

Préparation à l'UE4 du DSCG

Audit

CHAPITRE IV

Déontologie

Notion de déontologie

- Déontologie : application opérationnelle de principes éthiques.
- Code de déontologie : ensemble de règles dont se dote une profession au travers d'une organisation professionnelle, laquelle est l'instance d'élaboration, de mise en œuvre, de surveillance et d'application de ces règles.
- Le code éthique formalise les valeurs, les principes et règles de conduite.

Codes applicables à la profession

(1/2)

- L'IFAC (International Federation of Accountants) a publié un code éthique en 2014 (révisé en 2018) ayant servi de base aux codes de déontologie des CAC et des professionnels de l'expertise comptable.
- Code de déontologie des CAC : détermine les obligations auxquelles est soumis le CAC. 7 titres :
 - ✓ Principes fondamentaux de comportement ;
 - ✓ Interdictions, situations à risques et mesures de sauvegarde ;
 - ✓ Acceptation, conduite et maintien de la mission de CAC ;
 - ✓ Exercices en réseau ;
 - ✓ Liens personnels, financiers et professionnels ;
 - ✓ Honoraires ;
 - ✓ Publicité.

Codes applicables à la profession (2/2)

- Code de déontologie des experts-comptables : détermine les règles à respecter par l'expert-comptable, dans son comportement personnel comme dans ses relations avec ses clients et ses confrères. 4 sections:
 - ✓ Devoirs généraux ;
 - ✓ Devoirs envers les clients ou adhérents ;
 - ✓ Devoirs de confraternité ;
 - ✓ Devoirs envers l'Ordre.

Principes déontologiques

- Intégrité et probité.
- Impartialité.
- Indépendance et prévention des conflits d'intérêts.
- Scepticisme professionnel et esprit critique.
- Compétence.
- Confraternité, assistance et courtoisie.
- Secret professionnel et discrétion.
- Devoir de conseil de l'expert-comptable.
- Conscience professionnelle.

Intégrité et probité

- Le professionnel comptable exerce sa profession avec honnête et droiture. Il s'abstient, en toutes circonstances, de tout agissement contraire à l'honneur et à la probité.
- Il ne doit pas associer son nom à tout document matériellement faux ou trompeur.
- N'accepte pas de cadeaux significatifs de la part des clients.

Impartialité

- Développée par le Code de déontologie des CAC.
- Le CAC fonde ses conclusions et ses jugements sur une analyse objective de l'ensemble des données dont il a connaissance, sans préjugé ni parti pris. Il évite toute situation qui l'exposerait à des influences susceptibles de porter atteinte à son impartialité.
- L'impartialité implique que le CAC soit dégagé de toute pression et interférence dans l'exercice de sa mission.

Indépendance du CAC (1/5)

- Indépendance du CAC caractérisée par : « l'exercice en toute liberté, en réalité et en apparence, des pouvoirs et des compétences qui lui sont conférés par la loi. »
- Situations interdites à tout CAC :
 - ✓ Toute activité ou tout acte de nature à porter atteinte à son indépendance ;
 - ✓ Tout emploi salarié (sauf l'enseignement, ou emploi chez un confrère) ;
 - ✓ Toute activité commerciale ;
 - ✓ Prise d'intérêt auprès de l'entité dont il est chargé de procéder au contrôle légal, ou auprès d'une personne qui la contrôle ou qui est contrôlée par elle ;
 - ✓ Nomination, moins de trois ans après la cessation des fonctions de CAC, d'une fonction de dirigeant, administrateur, membre du CS ou dans un poste de direction au sein des entité qu'il contrôle ;
 - ✓ Acceptation de cadeaux de valeur ou de faveurs de l'entité dont les comptes sont certifiés.

Indépendance du CAC (2/5)

- Interdiction des services suivants dans les EIP :
 - ✓ Services fiscaux, comptabilité, paie, évaluation, juridique, RH ;
 - ✓ Conception et mise en œuvre de procédures de contrôle interne ;
 - ✓ Services liés au financement de l'entité contrôlée ;
 - ✓ Promotion ou souscription de parts de l'EIP ;
 - ✓ Immixtion dans la gestion ;
 - ✓ Élaboration d'une information ou d'une communication financière ;
 - ✓ Commissariat aux apports et à la fusion ;
 - ✓ Maniement ou séquestre de fonds ;
 - ✓ Honoraires totaux reçus d'un même client ne peuvent pas être supérieurs à 15% des honoraires du cabinet d'audit reçus au cours des trois derniers exercices.

Indépendance du CAC (3/5)

- Interdiction des services suivants dans les non EIP :
 - ✓ Tenue de la comptabilité, préparation et établissement des comptes annuels ;
 - ✓ Conception et mise en œuvre des procédures de contrôle interne ;
 - ✓ Immixtion dans la gestion ;
 - ✓ Interdiction applicable aux membres du réseau auquel le CAC appartient ;
 - ✓ Honoraires pour un montant qui n'est pas de nature à créer une situation de dépendance du CAC vis-à-vis de l'entité contrôlée.

Indépendance du CAC (4/5)

- **Identification des risques et mesures de sauvegarde** : évaluation des risques par le CAC que son indépendance soit altérée et prise immédiatement de mesures de sauvegarde appropriées.
- **Avis, conseils et recommandations du CAC à l'entité contrôlée** : possibles sur les domaines susceptibles d'améliorer les procédures de collecte et de traitement de l'information, la présentation des comptes, le contrôle interne.
- **Liens personnels** : refus d'acceptation de mandat si présence d'un ascendant et descendant au 1^{er} degré, de collatéraux au 1^{er} degré, de conjoint, d'une personne liée par un PACS, d'un concubin.

Indépendance du CAC (5/5)

- **Liens financiers** : interdits entre le CAC et l'entité contrôlée. Concernent les actions ou titres donnant ou pouvant donner accès au capital ou aux droits de vote, ainsi que tout dépôt de fonds à terme, octroi ou maintien de tout prêt ou avance, souscription d'un contrats d'assurance sur la vie, octroi ou obtention de sûretés et garanties.
- **Liens professionnels** : contrat de travail ou relation d'affaires qui n'est pas une opération courante conclue à des conditions de marché.
- Exercice en réseau : avant toute acceptation de mission, le CAC doit pouvoir justifier qu'il appartient ou non à un réseau national ou international qui n'a pas pour activité exclusive le contrôle légal des comptes.

Indépendance de l'expert-comptable

- **Incompatibilités : exercice de l'activité d'expert-comptable incompatible avec :**
 - ✓ Tout emploi salarié, sauf chez un autre membre de l'Ordre ou de la CNCC ;
 - ✓ Toute activité commerciale ou acte d'intermédiaire autre que ceux que comporte l'exercice de la profession ;
 - ✓ Tout mandat de recevoir, conserver ou délivrer des fonds ou valeurs ou de donner quittance.
- **Interdictions :** interdit aux experts-comptables d'être agent d'affaires, d'assumer une mission de représentation devant les tribunaux, d'effectuer des travaux d'expertise comptable, de révision comptable ou de comptabilité dans les entités où ils possèdent directement ou indirectement des intérêts substantiels.

Scepticisme professionnel et esprit critique

- Le CAC, tout au long de la mission, adopte une attitude caractérisée par un esprit critique, en étant attentif aux éléments qui pourraient révéler l'existence d'éventuelles anomalies significatives dues à une erreur ou à une fraude et en procédant à une évaluation critique des éléments probants pour la certification des comptes.
- Différence entre erreur et fraude ?
- Quand l'auditeur relève une anomalie, il doit s'interroger sur sa nature et notamment si elle peut constituer l'indice d'une fraude.

Compétence

- Compétence à acquérir grâce à :
 - une formation initiale validée par un diplôme ;
 - une expérience professionnelle ;
 - Une formation continue tout au long de l'activité.
- Le professionnel comptable doit ainsi posséder les connaissances théoriques et pratiques nécessaires à l'exercice de son activité. Il doit maintenir en permanence un niveau élevé de compétence.
- Lorsqu'il n'a pas les compétences requises pour l'accomplissement de sa mission, le professionnel comptable peut faire appel à un expert indépendant.
- La compétence repose ainsi sur la mise en œuvre de diligences (définies comme la qualité d'attention et d'application pour la réalisation des travaux selon les règles en vigueur).

Confraternité

- La confraternité consiste à se garder de tous actes ou propos déloyaux à l'égard d'un confrère ou susceptibles de ternir l'image de la profession et à s'efforcer de résoudre à l'amiable leurs différends professionnels.
- Si nécessaire, en cas de différend, le recours à la conciliation du président de l'instance (Conseil régional de l'Ordre des EC, CRCC).
- Le professionnel comptable appelé à succéder à un confrère doit s'assurer que cette succession n'est pas motivée par une volonté de l'entité de contourner les obligations légales.
- L'expert-comptable reprenant le dossier d'un client de l'Ordre doit lui adresser une lettre de confraternité dans laquelle il l'informe de la reprise du dossier et s'assure que tous les honoraires ont été acquittés.

Secret professionnel du CAC (1/2)

- Les CAC ainsi que leurs collaborateurs sont astreints au secret professionnel pour leurs faits, actes et renseignements dont ils ont pu avoir connaissance en raison de leurs fonctions. En cas de co-cac, chacun est libéré du secret professionnel.
- Les CAC sont liés au secret professionnel vis-à-vis des tiers, des actionnaires et des membres du Comité Social et Economique. En revanche, ils ne sont pas liés à l'égard des organes de direction.
- Le CAC n'est pas non plus lié au secret professionnel vis-à-vis de l'assemblée générale pour ce qui concerne :
 - ✓ Les irrégularités et les inexactitudes ;
 - ✓ Le contenu des rapports spéciaux ;
 - ✓ Les éclaircissements demandés en séance sur le contenu des rapports ;
 - ✓ Les informations sur la situation comptable et financière de l'entité ;
 - ✓ La rectification d'informations incomplètes ou erronées données oralement par les dirigeants sur la situation complète de l'entité contrôlée ;
 - ✓ Les motifs de son éventuelle démission.

Secret professionnel du CAC (2/2)

■ Limites du secret professionnel :

- ✓ Témoignage en justice : le CAC doit conserver le secret sauf si l'assemblée générale ou le président de l'entité l'y autorise. Le CAC doit cependant témoigner devant la juridiction pénale à propos des faits délictueux qu'il révèle.
- ✓ Communication de documents à l'autorité judiciaire : le CAC ne peut jamais communiquer à l'autorité judiciaire les documents de l'entreprise. IL en est de même s'agissant de ses dossiers de contrôle, sauf dans le cas d'une procédure disciplinaire contre lui.
- ✓ Communication dans le cadre de contrôle ou d'inspection (H3C, AMF, ACPR, CNCC) : les CAC sont tenus de fournir tous les renseignements et les documents qui leur sont demandés.
- ✓ Droit à la libre défense : si le CAC est poursuivi par son client, ou par un tiers, il a le droit de se défendre même en transgressant le secret professionnel.

Secret professionnel de l'EC

- Les textes ne donnent pas de définition précise des informations relevant du secret professionnel. Il faut déduire de la jurisprudence et de la doctrine que les informations couvertes par le secret sont celles dont la révélation serait préjudiciable pour le client.
- Ainsi, le secret est avant tout orienté vers l'intérêt du client. Une information précédemment secrète ne l'est plus une fois que sa divulgation n'impacte plus le client significativement.
- Le secret professionnel de l'EC est levé dans les cas où la loi impose ou autorise la révélation du secret.

Devoir de conseil de l'EC

- Quatre diligences à respecter en matière de devoir de conseil :
 - **Obligation d'information** : l'EC doit informer son client sur les obligations légales et réglementaires concernant ses activités, lui communiquer toutes les informations pouvant concerner sa situation comptable, fiscale, juridique, sociale.
 - **Devoir d'alerte** : l'EC doit alerter son client lorsqu'il commet (ou omet) une action pouvant lui porter préjudice, sous réserve que celle-ci entre dans son champ de compétences.
 - **Attitude active** : l'EC doit agir pour inciter son client à entreprendre des mesures conformes à son intérêt.
 - **Refus de complaisance** : l'EC doit conserver son indépendance, et dans le cas contraire prendre les décisions qui s'imposent : abstention, suspension de ses travaux, rupture de mission.

Conscience professionnelle

- Cette notion est définie par décret pour l'activité d'EC.
- L'EC doit « donner à chaque question examinée tout le soin et le temps qu'elle nécessite, de manière à acquérir une certitude suffisante avant de faire toute proposition. »
- Serment professionnel : « ***Je jure d'exercer ma profession avec conscience et probité, de respecter et de faire respecter les lois dans mes travaux.*** »