES LIBERTÉS

Décret n° 2010-131 du 10 février 2010 modifiant le code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes

NOR : JUSC0924931D

Publics concernés : professionnels (commissaires aux comptes).

Objet : déontologie et indépendance de la profession de commissaire aux comptes.

Entrée en vigueur : immédiate.

Notice : le décret adapte certaines règles du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes relatives à l'indépendance.

Il assouplit le dispositif relatif aux incompatibilités nées de prestations fournies par un membre du réseau à la mère ou à une filiale de la personne dont les comptes sont certifiés en substituant au système antérieur, fondé sur une liste d'interdictions strictes, un dispositif distinguant des présomptions simples et des présomptions irréfragables d'atteinte à l'indépendance – les premières permettant la poursuite de la mission dès lors que le professionnel est en mesure de démontrer qu'il a procédé à une analyse des risques et mis en place des mesures de sauvegarde appropriées (art. 3).

Il remplace le délai de viduité de deux ans, qui interdisait au commissaire aux comptes d'accepter une mission auprès d'une personne lorsque des prestations avaient été fournies à celle-ci par lui-même ou un membre de son réseau, par un système reposant sur l'approche par les risques, en vertu duquel, avant d'accepter une mission, le professionnel devra procéder à l'analyse de la situation et des risques qui y sont attachés, et ne pourra accepter le mandat que dans la mesure où celui-ci ne le place pas en situation d'autorévision (art. 5). Cette notion est par ailleurs précisée (art. 2).

Le décret adapte en outre les incompatibilités relatives à la détention par le commissaire aux comptes et ses collaborateurs d'intérêts financiers auprès de l'entité dont il certifie les comptes (art. 4), ainsi que les règles relatives aux honoraires et à la dépendance financière (art. 4 et 6).

Il élargit la possibilité de saisine du haut conseil du commissariat aux comptes aux entités contrôlées par les commissaires aux comptes (art. 7).

Références : les textes modifiés par le présent décret peuvent être consultés, dans leur rédaction issue de cette modification, sur le site Légifrance (<http://www.legifrance.gouv.fr>).

Le Premier ministre,

Sur le rapport de la ministre d'Etat, garde des sceaux, ministre de la justice et des libertés,

Vu le code de commerce, notamment ses articles L. 822-10, L. 822-11, L. 822-16, R. 821-6, R. 822-60 et son annexe 8-1 portant code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes ;

Vu l'avis de l'Autorité des marchés financiers en date du 23 juillet 2009 ;

Vu l'avis du Haut Conseil du commissariat aux comptes en date du 22 septembre 2009 ;

Le Conseil d'Etat (section de l'intérieur) entendu,

Décète :

Art. 1^{er}. – L'annexe 8-1 du livre VIII du code de commerce (partie réglementaire) portant code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes est modifiée conformément aux articles 2 à 6 du présent décret.

Art. 2. – La dernière phrase de l'article 11 est remplacée par les dispositions suivantes :

« Il tient compte, en particulier, des risques et contraintes qui résultent, le cas échéant, de son appartenance à un réseau ainsi que des situations d'autorévision le conduisant à se prononcer ou à porter une appréciation sur des éléments résultant de prestations fournies par lui-même, la société à laquelle il appartient ou un membre de son réseau. »

Art. 3. – L'article 24 est remplacé par les dispositions suivantes :

« Art. 24. – Fourniture de prestations de services par un membre du réseau à une personne contrôlée ou qui contrôle la personne dont les comptes sont certifiés.

« I. – En cas de fourniture d'une prestation de services par un membre du réseau à une personne ou une entité contrôlée ou qui contrôle, au sens des I et II de l'article L. 233-3 du code de commerce, la personne dont les comptes sont certifiés par le commissaire aux comptes, ce dernier s'assure que son indépendance ne se trouve pas affectée par cette prestation de services.

« II. – L'indépendance du commissaire aux comptes qui certifie les comptes est affectée par la fourniture par un membre de son réseau de l'une des prestations suivantes à la personne qui contrôle ou qui est contrôlée par la personne dont les comptes sont certifiés :

« 1° L'élaboration de toute information de nature comptable ou financière incluse dans les comptes consolidés, soumis à la certification du commissaire aux comptes ;

« 2° La conception ou la mise en place de procédures de contrôle interne ou de gestion des risques relatives à l'élaboration ou au contrôle des informations comptables ou financières incluses dans les comptes consolidés, soumis à la certification du commissaire aux comptes ;

« 3° L'accomplissement d'actes de gestion ou d'administration, directement ou par substitution aux dirigeants de la personne ou de l'entité.

« III. – Sans préjudice du II, est présumée affecter l'indépendance du commissaire aux comptes la fourniture par un membre de son réseau de l'une des prestations suivantes à la personne qui contrôle ou qui est contrôlée par la personne dont les comptes sont certifiés :

« 1° La tenue de la comptabilité, la préparation et l'établissement des comptes ou l'élaboration d'une information financière ou d'une communication financière ;

« 2° Le recrutement de personnel exerçant au sein de la personne ou de l'entité des fonctions dites sensibles au sens de l'article 26 ;

« 3° La participation à un processus de prise de décision dans le cadre de missions de conception ou de mise en place de systèmes d'informations financières ;

« 4° La fourniture de prestations de services ou de conseils en matière juridique au bénéfice des personnes exerçant des fonctions sensibles au sens de l'article 26 ;

« 5° La fourniture de prestations de services ou de conseils en matière de financements ou relatifs à l'information financière ;

« 6° La fourniture de prestations de services ou de conseils en matière fiscale de nature à avoir une incidence sur les résultats de la personne ou de l'entité dont les comptes sont certifiés ;

« 7° La fourniture de prestations de services ou de conseils en matière juridique de nature à avoir une influence sur la structure ou le fonctionnement de la personne ou de l'entité dont les comptes sont certifiés ;

« 8° La défense des intérêts des dirigeants ou l'intervention pour leur compte dans le cadre de la négociation ou de la recherche de partenaires pour des opérations sur le capital ou de recherche de financement ;

« 9° La représentation des personnes mentionnées à l'alinéa premier et de leurs dirigeants devant toute juridiction ou la participation, en tant qu'expert, à un contentieux dans lequel ces personnes ou entités seraient impliquées ;

« 10° La prise en charge totale ou partielle d'une prestation d'externalisation dans les cas mentionnés ci-dessus.

« En cas de fourniture de l'une de ces prestations, le commissaire aux comptes procède à l'analyse de la situation et des risques qui y sont attachés et prend, le cas échéant, les mesures de sauvegarde appropriées. Il ne peut poursuivre sa mission que s'il est en mesure de justifier que la prestation n'affecte pas son jugement professionnel, l'expression de son opinion ou l'exercice de sa mission.

« En cas de doute, le commissaire aux comptes ou la personne dont les comptes sont certifiés saisit pour avis le Haut Conseil du commissariat aux comptes. »

Art. 4. – Le I de l'article 28 est remplacé par les dispositions suivantes :

« I. – Constituent des liens financiers :

« a) La détention, directe ou indirecte, d'actions ou de tous autres titres donnant ou pouvant donner accès, directement ou indirectement, au capital ou aux droits de vote de la personne ou de l'entité, sauf lorsqu'ils sont acquis par l'intermédiaire d'un organisme de placement collectif en valeurs mobilières, à moins qu'il ne s'agisse d'un organisme de placement collectif en valeurs mobilières contractuel ou d'un fonds commun de placement à risques contractuels ;

« b) La détention, directe ou indirecte, de titres de créance ou de tous autres instruments financiers émis par la personne ou l'entité ;

« c) Tout dépôt de fonds, sous quelque forme que ce soit, auprès de la personne ;

« d) L'octroi ou le maintien après le début de la mission de tout prêt ou avance auprès de la personne ou de l'entité ;

« e) La souscription d'un contrat d'assurance auprès de la personne.

« Les liens mentionnés aux a, b, c, d et e sont incompatibles avec l'exercice de la mission lorsqu'ils sont établis entre, d'une part, la personne ou l'entité dont les comptes sont certifiés ou une personne ou entité qui la contrôle ou qui est contrôlée par elle au sens des I et II de l'article L. 233-3 du code de commerce et, d'autre

part, le commissaire aux comptes, la société de commissaires aux comptes à laquelle appartient le commissaire aux comptes, la personne qui la contrôle ou qui est contrôlée par elle au sens des I et II de l'article L. 233-3 précité, les membres de la direction de ladite société.

« En outre les liens mentionnées aux *a* et *b* sont incompatibles avec l'exercice de la mission lorsqu'ils sont établis entre, d'une part, la personne ou l'entité dont les comptes sont certifiés ou une personne ou entité qui la contrôle ou qui est contrôlée par elle au sens des I et II de l'article L. 233-3 et, d'autre part, tout associé de la société de commissaires aux comptes ayant une influence significative sur l'opinion émise par le commissaire aux comptes à l'égard de la personne ou entité dont les comptes sont certifiés, tout membre de l'équipe chargée de la mission de contrôle légal, tout collaborateur de la société de commissaires aux comptes amené à intervenir de manière significative auprès de la personne ou entité dont les comptes sont certifiés. Il en est de même pour les liens mentionnés aux *c*, *d* et *e* dès lors que les produits n'ont pas été commercialisés aux conditions habituelles du marché.

« Dès qu'il a connaissance de la survenance d'événements extérieurs susceptibles de créer une situation d'incompatibilité mentionnée au présent article, le commissaire aux comptes saisit le Haut Conseil du commissariat aux comptes pour avis sur les mesures qu'il envisage de prendre pour éviter cette situation. »

Art. 5. – Le III de l'article 29 est remplacé par les dispositions suivantes :

« III. – Liens professionnels antérieurs :

« Avant l'acceptation de la mission le commissaire aux comptes doit procéder à l'analyse de la situation conformément aux articles 11 et 20.

« Il ne peut accepter une mission légale dès lors que celle-ci le placerait dans une situation d'autorévision qui serait de nature à affecter son jugement professionnel, l'expression de son opinion ou l'exercice de sa mission.

« S'il estime, face à une situation à risques résultant de prestations antérieures, que des mesures de sauvegarde sont suffisantes, il informe par écrit le Haut Conseil du commissariat aux comptes de la nature et de l'étendue de ces mesures. »

Art. 6. – L'article 34 est remplacé par les dispositions suivantes :

« *Art. 34.* – Rapport entre le total des honoraires et le total des revenus.

« Les honoraires facturés au titre d'une mission légale ne doivent pas créer de dépendance financière du commissaire aux comptes à l'égard de la personne ou de l'entité dont les comptes sont certifiés ou d'une personne qui la contrôle ou qui est contrôlée par elle.

« La dépendance financière est présumée lorsque le total des honoraires perçus dans le cadre d'une mission légale représente une part significative du total des revenus professionnels du commissaire aux comptes lorsqu'il s'agit d'une personne physique ou du total du chiffre d'affaires lorsqu'il s'agit d'une personne morale.

« Lorsque le commissariat aux comptes est exercé par un signataire et que les honoraires perçus au titre d'une mission légale représentent une part significative du chiffre d'affaires réalisé par ce signataire, la société de commissaires aux comptes à laquelle il appartient doit mettre en place des mesures de sauvegarde appropriées.

« Lorsque le commissariat aux comptes est exercé par une personne physique et que les honoraires perçus dans le cadre de la mission représentent une part significative du total de ses revenus professionnels, il met en place des mesures de sauvegarde appropriées.

« Au cours des trois premiers exercices d'activité, le caractère significatif de la part des revenus professionnels ou du chiffre d'affaires est apprécié sur l'ensemble de cette période.

« En cas de difficulté sérieuse, le commissaire aux comptes saisit pour avis le haut conseil. »

Art. 7. – A la fin du deuxième alinéa de l'article R. 821-6 du code de commerce, les mots : « ou par tout commissaire aux comptes. » sont remplacés par les mots : « , par tout commissaire aux comptes ou par la personne qu'il contrôle. »

Art. 8. – La ministre d'Etat, garde des sceaux, ministre de la justice et des libertés, est chargée de l'exécution du présent décret, qui sera publié au *Journal officiel* de la République française.

Fait à Paris, le 10 février 2010.

FRANÇOIS FILLON

Par le Premier ministre :

*La ministre d'Etat, garde des sceaux,
ministre de la justice et des libertés,*

MICHÈLE ALLIOT-MARIE