



---

## **REPONSE DU CCBE AU LIVRE VERT DE LA COMMISSION EUROPEENNE RELATIF A LA POLITIQUE EN MATIERE D'AUDIT**

---

**Conseil des barreaux européens – Council of Bars and Law Societies of Europe**

*association internationale sans but lucratif*

Avenue de la Joyeuse Entrée 1-5 – B 1040 Brussels – Belgium – Tel.+32 (0)2 234 65 10 – Fax.+32 (0)2 234 65 11/12 – E-mail [ccbe@ccbe.eu](mailto:ccbe@ccbe.eu) – [www.ccbe.eu](http://www.ccbe.eu)

---

## Réponse du CCBE au Livre Vert de la Commission européenne relatif à la politique en matière d'audit

---

### Commentaires généraux

Le Conseil des barreaux européens (CCBE) est l'organe représentatif d'environ un million d'avocats européens, appartenant aux barreaux qui en font partie, dans 31 pays membres effectifs et 11 pays associés et observateurs. Le CCBE répond régulièrement au nom de ses membres aux consultations sur les politiques qui concernent les citoyens et avocats européens.

Le 13 octobre 2010, la Commission européenne a rendu public son Livre Vert relatif à la politique en matière d'audit : les leçons de la crise (le « **Livre Vert** »). Prenant acte de l'existence de grandes sociétés d'audit à l'échelle internationale dont la disparition pourrait engendrer un risque systémique, la Commission a jugé opportun d'engager une réflexion globale sur l'organisation, le fonctionnement et le rôle dévolus aux dites sociétés.

Le CCBE a déjà eu l'occasion, à deux reprises, de se prononcer sur l'encadrement juridique des sociétés d'audit :

- En 2001, le CCBE avait adressé quelques recommandations à la Commission européenne suite à sa consultation publique lancée en décembre 2000 sur l'indépendance des personnes chargées du contrôle légal des comptes. Le CCBE avait souligné la nécessité de préserver l'indépendance des auditeurs dans le cadre de leurs missions. Le CCBE avait en outre attiré l'attention de la Commission européenne sur le fait que la réalisation de missions en dehors de l'audit légal par des sociétés d'audit doit être effectuée de façon transparente. Cette transparence doit s'exercer tant à l'égard des organes sociaux de la société auditée que du public.
- En 2009, le CCBE a eu l'opportunité de rencontrer les services de la Commission européenne en charge du Marché Intérieur au sujet des structures d'exercice des sociétés d'audit. Le CCBE avait alors indiqué à la Commission européenne que les marchés de l'audit et du droit étaient profondément différents ce qui explique la forte concentration du marché de l'audit.

Le CCBE partage l'opinion exprimée par la Commission européenne aux termes de son Livre Vert selon laquelle les sociétés d'audit jouent un rôle fondamental en matière de sincérité de l'information financière, de protection des investisseurs et de confiance des marchés.

Néanmoins, il conviendrait de ne pas attribuer aux sociétés d'audit une responsabilité exagérée dans la crise économique et financière actuelle. Les principales raisons de la crise trouvent leur origine, pour l'essentiel, dans l'insuffisance des réglementations nationales et la défaillance des superviseurs à exercer leurs missions de contrôle. Personne n'a jamais mis en cause la responsabilité des sociétés d'audit dans le contexte de la crise.

Aussi, le CCBE remet à l'attention de la Commission et des institutions communautaires les réponses aux questions posées aux termes du Livre Vert.

## I. Introduction

### 1. ***Avez-vous des remarques d'ordre général à formuler sur l'approche suivie par le présent livre vert et sur son objet?***

Le CCBE estime qu'il aurait été opportun d'opérer une distinction entre le régime applicable aux grandes sociétés (en particulier les sociétés cotées) et aux sociétés de taille modeste. La complexité et l'enjeu de l'audit diffère en effet largement selon qu'il s'agit d'une grande société ou d'une petite société. L'approche suivie par la Commission aurait utilement pu discriminer entre ces deux types de structures.

### 2. ***Estimez-vous qu'il est nécessaire de mieux définir la fonction sociale de l'audit en ce qui concerne la véracité des états financiers?***

La fonction sociale de l'audit ne fait pas l'objet d'une définition précise et il est d'ailleurs sans doute exagéré d'assigner une véritable « fonction sociale » à l'audit.

### 3. ***Estimez-vous qu'il est possible d'améliorer encore le niveau général de la « qualité de l'audit » ?***

Il est toujours possible d'améliorer le niveau général de la qualité de l'audit. Cette amélioration doit être appréciée au regard du coût engendré par une telle démarche et s'il n'était pas plus judicieux de renforcer la mise en œuvre du régime existant.

## II. Le rôle de l'auditeur

### 4. ***Estimez-vous que les audits devraient fournir des assurances quant à la santé financière des entreprises? Les audits sont-ils adaptés à cette fin?***

Le CCBE estime qu'il ne rentre pas dans les missions des sociétés d'audit de fournir une appréciation sur la « santé financière » d'une entreprise dès lors que celle-ci englobe une dimension qui va au-delà de la seule information financière : la « santé financière » d'une entreprise dépend non seulement de ses états financiers mais également de sa stratégie, de l'évolution des marchés dans lesquels elle évolue, du contexte juridique et fiscal, etc. Les auditeurs n'ont pas à se prononcer sur la viabilité future d'une entité.

En revanche, le CCBE juge que la mission des sociétés d'audit, en ce qu'elle vise à porter une appréciation sur la qualité des états financiers d'une entité, est adaptée à cette fin.

### 5. ***Pour réduire le décalage entre les attentes et la réalité et pour clarifier le rôle de l'audit, la méthode d'audit employée devrait-elle être mieux expliquée aux utilisateurs ?***

Oui. La démarche et les missions mises en œuvre par une société d'audit doivent être clairement expliquées aux utilisateurs. Par ailleurs, ce n'est pas seulement la méthodologie qui devrait être mieux explicitée mais également la fonction même de l'audit.

### 6. ***Le «scepticisme professionnel» devrait-il être renforcé? Si oui, comment?***

D'un point de vue général, il est indéniable que les auditeurs doivent exercer leur esprit critique pour qu'ils remplissent parfaitement leur rôle de contrôle de l'information financière.

Néanmoins, le CCBE souhaiterait apporter deux précisions en la matière :

- (i) le « scepticisme professionnel » ne doit s'exercer que sur des éléments significatifs. En d'autres termes, il conviendrait d'introduire un seuil de matérialité afin de ne pas

détourner les auditeurs des sujets importants sur lesquels ils doivent concentrer leurs travaux ;

- (ii) en outre, cette démarche ne doit pas occulter la responsabilité des dirigeants eux-mêmes dans l'élaboration des états financiers.

**7. *Faut-il faire évoluer la perception négative des réserves dans les rapports d'audit? Si oui, comment ?***

Il pourrait être utile de faire évoluer la perception négative des réserves dans les rapports d'audit même s'il faut bien l'avouer, le droit risque d'être impuissant à régir la perception qu'ont les acteurs économiques d'une situation de fait.

**8. *Quelles autres informations devraient être fournies aux parties prenantes externes et comment ?***

Il n'entre pas dans la mission des sociétés d'audit de fournir des informations directement aux parties prenantes externes. Cette mission incombe aux régulateurs.

**9. *Le dialogue entre auditeurs externes, auditeurs internes et comité d'audit est-il approprié et régulier? Si ce n'est pas le cas, comment cette communication peut-elle être améliorée ?***

Le CCBE juge en effet que des échanges réguliers doivent avoir lieu entre les auditeurs externes d'une part et les auditeurs internes et le comité d'audit d'autre part. La fréquence de ces échanges doit être laissée à l'appréciation des auditeurs externes et de l'entreprise.

**10. *Estimez-vous que les auditeurs devraient contribuer à garantir la fiabilité des informations fournies par les entreprises dans le domaine de la responsabilité sociale et environnementale ?***

La responsabilité sociale et environnementale est une notion très relative qui varie selon chaque entreprise, chaque ligne de métier et chaque lieu. Le CCBE estime donc que les sociétés d'audit ne sont pas en position de fournir une appréciation en matière de responsabilité sociale et environnementale des entreprises. Ces informations doivent être communiquées sous la responsabilité des émetteurs dans leurs états financiers.

**11. *L'auditeur devrait-il communiquer de manière plus régulière avec les parties prenantes? Par ailleurs, le délai entre la clôture de l'exercice et la date de l'opinion d'audit devrait-il être réduit ?***

Comme évoqué aux termes de la question 9, il n'incombe pas aux auditeurs de communiquer directement avec les parties prenantes.

En outre, raccourcir le délai entre la clôture de l'exercice et la date de délivrance des opinions d'audit ne paraît pas utile : il convient de laisser aux sociétés d'audit le temps nécessaire à la réalisation de leurs missions parfois complexes.

**12. *Quelles autres mesures devraient être envisagées afin d'augmenter la valeur des audits ?***

Selon le CCBE, il n'est pas souhaitable d'étendre la mission des auditeurs externes aux évolutions futures de l'entreprise lesquelles dépendent du contexte micro-économique et macro-économique. Les sociétés d'audit ne disposent pas des moyens et des compétences nécessaires pour porter un jugement en la matière qui relève de la seule responsabilité des dirigeants.

**13. Quel est votre point de vue sur l'introduction des normes ISA dans l'UE ?**

Le CCBE n'est pas en position de formuler un avis sur cette question.

**14. L'utilisation des normes ISA devrait-elle être obligatoire dans l'ensemble de l'UE? Si oui, faut-il adopter une approche par approbation des normes, analogue à celle employée pour les normes internationales d'information financière (IFRS)? À titre d'alternative, étant donné que les normes ISA sont actuellement utilisées de manière généralisée dans l'UE, leur utilisation doit-elle être favorisée par des instruments juridiques non contraignants (recommandation, code de conduite) ?**

Le CCBE n'est pas en position de formuler un avis sur cette question.

**15. Les normes ISA doivent-elles faire l'objet d'adaptations supplémentaires en fonction des besoins des PME et des PMC ?**

Le CCBE n'est pas en position de formuler un avis sur cette question.

**III. Gouvernance et indépendance des cabinets d'audit**

**16. Y a-t-il conflit lorsque l'auditeur est désigné et rémunéré par l'entité auditée? Quelles autres solutions conseilleriez-vous dans ce contexte ?**

Selon le CCBE, l'indépendance d'un auditeur est avant tout une indépendance de jugement et la simple circonstance que la société d'audit soit rémunérée par l'entreprise auditée n'est pas de nature, sauf exception, à porter atteinte à l'indépendance de jugement desdits auditeurs.

Il convient de garder à l'esprit que les sociétés d'audit exercent une mission au titre de laquelle elles engagent leur responsabilité.

En conséquence, le CCBE estime que la responsabilité attachée aux missions des sociétés d'audit suffit à préserver leur indépendance de jugement et qu'il n'est pas nécessaire de modifier leur mode de rémunération. Au demeurant, si la rémunération des sociétés d'audit était assurée par une agence gouvernementale, ceci ne ferait que déplacer le problème car le coût serait nécessairement supporté *in fine* par l'entité auditée.

**17. Une désignation par un tiers serait-elle justifiée dans certains cas ?**

La désignation d'une société d'audit par un tiers n'est pas justifiée sauf dans des hypothèses exceptionnelles spécifiques étant précisé que cette prérogative devrait être réservée au seul régulateur pour les grandes sociétés.

**18. Le recours répété à une société d'audit donnée devrait-il être limité dans le temps? Si oui, quelle serait la durée maximale pendant laquelle la même société d'audit pourra être désignée ?**

Selon le CCBE, il est impératif de concilier d'une part, l'efficacité de l'audit résultant également d'une parfaite connaissance de l'entreprise et d'autre part, l'indépendance des auditeurs. Dès lors, le CCBE est favorable à une rotation des mandats des sociétés d'audit à une fréquence minimum de six ans mais uniquement pour les grandes sociétés (une rotation obligatoire des mandats dans les sociétés plus modestes paraît inadaptée).

**19. La fourniture de services autres que d'audit par des sociétés d'audit devrait-elle être interdite? Une telle interdiction devrait-elle s'appliquer à toutes les sociétés et leurs clients ou uniquement à certains types d'entités, comme les établissements financiers d'une importance systémique ?**

Le CCBE constate qu'il est difficile de définir avec précision les services qui relèvent de l'audit et ceux qui ne relèvent pas de l'audit. La frontière entre ces types de missions paraît difficile à déterminer. Ainsi, les consultations juridiques qui impliquent par nature un conflit d'intérêts ne pourraient être cumulées avec la mission d'audit. On pourrait estimer qu'il en serait de même pour tout autre service à partir du moment où il représente plus de 25 % des honoraires perçus. En toute hypothèse, il est indispensable que ces missions soient révélées aux organes sociaux et au public de façon transparente, comme le CCBE l'avait déjà recommandé en 2001.

**20. La proportion maximale des honoraires qu'un cabinet d'audit peut recevoir d'un seul client devrait-elle être réglementée ?**

Oui. Le CCBE souligne également la nécessaire transparence des honoraires perçus par un cabinet d'audit au titre de missions non liées à l'audit des comptes ou encore perçus par un seul client.

**21. Devrait-on introduire de nouvelles règles concernant la transparence des états financiers des sociétés d'audit ?**

Non. Le CCBE estime que les sociétés d'audit ne devraient pas être soumises à des règles de transparence particulières de leurs états financiers.

En revanche, il pourrait envisagé d'accroître la transparence sur leurs situation de dépendance vis-à-vis de certains de leurs clients (indication des honoraires des dix premiers clients en distinguant les missions d'audit « pures » et les autres missions, du pourcentage des revenus dégagés par ces clients en distinguant également par zone géographique, taux de rotation des dossiers, etc.).

**22. Quelles nouvelles mesures pourrait-on envisager en matière de gouvernance des cabinets d'audit pour accroître l'indépendance des auditeurs ?**

Les cabinets d'audit pourraient utilement nommer plusieurs administrateurs indépendants qui détiendraient la majorité dans des organes chargés des questions de conflits d'intérêts et/ou dans les différents organes de gouvernance desdits cabinets.

Dans ce contexte, le CCBE recommande que les sociétés d'audit rendent public les critères utilisés pour apprécier l'indépendance de ces administrateurs ainsi que ceux utilisés pour mesurer les effets de leurs actions sur l'indépendance de la société vis-à-vis de ses clients.

Les administrateurs indépendants devraient jouir d'un droit d'accès à toutes les informations qu'ils jugent pertinentes et pourraient informer les actionnaires de tout désaccord majeur.

**23. D'autres structures peuvent-elles être envisagées pour permettre aux sociétés d'audit d'obtenir des capitaux de sources extérieures ?**

**24. Oui. Le CCBE est d'avis qu'il pourrait être opportun d'envisager des structures qui permettraient aux sociétés d'audit (surtout pour les plus modestes) de lever des capitaux extérieurs et assurer leur développement. En toute hypothèse, l'indépendance des sociétés d'audit devrait être garantie. Êtes-vous d'accord avec les propositions concernant les auditeurs de groupe ? Avez-vous d'autres idées à ce sujet ?**

Oui. Selon le CCBE, il est indispensable que les sociétés d'audit disposent des moyens d'exercer leurs missions à l'échelle internationale dès lors que les entreprises sont elles-mêmes implantées dans plusieurs pays. Dans ce contexte, il conviendrait de favoriser la coopération et

les échanges entre les sociétés d'audit des différentes filiales d'un groupe. Dans ce contexte, il pourrait être institué une « charte d'audit » au sein du groupe qui permettrait au cabinet d'audit du siège social d'échanger avec les cabinets d'audit locaux et si besoin, de réaliser des missions ponctuelles sur place.

#### **IV. Surveillance**

**25. *Quelles mesures devrait-on envisager pour accroître l'intégration et la collaboration sur la surveillance des cabinets d'audit au niveau de l'UE ?***

Le CCBE estime essentiel d'assurer une surveillance des cabinets d'audit au niveau européen à l'image de ce qui existe pour les agences de notation de crédit.

**26. *Comment peut-on parvenir à un degré plus élevé de consultation et de communication entre l'auditeur de grandes entreprises cotées et les autorités de régulation?***

Il est en effet nécessaire que les auditeurs puissent avoir des échanges avec les autorités de régulation à l'image de ce qui existe pour les établissements de crédit.

#### **V. Concentration et Structure du marché**

**27. *La configuration actuelle du marché de l'audit pourrait-elle présenter un risque systémique ?***

Le CCBE juge que la concentration du marché de l'audit entre quelques acteurs internationaux présente en effet un risque systémique.

**28. *Estimez-vous que la formation obligatoire d'un consortium de sociétés d'audit comprenant au moins une société d'audit plus petite, n'ayant pas une importance systémique, pourrait agir comme un catalyseur qui dynamiserait le marché de l'audit et permettrait aux petits et moyens cabinets de participer plus activement au segment des audits plus importants?***

Selon le CCBE, la formation de « consortium de sociétés d'audit » (à l'image de la réglementation en France) est de nature :

- (i) à permettre l'intervention de cabinets d'audit plus modestes sur des missions d'importance ;
- (ii) à réduire également le risque de conflit d'intérêts qui peut exister entre une grande société d'audit et une grande entreprise.

Le CCBE estime toutefois que l'obligation de constituer des « consortium de sociétés d'audit » doit être réservée aux grandes sociétés avec la faculté pour les PME de mettre en place volontairement un tel mécanisme.

**29. *Êtes-vous d'accord avec l'idée d'une rotation obligatoire et du lancement d'un nouvel appel d'offres après une période donnée dans le but d'améliorer la structure des marchés de l'audit? Quelle devrait être cette période maximale ?***

Comme évoqué aux termes de la question 18, il est suggéré d'instaurer une rotation obligatoire des cabinets d'audit tous les cinq ans.

**30. *Que devrait-on faire face à l'opinion dont bénéficient les « Big Four » ?***

#### **Conseil des barreaux européens – Council of Bars and Law Societies of Europe**

*association internationale sans but lucratif*

Avenue de la Joyeuse Entrée 1-5 – B 1040 Brussels – Belgium – Tel.+32 (0)2 234 65 10 – Fax.+32 (0)2 234 65 11/12 – E-mail ccbe@ccbe.eu – www.ccbe.eu

27.11.2010

Le CCBE juge pertinent d'instaurer un label européen de qualité qui serait attribué aux cabinets d'audit et garantirait leur compétence mais également l'existence de règles et de procédures assurant leur indépendance.

En outre, le recours à des « consortium de sociétés d'audit » est également de nature à améliorer l'opinion des « Big Four » en associant à leurs travaux des cabinets plus modestes.

**31. *Êtes-vous d'accord avec l'idée que les plans d'urgence, notamment les testaments, pourraient jouer un rôle clé dans la gestion des risques systémiques et des risques de faillite des sociétés ?***

Selon le CCBE, l'utilité de ces plans d'urgence n'est pas avérée en particulier pour des sociétés d'audit.

**32. *Est-ce que les bénéfices du regroupement des grandes sociétés d'audit au cours de ces deux dernières décennies (internationalisation de l'offre, les synergies) sont toujours d'actualité ? Dans quelles circonstances un retour en arrière pourrait-il être envisagé ?***

Le regroupement des grandes sociétés d'audit a résulté d'une stratégie visant à offrir un service de « guichet unique » aux entreprises. Les bénéfices d'une telle stratégie ne paraissent plus adaptés dès lors qu'ils font peser un risque systémique. Néanmoins, un retour en arrière semble difficile. Dans ce contexte, il conviendrait de promouvoir l'émergence de sociétés d'audit plus modestes notamment en favorisant les missions de « co-audit ».

## **VI. Création d'un marché européen**

**33. *Selon vous, quelle est la meilleure façon d'améliorer la mobilité transfrontalière des professionnels de l'audit ?***

La reconnaissance des qualifications des auditeurs au sein de l'Union Européenne est la meilleure façon d'accroître la mobilité transfrontalière des professionnels de l'audit.

**34. *Êtes-vous d'accord avec la proposition d'une harmonisation maximale combinée à un passeport européen unique pour les auditeurs et les sociétés d'audit ? Estimez-vous que cette proposition devrait aussi s'appliquer aux plus petits cabinets d'audit ?***

Le CCBE est favorable à la mise en place d'un « passeport européen » qui faciliterait la mobilité des cabinets d'audit. Ce passeport profiterait directement aux cabinets d'audit de taille modeste qui sont le plus affectés par les restrictions à la liberté d'établissement au sein de l'Union Européenne. Les « Big Four » disposent déjà d'une présence étendue dans les Etats Membres de telle sorte que le « passeport européen » présente peu d'intérêt pour ces derniers. Il s'agirait d'une mesure qui aiderait la mobilité des plus petits cabinets d'audit.

## VII. Simplification : les petites et moyennes entreprises et les petits et moyens cabinets

35. ***Seriez-vous favorable à un type de service plus simple qu'un audit, à savoir un «audit limité» ou un «examen légal», pour les états financiers des PME, à la place de l'audit légal ? Ce service devrait-il dépendre du fait qu'un comptable (interne ou externe) ayant les qualifications appropriées ait préparé les comptes ?***

Selon le CCBE, il est nécessaire d'adapter l'« audit légal » aux spécificités des PME de telle sorte que la mise en place d'un « audit légal limité » semble appropriée. Telle est d'ailleurs la démarche qui a été encouragée par la Commission européenne lors de la publication du « Small Business Act » du 25 juin 2008.

Néanmoins, cet « audit légal limité » ne peut s'opérer au détriment de la qualité et de la sincérité des états financiers. En conséquence, le CCBE est d'avis que le recours à un « audit légal limité » soit réservé aux PME dont les états financiers ont été préparés initialement par un comptable.

36. ***Est-ce qu'une exemption limitée, applicable aux PME, devrait être mise en place en cas d'éventuelle interdiction future de fournir des services autres que d'audit ?***

L'interdiction de fournir des services autres que d'audit est justifiée par l'existence d'éventuels conflits d'intérêts lesquels peuvent naître indépendamment du fait qu'il s'agisse d'une grande ou d'une petite entreprise.

Une exemption pour les PME ne paraît donc pas souhaitable. En revanche, il conviendrait d'instaurer une période transitoire d'une durée raisonnable pendant laquelle les contrats de fourniture de services autres que d'audit pourraient continuer à être exécutés.

37. ***Est-ce qu'un «audit limité» ou un «examen légal» devraient être assortis de règles moins contraignantes en ce qui concerne le contrôle de qualité interne et la surveillance des autorités ? Pourriez-vous donner des exemples pratiques du fonctionnement de tels services ?***

Le CCBE est sceptique sur l'instauration de règles moins contraignantes dont il ne connaît pas la teneur. D'une manière générale, l'allègement de toute réglementation doit être considéré avec précaution.

## VIII. Coopération internationale

38. ***Selon vous, quelles mesures de coopération internationale pourraient augmenter la qualité de la supervision des acteurs internationaux du secteur de l'audit ?***

Le CCBE juge opportun de renforcer la coopération entre les autorités de supervision en matière d'audit.