

**CODE D'ETHIQUE
DES PROFESSIONNELS DE LA
COMPTABILITE ET DE L'AUDIT**

ESPACE OHADA



SOMMAIRE

SOMMAIRE	2
PREAMBULE	5
PARTIE A – APPLICATION GENERALE DU CODE	6
100 – Introduction et principes fondamentaux	6
110 – Intégrité	8
120 - Objectivité	9
130 – Compétence et diligence professionnelles	9
140 - Confidentialité	10
150- Comportement professionnel.....	11
PARTIE B – PROFESSIONNELS DE L'EXPERTISE COMPTABLE EXERCANT EN CABINET	12
200 – Introduction	12
210 – Nomination professionnelle.....	12
220 – Conflits d'intérêts	13
230 – Deuxièmes avis.....	14
240 – Honoraires et autres types de rémunération.....	15
250 – Marketing des services professionnels	15
260 – Dons et hospitalité	15
270 – Garde d'actifs appartenant aux clients.....	16
280 – Objectivité – Tous services	16
290 – Indépendance – Missions d'audit et d'examen limité.....	17
Mise en œuvre du cadre conceptuel appliqué à l'indépendance	17
Réseaux et cabinets membres d'un réseau	17
Entités d'intérêt public	18
Entités liées	19
Personnes constituant la gouvernance	19
Documentation	20
Durée de la mission.....	20
Fusions et acquisitions	20
Violation d'une disposition de cette section.....	21
Application du cadre conceptuel à l'indépendance	22
Intérêts financiers	22

Prêts et cautions	23
Liens commerciaux et relations d'affaires	24
Liens familiaux et personnels	24
Occupation d'un emploi chez un client d'audit	24
Détachement temporaire de personnel	25
Personnes récemment employées par un client d'audit.....	25
Exercice de fonctions d'administrateur ou de cadre dirigeant chez un client d'audit	26
Relations de longue date entretenues par le personnel d'encadrement chez un client d'audit (notamment, rotation des associés).....	26
Prestation de services autres que des missions d'assurance à des clients d'audit	26
<i>Travaux administratifs</i>	27
Honoraires	31
Politiques de rémunération et d'évaluation.....	32
Dons et libéralités	33
Contentieux en cours ou probable.....	33
Rapports incluant une restriction à l'usage et à la diffusion	33
291 – Indépendance – Autres missions d'assurance	35
Missions d'assurance	35
Parties responsables multiples.....	36
Documentation	36
Durée de la mission.....	36
Violation d'une disposition de cette section	36
Mise en œuvre du cadre conceptuel appliqué à l'indépendance	37
Intérêts financiers	37
Prêts et cautions.....	38
Liens commerciaux et relations d'affaires	38
Liens familiaux et personnels	39
Occupation d'un emploi chez un client d'une mission d'assurance.....	39
Personnes récemment employées par un client d'audit.....	40
Prestation de services autres que des missions d'assurance à des clients d'une mission d'assurance.....	40
Honoraires	41
Dons et libéralités	42
Contentieux en cours ou probable.....	42
PARTIE C – PROFESSIONNELS DE L'EXPERTISE COMPTABLE N'EXERCANT PAS EN CABINET.....	43
300 – Introduction	43
310 – Conflits d'intérêt	44
320 – Préparation et présentation de l'information	44
330 – Exercer avec une expertise suffisante	45
340 – Intérêts financiers.....	45
350 – Incitations.....	45
Réceptions d'offres.....	45
Propositions d'offres	46

DEFINITIONS.....47

PREAMBULE

Le « Code d'éthique des professionnels de la comptabilité et de l'audit (ci-après Code d'éthique) » est conforme au Code d'éthique de l'IESBA – *International Ethics Standard Board for Accountants*.

Il a été complété des éléments relatifs à l'éthique figurant dans l'Acte Uniforme révisé relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique (qui concernent le commissaire aux comptes).

Le Code d'éthique des professionnels de la comptabilité et de l'audit traite

- Des missions d'audit (en particulier des missions réalisées par le commissaire aux comptes)
- Des autres missions réalisées par un professionnel d'expertise comptable
- Des règles applicables par les professionnels de l'expertise comptable exerçant en cabinet (dans certains pays de l'espace OHADA, ces professionnels sont membres des Ordres d'experts-comptables)

La version des normes retenue dans le présent Code est celle publiée par IESBA en mai 2015 (y compris les modifications publiées en avril 2015 et applicables à compter de avril 2016¹)

¹ « *Changes to the Code Addressing Certain Non-Assurance Services Provisions for Audits and Assurance Clients* », IESBA, Avril 2015

PARTIE A – APPLICATION GENERALE DU CODE

100 – Introduction et principes fondamentaux

Le professionnel de l'expertise comptable doit observer et se conformer au code pour agir dans l'intérêt général.

Il doit identifier les menaces qui risquent de compromettre des principes fondamentaux et mettre en place des mesures de sauvegarde.

Si le professionnel de l'expertise comptable identifie des conflits d'intérêt, il doit mettre en œuvre une démarche pour les résoudre.

1. Le Code d'éthique est organisé en trois (3) parties. La partie A fixe les principes fondamentaux de déontologie professionnelle applicables aux professionnels de l'expertise comptable et propose un cadre conceptuel portant sur
 - Les menaces risquant de compromettre le respect des principes fondamentaux
 - L'identification de l'importance des menaces
 - La mise en œuvre le cas échéant des mesures de sauvegarde.La partie B illustre la façon dont le code s'applique aux professionnels de l'expertise comptable exerçant en cabinet et la partie C illustre la façon dont le code s'applique aux professionnels de l'expertise comptable en entreprise.
2. Le professionnel de l'expertise comptable doit observer les principes fondamentaux suivants qui sont développés plus avant dans la partie A.
 - Intégrité (voir 110)
 - Objectivité (voir 120)
 - Compétence et diligence professionnelles (voir 130)
 - Confidentialité (voir 140)
 - Comportement professionnel (voir 150)
3. Compte tenu de la multiplicité des situations que le professionnel de l'expertise comptable peut rencontrer, le code établit un cadre conceptuel permettant aux professionnels d'expertise comptable d'agir dans l'intérêt général.
4. Quand un professionnel de l'expertise comptable identifie des menaces qui risquent de compromettre les principes fondamentaux, il doit déterminer si des mesures de sauvegarde

appropriées sont disponibles et peuvent être mises en œuvre pour éliminer les menaces ou les réduire à un niveau acceptable. En procédant à cette appréciation, le professionnel de l'expertise comptable doit exercer son jugement professionnel et se demander si un tiers raisonnable et informé, appréciant tous les faits et circonstances dont le professionnel avait connaissance à la date de son appréciation, jugerait que les menaces seraient éliminées ou ramenées à un niveau acceptable du fait des mesures de sauvegarde.

5. Le professionnel de l'expertise comptable tient compte de facteurs qualitatifs et quantitatifs pour évaluer l'importance d'une menace. Dans les situations où les menaces ne peuvent pas être éliminées ou ramenées à un niveau acceptable, soit parce que la menace est trop grande, soit parce qu'il n'existe pas de mesures de sauvegarde suffisantes, le professionnel de l'expertise comptable doit refuser ou cesser de fournir le service (dans le cas d'un professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet) ou donner sa démission à son employeur (dans le cas d'un professionnel de l'expertise comptable en entreprise).
6. Quand un professionnel de l'expertise comptable viole involontairement une disposition du code, il doit évaluer l'importance de cette violation et son impact sur sa capacité à respecter les principes du code. Le professionnel de l'expertise comptable doit mettre en œuvre dès que possible toute action qui peut traiter les conséquences de cette violation et déterminer s'il est nécessaire de communiquer cette violation à un tiers approprié.
7. Si l'application d'une obligation du code donnerait lieu à un résultat disproportionné ou à un résultat qui pourrait être contraire à l'intérêt général, il est recommandé au professionnel de l'expertise comptable de consulter un ordre professionnel ou le régulateur compétent.
8. Les menaces relèvent d'une ou plusieurs catégories suivantes (expliquées dans les parties B et C du code) :
 - Menaces liées à l'intérêt personnel
 - Menaces liées à l'auto-révision
 - Menaces liées à la représentation
 - Menaces liées à la familiarité
 - Menaces liées à l'intimidation.
9. Les mesures de sauvegarde peuvent être
 - Mises en place par la profession, la législation ou la réglementation :
 - i. La formation théorique et pratique et l'expérience préalable à l'accès à la profession
 - ii. Les obligations de formation professionnelle continue
 - iii. Les règles de gouvernance
 - iv. Les normes professionnelles
 - v. Les procédures de supervision et de discipline de la profession ou des organismes de réglementation
 - vi. Les revues externes par un tiers légalement habilité des communications et informations produites par le professionnel de l'expertise comptable
 - Prévues dans l'environnement de travail
 - i. Des processus d'alerte professionnelle efficaces et reconnus afin de déclarer ou d'attirer l'attention sur des comportements non professionnels ou contraires à la déontologie
 - ii. Une obligation explicite de faire part des manquements aux règles de déontologie.

10. Le professionnel de l'expertise comptable peut être amené à résoudre un conflit d'intérêt. Un conflit d'intérêt crée une menace sur l'objectivité et peut créer une menace sur les autres principes fondamentaux. Cela peut être le cas quand
- Le professionnel de l'expertise comptable exerce une activité professionnelle pour des parties dont les intérêts en la matière sont contradictoires
 - Les intérêts du professionnel de l'expertise comptable au regard d'un certain sujet sont en conflit avec les intérêts d'une partie pour laquelle il réalise une activité professionnelle.
11. Pour respecter les principes fondamentaux, le professionnel de l'expertise comptable peut être amené à résoudre un conflit d'intérêt en déterminant le plan d'action approprié après avoir pris en compte
- Les faits pertinents
 - Les questions de déontologie en jeu
 - Les principes fondamentaux en cause
 - Les procédures internes en place
 - Les diverses voies d'action possibles.
12. Le professionnel de l'expertise comptable doit déterminer quand consulter les organes en charge du gouvernement d'entreprise d'une organisation quand le conflit implique un conflit avec cette organisation. Il est souhaitable que les éléments relatifs à la résolution du conflit d'intérêt soient documentés.
13. Quand un conflit d'intérêt ne peut être résolu, le professionnel de l'expertise comptable peut consulter son ordre professionnel ou des conseillers juridiques. Si le professionnel de l'expertise comptable a épuisé toutes les possibilités, il doit refuser de demeurer associé au problème créant le conflit et se retirer de l'équipe, de la mission, voire démissionner.

110 – Intégrité

Le principe d'intégrité impose à l'ensemble des professionnels de l'expertise comptable l'obligation d'être droits et honnêtes dans toutes leurs relations professionnelles et leurs relations d'affaires.

Le professionnel de l'expertise comptable ne doit pas être sciemment associé à des rapports, déclarations, communications ou autres informations lorsqu'il considère que ces informations :

- **Contiennent une affirmation substantiellement fausse ou trompeuse ;**
- **Contiennent des déclarations ou des informations fournies de façon inconsidérée ;**
- **Omettent ou occultent des informations devant être obligatoirement incluses, lorsque cette omission est de nature trompeuse.**

1. L'intégrité implique également équité et sincérité.
2. Si le professionnel de l'expertise comptable prend conscience qu'il a été associé à de telles informations, il prend les mesures appropriées (par exemple émettre une opinion modifiée).

120 - Objectivité

Le principe d'objectivité impose à l'ensemble des professionnels de l'expertise comptable l'obligation de ne pas laisser des partis-pris, des conflits d'intérêt ou l'influence excessive d'un tiers compromettre leur jugement professionnel.

Le professionnel de l'expertise comptable ne doit pas fournir un service professionnel si une circonstance ou une relation génère un parti-pris ou influence de façon inappropriée son jugement professionnel par rapport à ce service.

130 – Compétence et diligence professionnelles

Le principe de compétence et de diligence professionnelles impose les obligations suivantes à l'ensemble des professionnels de l'expertise comptable :

- **Maintenir les connaissances et les compétences professionnelles au niveau requis pour que les clients ou les employeurs bénéficient d'un service professionnel de qualité ;**
 - **Agir de façon diligente en conformité avec les normes techniques et professionnelles applicables lors de la fourniture de services professionnels.**
1. La compétence professionnelle est scindée en deux phases : l'acquisition de la compétence professionnelle et son maintien.
 2. La formation professionnelle continue permet au professionnel de l'expertise comptable de développer et d'entretenir les capacités lui permettant d'exercer avec compétence.
 3. La diligence englobe la responsabilité d'agir conformément à la définition de la mission, avec soin, de façon exhaustive et dans les délais.
 4. Le professionnel de l'expertise comptable doit prendre des mesures raisonnables pour s'assurer que les personnes travaillant sous son autorité professionnelle disposent de la formation et de la supervision appropriées.

Le principe de confidentialité impose à tous les professionnels de l'expertise comptable de ne pas :

- **Divulguer en dehors du cabinet ou de l'organisation qui les emploie, des informations confidentielles recueillies dans le cadre de leurs relations professionnelles ou commerciales sans avoir d'autorisation spécifique appropriée, à moins qu'il n'existe un droit ou une obligation légale ou professionnelle de le faire ;**
- **Se servir d'informations confidentielles recueillies dans le cadre de relations professionnelles ou commerciales, pour leur bénéfice personnel ou au bénéfice de tiers.**

Le professionnel doit maintenir la confidentialité, même en société, en prenant garde à la possibilité de révéler des informations par inadvertance, notamment à une relation d'affaires proche ou un membre de la famille proche ou immédiate.

Le professionnel de l'expertise comptable doit maintenir la confidentialité des informations communiquées par un client ou un employeur potentiel et de l'information au sein du cabinet ou de l'organisation qui l'emploie et doit prendre des mesures raisonnables pour s'assurer que les collaborateurs placés sous sa supervision et les personnes au'il consulte ou qui l'assistent respectent bien

1. L'Acte uniforme de l'OHADA prévoit en son article 717 que « (...) *le commissaire aux comptes, ainsi que ses collaborateurs sont astreints au secret professionnel pour les faits, actes et renseignements dont ils ont pu avoir connaissance en raison de leurs fonctions* ».
2. La nécessité de se conformer au principe de confidentialité se poursuit même après la fin des relations entre un professionnel de l'expertise comptable et un client ou un employeur.
3. Toutefois dans certains cas, des informations confidentielles peuvent ou doivent être communiquées :
 - Quand la loi permet la communication de certaines informations et que celle-ci est autorisée par le client ou l'employeur ;
 - Quand la loi impose la communication des informations (par exemple dans le cas de procédures judiciaires ou de révélations aux pouvoirs publics) ;
 - Quand il existe une obligation professionnelle ou un droit de communiquer des informations confidentielles.
4. C'est le cas dans l'espace OHADA, pour le commissaire aux comptes, lorsque :
 - Il signale à la plus prochaine assemblée générale, les irrégularités et les inexactitudes relevées par lui au cours de l'accomplissement de sa mission ;
 - Il révèle au ministère public les faits délictueux dont il a eu connaissance dans l'exercice de sa mission, sans que sa responsabilité puisse être engagée par cette révélation.

5. Pour décider de l'opportunité de révéler des informations confidentielles, le professionnel de l'expertise comptable examine
 - Si la révélation des informations, autorisée par le client ou l'employeur, pourrait léser des intérêts des parties ou de tiers ;
 - Si toutes les informations en cause sont connues et validées ;
 - Le type de communication attendu et quels en sont les destinataires ;
 - Si les parties auxquelles la communication est adressée sont les destinataires appropriés.

150- Comportement professionnel

Le principe de comportement professionnel impose à tous les professionnels de l'expertise comptable l'obligation de se conformer aux lois et règlements applicables et d'éviter tout acte dont le professionnel de l'expertise comptable sait ou devrait savoir qu'il est susceptible de jeter le discrédit sur la profession. De tels actes sont ceux dont un tiers raisonnable et informé, appréciant tous les faits et circonstances dont disposait le professionnel de l'expertise comptable, serait enclin à conclure qu'ils affectent défavorablement la bonne

1. Les professionnels de l'expertise comptable ne doivent pas nuire à la réputation de la profession dans leurs activités de marketing et de promotion portant sur eux-mêmes et leurs travaux. Les professionnels de l'expertise comptable doivent être honnêtes et sincères et ne pas :
 - Exprimer de prétentions exagérées quand à leurs services, leur qualification et leur expérience ;
 - Faire des allusions désobligeantes ou des comparaisons sans fondement avec les travaux d'autrui.

PARTIE B – PROFESSIONNELS DE L'EXPERTISE COMPTABLE EXERCANT EN CABINET

200 – Introduction

Le professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet ne doit pas s'engager sciemment dans une affaire, un métier ou une activité qui porte atteinte ou qui pourrait porter atteinte à l'intégrité, l'objectivité ou la bonne réputation de la profession et qui, en conséquence, serait incompatible avec les principes fondamentaux.

1. Le code d'éthique de l'IESBA présente en Partie B- Section 200 des exemples de menaces sur le respect des principes fondamentaux par les professionnels de l'expertise comptable et des exemples de mesures de sauvegarde.

210 – Nomination professionnelle

Le professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet doit déterminer si l'acceptation d'un client, l'acceptation de la mission ou des changements dans une nomination professionnelle seraient de nature à créer des menaces risquant de compromettre le respect des principes fondamentaux.

Acceptation d'un client

1. Des menaces potentielles pour l'intégrité du professionnel de l'expertise comptable pourraient résulter de pratiques douteuses du client comme l'implication du client dans des activités illégales (telles que le blanchiment d'argent), la malhonnêteté ou des pratiques de communication financière discutables.
2. Le professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet doit évaluer l'importance des menaces et mettre en œuvre des mesures de sauvegarde appropriées. S'il n'est pas possible de réduire les menaces à un niveau acceptable, le professionnel de l'expertise comptable doit refuser d'entrer dans une relation avec le client.
3. Il est recommandé que le professionnel de l'expertise comptable réexamine périodiquement ses décisions d'acceptation pour les missions récurrentes chez des clients.

Acceptation de la mission

4. Une menace liée à l'intérêt personnel pèse sur la compétence et la diligence professionnelles, dès lors que l'équipe chargée de la mission ne possède pas, ou ne peut acquérir les compétences nécessaires pour effectuer correctement cette mission.
5. Le professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet doit évaluer l'importance des menaces et mettre en œuvre des mesures de sauvegarde appropriées.
6. Lorsque le professionnel de l'expertise comptable a l'intention de recourir aux conseils ou aux travaux d'un expert, il examine si ce recours est justifié et des facteurs tels que la réputation, l'expertise, les ressources disponibles et les normes professionnelles et de déontologie applicables.

Changements dans une nomination professionnelle

7. Quand un professionnel de l'expertise comptable est appelé à remplacer un autre professionnel ou envisage de soumissionner pour une mission actuellement réalisée par un autre professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet, il peut survenir une menace sur la compétence et la diligence professionnelles si ce professionnel accepte la mission avant de connaître l'ensemble des faits pertinents.
8. Le professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet doit évaluer l'importance des menaces et peut le cas échéant exiger des contacts directs avec le professionnel en place pour connaître l'ensemble des faits ou obtenir des informations par d'autres moyens. S'il n'est pas possible d'éliminer les menaces ou de les réduire à un niveau acceptable, le professionnel de l'expertise comptable doit refuser la mission.
9. Le professionnel de l'expertise comptable en place est tenu à une obligation de confidentialité. Il peut, ou est obligé de discuter des affaires du client avec le professionnel de l'expertise comptable pressenti selon les circonstances qui incluent l'autorisation du client pour cette communication et le contexte légal et règlementaire.

220 – Conflits d'intérêts

Le professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet doit prendre des mesures raisonnables lui permettant d'identifier les circonstances susceptibles de créer un conflit d'intérêts.

Il doit évaluer l'importance des menaces et mettre en œuvre, le cas échéant, les mesures de sauvegarde appropriées.

1. Le code d'éthique de l'IESBA présente en Partie B- Section 220 des exemples de situations dans lesquelles des conflits d'intérêts pourraient survenir et des exemples de mesures de sauvegarde.
2. Le professionnel de l'expertise comptable qui traite un conflit d'intérêts, en particulier en communiquant des informations au sein du cabinet ou dans le réseau et en consultant des tiers, doit rester attentif au principe de confidentialité.
3. Le professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet doit évaluer l'importance des menaces et mettre en œuvre des mesures de sauvegarde appropriées. S'il n'est pas possible d'éliminer les menaces ou de les réduire à un niveau acceptable, le professionnel de l'expertise comptable doit refuser la mission ou se démettre.

4. Avant d'accepter une relation avec un nouveau client, une mission ou une relation d'affaires, le professionnel de l'expertise comptable doit prendre les mesures nécessaires pour identifier les circonstances qui pourraient créer des conflits d'intérêts. Les procédures pour identifier un conflit d'intérêts potentiel dépendent de la nature des services à réaliser, de la taille du cabinet, de la taille du portefeuille client et de la structure du cabinet, en particulier le nombre de bureaux et leur implantation.
5. Si un conflit d'intérêts est identifié, le professionnel de l'expertise comptable doit évaluer le caractère significatif des intérêts ou des relations en jeu et des menaces créées.
6. En outre, il est en général nécessaire de communiquer la nature du conflit d'intérêts et les mesures de sauvegarde mises en place. Le professionnel de l'expertise comptable doit déterminer quel type de communication est nécessaire et si une autorisation explicite du client est nécessaire.
7. Si la communication a été faite oralement, il est souhaitable que le professionnel de l'expertise comptable documente les circonstances qui donnent lieu à un conflit d'intérêts, les mesures de sauvegarde mises en place et l'autorisation qui a été obtenue.
8. Le cabinet ne doit pas accepter une mission qui conduirait à une violation du principe de confidentialité, sauf si des mécanismes appropriés sont en place. Des exemples figurent dans le code d'éthique de l'IESBA en Partie B- Section 220.

230 – Deuxièmes avis

Dans une situation où le professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet est invité à fournir un deuxième avis sur l'application de normes ou principes comptables, d'audit, d'information financière ou d'autres normes ou principes à des circonstances ou transactions spécifiques, il peut y avoir une menace sur la compétence et la diligence professionnelles dans le cas où le même avis n'est pas basé sur le même ensemble de données que celui dont disposait le professionnel de l'expertise comptable en place ou repose sur des éléments probants insuffisants.

Le professionnel de l'expertise comptable doit évaluer l'importance des menaces et mettre

1. Le professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet doit évaluer l'importance des menaces et mettre en œuvre des mesures de sauvegarde appropriées.
2. Si l'entité recherchant ce deuxième avis n'autorise pas la communication avec le professionnel de l'expertise comptable en place, le professionnel de l'expertise comptable dont le deuxième avis est pressenti doit déterminer si, au regard des circonstances, il est approprié de donner l'avis sollicité.

240 – Honoraires et autres types de rémunération

Lorsque les honoraires demandés sont si faibles qu'il peut être difficile pour ce prix de mettre en œuvre la mission en respectant les normes techniques et professionnelles applicables, il existe une menace liée à l'intérêt personnel qui pèse sur la compétence et les diligences professionnelles.

Le professionnel de l'expertise comptable doit évaluer l'importance des menaces et mettre en œuvre, le cas échéant, les mesures de sauvegarde appropriées.

1. Les honoraires conditionnels sont largement utilisés pour des missions autres que des missions d'assurance. Ils peuvent faire peser des menaces sur le respect des principes d'indépendance.
2. En cas d'honoraires d'apporteur d'affaires, il peut exister une menace sur l'objectivité et la compétence et la diligence professionnelle, liée à l'intérêt personnel.
3. Le professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet doit évaluer l'importance des menaces et mettre en œuvre des mesures de sauvegarde appropriées comme par exemple l'accord préalable écrit avec le client sur la base de rémunération, la communication aux utilisateurs visés sur les travaux effectués par le professionnel de l'expertise comptable et la base de rémunération, les politiques et procédures de contrôle qualité et la revue par un tiers indépendant des travaux effectués par le professionnel de l'expertise comptable.

250 – Marketing des services professionnels

Il peut y avoir une menace sur les principes fondamentaux quand le professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet sollicite de nouveaux travaux par l'intermédiaire de publicité ou d'autres formes de marketing.

Le professionnel de l'expertise comptable ne doit pas jeter le discrédit sur la profession lors de la promotion de ses services professionnels.

260 – Dons et hospitalité

Une offre de cadeaux à un professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet ou un membre de sa famille immédiate par un client peut créer une menace sur la conformité aux principes fondamentaux, par exemple sur l'objectivité.

Le professionnel de l'expertise comptable doit évaluer l'importance des menaces et mettre en œuvre, le cas échéant, les mesures de sauvegarde appropriées.

1. Lorsque sont offerts des cadeaux ou une hospitalité qu'un tiers informé raisonnable, au regard des faits et circonstances, considérerait comme minimes ou négligeables, le professionnel de

l'expertise comptable peut conclure que cette offre est faite dans le cours normal des affaires, sans intention spécifique d'influencer la prise de décision ou d'obtenir des informations et conclure que la menace est d'un niveau acceptable.

2. Lorsque les menaces ne peuvent pas être éliminées, ni ramenées à un niveau acceptable, le professionnel ne doit pas accepter l'offre de cadeau ou d'hospitalité.

270 – Garde d'actifs appartenant aux clients

Un professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet ne doit pas assumer la garde de fonds ou d'autres actifs pour le compte d'un client, sauf à y être autorisé par la loi et dans ce cas en conformité avec toute obligation légale complémentaire.

1. Le professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet à qui est confié de l'argent (ou d'autres actifs) appartenant à des tiers doit
 - Conserver ces actifs séparément de ses propres actifs ou de ceux de son cabinet
 - N'utiliser ces actifs que pour l'objet auquel ils sont destinés
 - A tout moment, être prêt à rendre compte de tous ces actifs, ainsi que de tous les revenus, dividendes ou profits générés, à toutes les personnes habilitées à ce qu'on leur rende compte
 - Se conformer à toutes les lois et tous les règlements applicables à la conservation et à la comptabilisation de tels actifs.
2. Le professionnel de l'expertise comptable doit effectuer les demandes de renseignement appropriées sur l'origine de ces actifs et examiner les obligations légales et réglementaires qui lui incombent. Par exemple, si ces actifs proviennent d'activités illégales, telles que le blanchiment d'argent, le professionnel de l'expertise comptable peut solliciter des conseils juridiques.

280 – Objectivité – Tous services

Le professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet doit déterminer s'il existe des menaces sur la conformité au principe fondamental d'objectivité provenant du fait qu'il détient des participations chez un client ou entretient des relations avec un client ou des administrateurs, des cadres ou des salariés de ce client.

Le professionnel de l'expertise comptable doit évaluer l'importance des menaces et mettre en œuvre, le cas échéant, les mesures de sauvegarde appropriées.

1. Parmi les mesures de sauvegarde figurent par exemple :
 - Le retrait de l'équipe chargée de la mission ;
 - Des procédures de supervision ;
 - La cessation des liens financiers ou commerciaux donnant lieu à la menace ;
 - La discussion du problème en cause avec les niveaux supérieurs de la direction du cabinet ;

- La discussion du problème en cause avec les personnes en charge de la gouvernance du client.

290 – Indépendance – Missions d’audit et d’examen limité

Mise en œuvre du cadre conceptuel appliqué à l’indépendance

Pour les missions d’audit, dans l’intérêt général, les membres des équipes chargées d’audit, les cabinets et les cabinets membres du réseau, doivent être indépendants des clients d’audit et par conséquent, l’indépendance est imposée par le présent code d’éthique.

1. L’indépendance recouvre :
 - **L’indépendance d’esprit**, qui est l’état d’esprit qui permet au professionnel d’exprimer une conclusion sans être affecté par des influences susceptibles de compromettre son jugement professionnel, lui permettant ainsi d’agir avec intégrité et de faire preuve d’objectivité et d’esprit critique ;
 - **L’indépendance en apparence**, qui est la nécessité d’éviter les faits et circonstances qui seraient si significatifs qu’un tiers raisonnable et informé, mesurant tous les faits et circonstances spécifiques, jugerait que l’intégrité, l’objectivité ou l’esprit critique d’un cabinet ou d’un membre de l’équipe d’audit ont été compromis.
2. Le cadre conceptuel doit être mis en œuvre par les professionnels de l’expertise comptable pour :
 - Identifier les menaces pesant sur l’indépendance ;
 - Evaluer l’importance des menaces identifiées ;
 - Mettre en œuvre des mesures de sauvegarde, si nécessaire, afin d’éliminer ces menaces ou de les réduire à un niveau acceptable.
3. S’il n’est pas possible de réduire les menaces à un niveau acceptable, le professionnel de l’expertise comptable doit soit éliminer toute circonstance ou relation créant des menaces, soit refuser la mission d’audit, soit y mettre un terme.

Réseaux et cabinets membres d’un réseau

Lorsqu’un cabinet est considéré comme étant membre d’un réseau, ce cabinet doit être indépendant des clients d’audit des autres cabinets du même réseau.

1. Les règles d’indépendance s’appliquent à toute entité du réseau, y compris un cabinet de consultant ou un cabinet juridique professionnel.
2. Pour savoir si une structure élargie constitue un réseau, il faut prendre en compte si un tiers raisonnable et informé, mesurant tous les faits et circonstances spécifiques, jugerait que les entités sont associées de façon telle qu’un réseau est constitué.
3. La structure élargie établie à des fins de coopération constitue un réseau si, par exemple :
 - La structure vise manifestement le partage de bénéfices ou de coûts significatifs ;
 - Les entités détiennent des droits de propriété en commun, partagent le contrôle ou la gestion ;
 - Les entités au sein de cette structure partagent des méthodes et des procédures de contrôle qualité communes ;

- Les entités au sein de cette structure partagent une stratégie commerciale commune ;
 - Les entités au sein de cette structure utilisent un nom de marque commun.
4. Des éléments d'appréciation complémentaires pour savoir si une structure constitue un réseau figurent dans le code d'éthique de l'IESBA, § 290.13 à 290.24.

Entités d'intérêt public

Les entités d'intérêt public sont toutes les sociétés cotées et toutes les entités définies comme entités d'intérêt public par la réglementation ou la législation ou pour laquelle la réglementation ou la législation impose d'effectuer un audit en conformité avec les mêmes règles d'indépendance que celles qui s'appliquent aux sociétés cotées.

1. Les cabinets et les organisations membres de l'IFAC sont encouragés à déterminer s'il convient d'assimiler d'autres entités ou certaines catégories d'entités à des entités d'intérêt public, du fait qu'elles font intervenir un grand nombre et une grande variété de parties prenantes.
2. L'acte uniforme de l'OHADA relatif au droit des sociétés commerciales et du GIE ne définit pas les entités d'intérêt public. Elle renvoie au Titre 4 du Livre 1 de la Partie 1 relative aux dispositions générales sur la société commerciale à la notion d'appel public à l'épargne.
3. L'article 81 de l'Acte uniforme de l'OHADA relatif au droit des sociétés commerciales dispose que « sont réputées faire publiquement appel à l'épargne :
 - Les sociétés dont les valeurs mobilières sont admises à la négociation sur la bourse des valeurs d'un Etat partie, à dater de l'admission de ces titres ;
 - Les sociétés ou toute personne qui offrent au public d'un Etat partie des valeurs mobilières dans les conditions énoncées à l'article 83 ci-après.

Lorsqu'un marché financier couvre plusieurs Etats parties, ceux-ci sont considérés comme constituant un seul Etat partie pour les besoins du présent titre ».

4. **Aucune autre législation spécifique ne définit ni renvoie à la notion d'entité d'intérêt public si bien qu'il est approprié de s'interroger si les entités d'intérêt public telle que définies par le présent code d'éthique doivent être limitées à la définition susmentionnée de l'Acte uniforme de l'OHADA.**

Solution retenue par l'Atelier de Ouagadougou

Les participants à l'Atelier de Ouagadougou ont décidé de se référer aux dispositions prévues par l'Acte uniforme de l'OHADA relatif au droit comptable en cours de révision pour la définition des entités d'intérêt public.

Paragraphe 2.2.3.1. du Cadre conceptuel du Plan Comptable Général OHADA (PCGO) Notion d'Entité d'Intérêt Public (EIP)

- Sont considérées d'une manière générale comme des entités d'intérêt public:
 - Les sociétés cotées;
 - Les établissements de crédit;
 - Les compagnies d'assurance et de réassurance;
 - Les organismes de prévoyance sociale;
 - Les entités désignées par les Etats parties comme entités d'intérêt public, par exemple de certaines sociétés d'Etat et concessionnaires de service public (secteurs de distribution d'eau, de l'énergie, des mines, des postes et télécommunications, du transport public, port autonome, etc.)

Entités liées

Lorsqu'il est fait référence au client d'audit dans cette section, si le client d'audit est une entité cotée, celui-ci comprend aussi toutes les entités liées (sauf indication contraire). Pour tous les autres clients d'audit, lorsqu'il est fait référence au client d'audit, celui-ci comprend uniquement les entités liées sur lesquelles il exerce un contrôle direct et indirect.

1. Le livre 4 de la Partie 1 relative aux dispositions générales sur la société commerciale de l'Acte uniforme de l'OHADA traite des liens de droit entre les sociétés. Le titre 1 est relatif aux groupes de sociétés, le titre 2, à la participation dans le capital d'une autre société et le titre 3, à la société mère et filiale.
2. L'article 173 de l'Acte uniforme de l'OHADA dispose que « un groupe de société est l'ensemble formé par des sociétés unies entre elles par des liens divers qui permettent à l'une d'elles de contrôler les autres ».
3. Par suite, l'article 174 de l'Acte uniforme de l'OHADA précise que « le contrôle d'une société est la détention effective du pouvoir de décision au sein de cette société ».
4. Une société détient dans une autre société une participation lorsqu'elle possède dans cette société une fraction de capital égale ou supérieure à dix pour cent (10%).
5. Une société est une société mère d'une autre société quand elle possède dans la seconde plus de moitié du capital. La seconde société est la filiale de la première.
6. Une société est une filiale commune de plusieurs sociétés mères lorsque son capital est possédé par lesdites sociétés mères, qui doivent :
 - Posséder dans la société filiale commune, séparément, directement ou indirectement par l'intermédiaire de personnes morales, une participation financière suffisante pour qu'aucune décision extraordinaire ne puisse être prise sans leur accord ;
 - Participer à la gestion de la société filiale commune.

Personnes constituant la gouvernance

Le présent code encourage une communication régulière entre le cabinet et les personnes responsables de la gouvernance du client d'audit sur les relations et tout autre sujet qui selon l'avis du cabinet pourrait raisonnablement peser sur l'indépendance.

1. Une telle communication permet aux personnes responsables de la gouvernance
 - D'examiner les jugements élaborés par le cabinet lors de l'identification et l'évaluation des menaces sur l'indépendance
 - D'examiner le caractère approprié des mesures de sauvegarde mises en œuvre pour éliminer ou réduire ces menaces à un niveau acceptable
 - D'agir en conséquence

Une telle approche peut être particulièrement utile s'agissant des menaces liées à l'intimidation et à la familiarité.

Documentation

Le professionnel de l'expertise comptable doit documenter les conclusions concernant le respect des obligations d'indépendance, ainsi que le contenu de toutes les discussions pertinentes étayant ses conclusions.

1. Lorsque des mesures de sauvegarde sont nécessaires pour réduire une menace à un niveau acceptable, le professionnel de l'expertise comptable doit documenter la nature de cette menace, ainsi que les mesures de sauvegarde déjà en place ou mises en œuvre et qui réduisent cette menace à un niveau acceptable.
2. Le professionnel de l'expertise comptable doit aussi documenter la nature de la menace et les fondements de ses conclusions lorsqu'une menace a exigé une analyse substantielle afin de déterminer si des mesures de sauvegarde étaient nécessaires et que le professionnel de l'expertise comptable a conclu qu'elles ne l'étaient pas, étant donné que cette menace était déjà d'un niveau acceptable.

Durée de la mission

L'indépendance à l'égard du client d'audit est requise pendant la durée de la mission ainsi que tout au long de la période couverte par les états financiers.

1. Lorsqu'une entité devient un client d'audit pendant ou après la période couverte par les états financiers sur lesquels le cabinet va exprimer une opinion, le cabinet doit déterminer si des menaces sur l'indépendance sont créées par :
 - des liens financiers ou d'affaires avec le client d'audit, existants pendant ou après la période couverte par les états financiers, mais avant l'acceptation de la mission d'audit
 - des services antérieurs fournis au client d'audit.
2. Si un service autre qu'une mission d'assurance a été fourni au client d'audit pendant ou après la période couverte par les états financiers, mais avant que l'équipe chargée de l'audit ne commence à effectuer les travaux d'audit, alors que ce service ne serait pas autorisé pendant la durée de l'audit, le cabinet doit évaluer toute menace sur l'indépendance créée par ce service. Si une menace n'est pas d'un niveau acceptable, la mission d'audit ne doit être acceptée que si des mesures de sauvegarde sont mises en œuvre pour éliminer toutes les menaces ou les réduire à un niveau acceptable.

Fusions et acquisitions

Lorsqu'à la suite d'une fusion ou d'une acquisition, une entité devient une entité liée à un client d'audit, le cabinet doit identifier et évaluer les intérêts et relations présents et passés avec cette entité liée qui, tout en prenant en compte les mesures de sauvegarde disponibles, seraient susceptibles d'affecter son indépendance et par conséquent, son aptitude à poursuivre la mission d'audit après la date d'effet de la fusion ou de l'acquisition.

1. Le cabinet doit prendre les mesures nécessaires pour mettre fin à tous les intérêts ou relations en cours qui ne sont pas autorisés par ce code, à la date d'effet de cette fusion ou acquisition. Toutefois, dans le cas où il n'est raisonnablement pas possible de mettre fin à un tel intérêt ou relation avant la date d'effet de la fusion ou de l'acquisition, le cabinet doit évaluer la menace qui est créée par cet intérêt ou cette relation. Plus cette menace est importante, plus l'objectivité du cabinet sera compromise et il ne sera pas en mesure de poursuivre sa mission d'audit.
2. Le cabinet doit discuter avec les personnes en charge de la gouvernance les raisons pour lesquelles il ne peut raisonnablement pas être mis fin à cet intérêt ou relation à la date d'effet de la fusion ou de l'acquisition et l'évaluation de l'importance de la menace.
3. Si les personnes en charge de la gouvernance demandent au cabinet de continuer en tant qu'auditeur, le cabinet ne doit accepter que si :
 - Il sera mis fin à cet intérêt ou relation dès que raisonnablement possible et au plus tard, dans les six mois suivant la date d'effet de la fusion ou de l'acquisition
 - Toute personne détenant cet intérêt ou relation ne sera pas membre de l'équipe d'audit ou responsable du contrôle qualité de la mission d'audit, y compris lorsque la relation s'est créée lors de la réalisation d'un service autre qu'une mission d'assurance qui ne serait pas autorisée en vertu de cette section
 - Des mesures transitoires appropriées seront mises en œuvre, le cas échéant, et discutées avec les personnes constituant la gouvernance.
4. Des informations complémentaires sur les mesures de sauvegarde et l'appréciation de ces situations figurent dans le code d'éthique de l'IESBA § 290.33 à 290.38.

Violation d'une disposition de cette section

Quand un cabinet détermine qu'il y a eu une violation d'une disposition de cette section, le cabinet doit mettre fin à, suspendre ou éliminer l'intérêt ou la relation qui a causé la violation et traiter les conséquences de cette violation.

1. Quand une violation a été identifiée, le cabinet doit étudier s'il existe des diligences requises par la loi ou la réglementation qui s'applique à cette situation et le cas échéant doit ce conformer à ces exigences. Le cabinet doit envisager de communiquer à une autorité de régulation ou de supervision si cette communication est usuelle ou requise.
2. Quand une violation est identifiée, elle doit être communiquée à l'associé en charge de la mission, aux personnes en charge des règles et procédures d'indépendance et aux autres personnes appropriées, le cas échéant. Le cabinet doit apprécier le caractère significatif de cette violation et son impact sur l'objectivité du cabinet et sa capacité à émettre un rapport d'audit.
3. En fonction de l'importance de la violation, il peut s'avérer nécessaire de mettre fin à la mission d'audit ou bien il peut être possible de prendre des mesures qui traitent de façon appropriée les conséquences de la violation.
4. Si le cabinet estime que des mesures peuvent être prises pour traiter de façon satisfaisante les conséquences de la violation, le cabinet doit communiquer sur la violation et les mesures qu'il envisage de mettre en place aux personnes en charge de la gouvernance. Des informations complémentaires sur ces sujets qui doivent être communiqués par écrit figurent dans le code d'éthique de l'IESBA § 290.47.
5. La cabinet doit documenter la violation, les mesures prises et les points qui ont été discutés avec les personnes en charge de la gouvernance et tous les échanges, le cas échéant, avec les autorités de régulation et de supervision.

Application du cadre conceptuel à l'indépendance

Le présent code d'éthique évoque un certain nombre de situations. Le cabinet et les membres de l'équipe affectés à la mission doivent évaluer les implications de circonstances similaires mais différentes et déterminer les mesures de sauvegarde appropriées.

1. Le caractère significatif d'un intérêt financier, emprunt ou garantie, ou l'importance d'une relation d'affaires pour une personne physique s'apprécie au regard du revenu de l'individu et des membres de sa famille immédiate (la famille immédiate est composée du conjoint (ou l'équivalent) et les personnes à charge.

Intérêts financiers

La détention d'un intérêt financier dans un client d'audit peut créer une menace liée à l'intérêt personnel. L'existence et l'importance des menaces créées dépendent du rôle de la personne détenant l'intérêt financier, du caractère direct ou indirect de l'intérêt financier et du caractère significatif de l'intérêt financier.

1. Aucun membre de l'équipe d'audit, ni aucun membre de sa famille immédiate, ni le cabinet ne doit détenir aucun intérêt financier direct, ni aucun intérêt financier indirect significatif dans le client d'audit.
2. Ni les autres associés du bureau où l'associé chargé de l'audit effectue sa mission, ou les membres de leur famille immédiate ne doivent détenir d'intérêts financiers significatifs direct ou indirects dans le client d'audit.
3. Les autres associés et directeurs de mission qui effectuent des services autres que l'audit pour le client d'audit, à l'exception de ceux dont l'implication est minimale, ainsi que les membres de leur famille immédiate, ne doivent détenir d'intérêts financiers significatifs direct ou indirects dans le client d'audit.
4. Les membres de l'équipe d'audit doivent déterminer si une menace liée à l'intérêt personnel est créée du fait de la détention connue chez le client d'audit d'intérêts financiers par d'autres personnes, notamment :
 - Les associés et collaborateurs professionnels du cabinet, autres que ceux qui sont mentionnés ci-dessus, ou des membres de leur famille immédiate
 - Les personnes qui entretiennent une relation personnelle étroite avec un membre de l'équipe d'audit.
5. Lorsqu'un cabinet, un associé, un employé du cabinet, ou un membre de la famille immédiate de cette personne, reçoit un intérêt financier direct ou un intérêt financier indirect significatif dans un client d'audit, en raison par exemple d'un héritage, d'une donation ou par suite d'une fusion et qu'il ne serait pas autorisé à détenir une telle participation aux termes de cette section, alors :
 - Si le cabinet reçoit cet intérêt financier, il doit s'en défaire immédiatement, ou bien doit céder une fraction suffisante de cet intérêt financier, s'il est indirect, afin que l'intérêt restant ne soit plus significatif
 - Si c'est un membre de l'équipe chargée de l'audit, ou un membre de la famille immédiate de cette personne qui reçoit cet intérêt financier, la personne qui a reçu cet intérêt financier doit s'en défaire immédiatement, ou bien doit céder une fraction

suffisante de cet intérêt financier, s'il est indirect, afin que l'intérêt restant ne soit plus significatif

- Si une personne qui n'est pas membre de l'équipe d'audit ou un membre de la famille immédiate de cette personne reçoit cet intérêt financier, cette personne doit se défaire de cet intérêt financier dans les plus brefs délais, ou bien doit céder une fraction suffisante de cet intérêt financier, s'il est indirect, afin que l'intérêt restant ne soit plus significatif. Jusqu'à la cession de cet intérêt financier, il doit être déterminé si des mesures de sauvegarde sont nécessaires.
6. Lorsqu'il se produit une violation par inadvertance des dispositions de cette section, elle n'est pas réputée porter atteinte à l'indépendance dès lors que
- Le cabinet a mis en place des politiques et procédures faisant obligation de rendre compte au cabinet de toute violation
 - Les actions prescrites au point 5 ci-dessus sont mises en œuvre
 - Le cabinet met en œuvre, le cas échéant, d'autres mesures de sauvegarde afin de réduire toute menace subsistant à un niveau acceptable.
7. En application des dispositions de l'article 698 de l'Acte Uniforme de l'OHADA relatif au droit des sociétés commerciales et du GIE, ne peuvent être commissaires aux comptes :
- Les fondateurs, actionnaires, bénéficiaires d'avantages particuliers, dirigeants sociaux de la société et de ses filiales, ainsi que leur(s) conjoint(s) ;
 - Les parents et alliés, jusqu'au quatrième degré inclus, des personnes ci-dessus ;
 - Les personnes qui, directement ou indirectement, ou par personne interposée, reçoivent des personnes ci-dessus, un salaire ou une rémunération quelconque en raison d'une activité permanente autre que celle de commissaire aux comptes ; il en est de même pour les conjoints de ces personnes.

Prêts et cautions

Un prêt ou la caution d'un prêt, consenti à un membre de l'équipe d'audit, à un membre de sa famille immédiate ou au cabinet, par un client d'audit qui est une banque ou un établissement financier et qui n'est pas consenti suivant des procédures, modalités et conditions de prêt normales ne doit pas être accepté.

1. Un prêt ou une caution consenti à un membre de l'équipe d'audit, à un membre de sa famille immédiate ou au cabinet, par un client d'audit qui n'est pas une banque ou un établissement financier est interdit, sauf s'il n'est pas significatif pour le cabinet, le membre de l'équipe d'audit, le membre de sa famille immédiate ni pour le client d'audit.
2. De même, le cabinet, un membre de l'équipe d'audit ou un membre de sa famille immédiate ne peuvent consentir un prêt ou cautionner un emprunt d'un client d'audit, sauf si ce prêt ou cette caution n'est pas significatif pour le cabinet, le membre de l'équipe d'audit, le membre de sa famille immédiate ni pour le client d'audit.
3. Un compte de dépôt ou de courtage chez un client d'audit qui est une banque, un courtier ou un établissement similaire, détenu par un cabinet, un membre de l'équipe d'audit, ou un membre de sa famille immédiate, n'entraîne pas de menace sur l'indépendance, dès lors que les termes et conditions de fonctionnement de ce compte sont conformes aux pratiques commerciales usuelles.

Liens commerciaux et relations d'affaires

Les liens commerciaux ou relations d'affaires étroits entre un cabinet, un membre de l'équipe d'audit ou un membre de sa famille immédiate et le client d'audit ou ses dirigeants sont interdits sauf s'ils sont insignifiants pour le cabinet, le client ou ses dirigeants.

1. De tels liens commerciaux ou relations d'affaires existent par exemple dans les situations suivantes :
 - La détention conjointe d'un intérêt financier avec le client, son actionnaire en détenant le contrôle, un de ses administrateurs, un de ses cadres dirigeants ou toute autre personne qui exerce des fonctions de direction générale pour ce client
 - Des accords consistant à combiner un ou plusieurs services ou produits du cabinet avec un ou plusieurs services du client et les commercialiser
 - Des accords de distribution ou de commercialisation en vertu desquels le cabinet distribue et commercialise des produits du client.
2. En général, l'achat de biens et de services auprès d'un client d'audit par le cabinet, un membre de l'équipe d'audit ou un membre de sa famille immédiate ne crée pas de menace sur l'indépendance si cet achat s'effectue dans des conditions de marché et de concurrence normales. Néanmoins, de telles transactions peuvent être d'une nature ou d'une ampleur telle qu'elles créent une menace liée à l'intérêt personnel.

Liens familiaux et personnels

Il est interdit à une personne dont un membre de la famille immédiate est administrateur ou cadre dirigeant du client d'audit ou un salarié en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables ou des états financiers du client de faire partie de l'équipe d'audit.

1. Des menaces sur l'indépendance sont créées lorsqu'un membre de l'équipe d'audit, un associé ou un salarié du cabinet qui n'est pas membre de l'équipe d'audit entretient des liens personnels étroits avec une personne qui n'est pas un membre de sa famille immédiate ou proche, mais qui est un administrateur, un cadre dirigeant ou un salarié en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet va exprimer une opinion. Un membre de l'équipe d'audit qui entretient de tels liens doit consulter conformément aux politiques et procédures du cabinet applicables en la matière. L'importance de ces menaces dépendra de facteurs tels que :
 - La nature de la relation entre la personne concernée et le membre de l'équipe d'audit
 - La position occupée chez le client par cette personne
 - Le rôle du professionnel au sein de l'équipe d'audit.
2. L'importance de ces menaces doit être évaluée et des mesures de sauvegarde mises en œuvre le cas échéant afin d'éliminer ces menaces ou de les réduire à un niveau acceptable.

Occupation d'un emploi chez un client d'audit

L'indépendance est réputée compromise si un ancien membre de l'équipe d'audit ou un associé du cabinet rejoint le client d'audit en qualité d'administrateur, de cadre dirigeant ou de salarié en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables ou des états financiers, sauf si la personne n'a droit à aucune prestation, avantage ou versement de la part du cabinet (autre que ce qui découle d'accord fixes prédéterminés et les sommes dues ne pas significatives pour le cabinet) et la personne cesse en fait et en apparence toute participation aux activités commerciales du cabinet.

1. Une menace liée à l'intérêt personnel est créée lorsqu'un membre de l'équipe d'audit prend part à la mission tout en sachant qu'il va, ou pourrait, rejoindre le client d'audit à un moment donné dans le futur. Les politiques et procédures en place dans le cabinet doivent faire obligation aux membres d'une équipe d'audit d'aviser le cabinet lorsqu'ils entrent en négociations d'embauche chez le client.

Dès réception de cette notification, l'importance de la menace doit être évaluée et des mesures de sauvegarde mises en œuvre le cas échéant afin d'éliminer la menace ou la réduire à un niveau acceptable.

Clients d'audit qui sont des entités d'intérêt public

2. Des menaces liées à la familiarité ou à l'intimidation sont créées lorsqu'un associé d'audit principal rejoint un client d'audit qui est une entité d'intérêt public, en qualité :
 - D'administrateur ou de cadre dirigeant de cette entité
 - De salarié à un poste lui permettant d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables du client ou des états financiers sur lesquels le cabinet va exprimer une opinion.

L'indépendance serait réputée compromise sauf si, une fois achevé le rôle de cet associé comme associé d'audit principal, l'entité d'intérêt public a publié des états financiers audités couvrant une période au moins égale à douze mois et que l'associé n'était pas membre de l'équipe d'audit en charge de l'audit de ces états financiers.

3. Une menace liée à l'intimidation est créée lorsque la personne qui était le dirigeant du cabinet (directeur général ou équivalent) rejoint un client d'audit qui est une entité d'intérêt public
 - En qualité de salarié en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables ou des états financiers de ce client ou
 - En qualité d'administrateur ou de cadre dirigeant de ce client. L'indépendance est réputée être compromise sauf si douze mois se sont écoulés depuis que cette personne a cessé d'être le dirigeant du cabinet (directeur général ou équivalent).

Détachement temporaire de personnel

Le détachement de personnel à un client d'audit est autorisé s'il est pour une courte période et que le personnel détaché ne fournit pas des services autres que des missions d'assurance et qui ne seraient pas autorisés et ne prend pas la responsabilité de la gestion.

Personnes récemment employées par un client d'audit

Une personne qui a, au cours de la période couverte par le rapport d'audit, exercé des fonctions d'administrateur ou de cadre dirigeant chez le client d'audit ou a été un salarié en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables ou des états financiers du client ne peut pas être affectée à l'équipe d'audit.

1. Si la personne a exercé des fonctions d'administrateur ou de cadre dirigeant chez le client d'audit ou a été un salarié en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables ou des états financiers du client antérieurement à la période couverte par le rapport d'audit, il peut y avoir des menaces liées à l'intérêt personnel, à l'auto-révision ou à la familiarité pour lesquelles des mesures de sauvegarde doivent être mises en place.

Exercice de fonctions d'administrateur ou de cadre dirigeant chez un client d'audit

Aucun associé ou salarié du cabinet ne doit exercer les fonctions d'administrateur ou de cadre dirigeant chez un client d'audit.

1. De même, aucun associé ou salarié du cabinet ne doit exercer les fonctions de secrétaire général. Par contre, il est possible de fournir des services administratifs visant à assister le secrétaire général ou la fourniture de conseils en matière de secrétariat de société ne crée pas de menace sur l'indépendance, tant que c'est la direction du client qui prend toutes les décisions appropriées.

Relations de longue date entretenues par le personnel d'encadrement chez un client d'audit (notamment, rotation des associés)

L'affectation du même personnel d'encadrement à une mission d'audit pendant une longue période crée des menaces liées à la familiarité et à l'intérêt personnel.

La même personne ne doit pas occuper la fonction d'associé d'audit principal de la mission pendant plus de sept années pour l'audit d'une entité d'intérêt public.

1. L'importance des menaces doit être évaluée et les mesures de sauvegarde appropriées doivent être mises en œuvre.

Clients d'audit qui sont des entités d'intérêt public

2. La même personne ne doit pas occuper la fonction d'associé d'audit principal de la mission pendant plus de sept années pour l'audit d'une entité d'intérêt public. A l'issue de cette période, cette personne ne peut être membre de l'équipe chargée de la mission ou être l'associé principal de la mission chez ce client pendant un délai de deux ans. Ce délai passera de deux à cinq ans pour les exercices ouverts à compter du 15 décembre 2018.
3. Les relations de longue date entre les autres associés et un client d'audit qui est une entité d'intérêt public doivent être analysées.

Sur les modalités pratiques de passage de deux à cinq ans, voir le Q&A de l'IESBA « *IESBA-Long-Association-Staff-QA-May-2017* »

Prestation de services autres que des missions d'assurance à des clients d'audit

Responsabilités de la direction

Un cabinet ne peut exercer des responsabilités de direction pour un client d'audit.

1. Les activités qui sont de caractère routinier et administratif, ou qui impliquent des sujets qui ne sont pas significatifs sont en général réputées ne pas être de la responsabilité de la direction. Par exemple, l'exécution d'une transaction non significative qui a été autorisée par la direction, ou la supervision des dates de dépôt des déclarations réglementaires et la communication de ces dates au client d'audit, sont réputées ne pas être une responsabilité de la direction. De même, fournir des conseils et des recommandations afin d'aider la direction à s'acquitter de ses responsabilités ne revient pas à assumer une responsabilité de direction.

2. Pour ne pas endosser la responsabilité de la direction lors de la fourniture de services autres qu'une mission d'assurance chez un client d'audit, le cabinet doit s'assurer qu'un membre de la direction est en charge de porter les jugements importants et de prendre les décisions significatives qui relèvent à proprement parler de la responsabilité de la direction. Cela suppose que le client
 - désigne, pour évaluer les résultats de ces services et pour endosser la responsabilité des actions qui seront prises à la suite des conclusions de ces travaux, une personne qui possède la compétence et l'expérience pour porter la responsabilité des décisions et de la supervision des travaux réalisés
 - évalue l'adéquation du résultat des travaux qui ont été réalisés pour son compte
 - accepte la responsabilité des actions à prendre, le cas échéant, à la suite des résultats des travaux réalisés.

Travaux administratifs

La réalisation de travaux administratifs pour assister le client dans la réalisation de tâches mécaniques ou routinières ne crée pas en général de menace sur l'indépendance. Toutefois, l'importance des éventuelles menaces doit être évaluée et les mesures de sauvegarde appropriées mises en place.

Préparation de documents comptables et d'états financiers

Clients d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

Le cabinet peut fournir, pour le compte d'un client d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public, des prestations, liées à la préparation de documents comptables et d'états financiers lorsque les travaux sont routiniers ou mécaniques, tant que toute menace liée à l'auto-révision ainsi créée est réduite à un niveau acceptable.

1. Des exemples de travaux routiniers ou mécaniques sont donnés en § 290.168 du Code d'éthique de l'IESBA.

Clients d'audit qui sont des entités d'intérêt public

Le cabinet ne doit pas fournir, pour le compte d'un client d'audit qui est une entité d'intérêt public, de prestation comptable ou de tenue de comptabilité, y compris l'établissement de la paie, ni préparer d'états financiers sur lesquels le cabinet va exprimer une opinion, ou d'informations financières qui forment la base des états financiers.

1. Toutefois, le cabinet peut fournir des prestations comptables et de tenue de comptabilité, y compris l'établissement de la paie et la préparation des états financiers ou d'autres informations, lorsqu'elles présentent un caractère routinier ou mécanique à des divisions ou entités liées à un client d'audit dès lors que le personnel dispensant ces services n'est pas membre de l'équipe d'audit et que :
 - Les divisions ou entités liées auxquelles ce service est fourni sont collectivement non significatives pour les états financiers ;
 - Les services portent sur des sujets qui sont collectivement non significatifs pour les états financiers de cette division ou de cette entité liée.

Prestations d'évaluation

Clients d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

Le cabinet ne peut pas fournir, pour le compte d'un client d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public, une prestation d'évaluation qui a une incidence significative sur les états financiers et implique un degré important de subjectivité.

Clients d'audit qui sont des entités d'intérêt public

Le cabinet ne peut pas fournir, pour le compte d'un client d'audit qui est une entité d'intérêt public, une prestation d'évaluation lorsque ces évaluations sont de nature à avoir un impact significatif, individuellement ou en cumulé, sur les états financiers.

Prestations fiscales

- Préparation des déclarations fiscales

La fourniture de services de préparation de déclarations fiscales ne crée en général pas de menace sur l'indépendance tant que la direction assume la responsabilité des déclarations fiscales, y compris de tous les jugements significatifs portés.

- Calculs fiscaux pour la préparation d'écritures comptables

Clients d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

La préparation des calculs du passif (ou de l'actif) d'impôt courant ou différé, pour le compte d'un client d'une mission d'audit, pour la préparation des écritures comptables qui seront ultérieurement auditées par le cabinet nécessite la mise en place de procédures de sauvegarde.

Clients d'audit qui sont des entités d'intérêt public

Le cabinet ne peut pas fournir, pour le compte d'un client d'audit qui est une entité d'intérêt public, la préparation de l'évaluation du passif (ou de l'actif) d'impôt courant ou différé pour un client d'audit, pour la préparation d'écritures comptables qui sont significatives pour les états financiers sur lesquels le cabinet va exprimer une opinion.

- Planification fiscale et autres services de conseil fiscal

Il convient d'évaluer les menaces créées par la fourniture de services de planification fiscale ou les autres services de conseil fiscal et de mettre en place les mesures de sauvegarde appropriées.

- Assistance dans la résolution de litiges fiscaux

Un cabinet ne peut pas intervenir en qualité de représentant d'un client d'audit devant un tribunal public ou une cour dans le cadre de la résolution d'une question fiscale si les montants impliqués sont significatifs par rapport aux états financiers.

1. Il n'est toutefois pas interdit au cabinet de jouer un rôle de « conseil permanent » pour le compte du client d'audit en relation avec la question qui est entendue devant un tribunal public ou une cour.

Prestations d'audit interne

Le personnel du cabinet ne doit pas assumer de responsabilité de gestion lorsqu'il fournit des services d'audit interne.

Prestations relatives aux systèmes d'information

Clients d'audit qui ne sont pas des entités d'intérêt public

Des mesures de sauvegarde sont nécessaires en cas de fourniture à un client d'audit qui n'est pas une entité d'intérêt public de services impliquant la conception ou la mise en place de systèmes d'information qui forment une partie significative du contrôle interne de l'information financière publiée ou génèrent des information qui sont significatives par rapport aux documents comptables ou aux états financiers.

1. Les mesures de sauvegarde appropriées à mettre en place doivent garantir que
 - Le client reconnaît que c'est à lui que revient la responsabilité d'établir et de superviser un système de contrôles internes
 - Le client désigne un employé compétent, de préférence au sein de la direction générale, chargé de prendre toutes les décisions de gestion concernant la conception et la mise en œuvre du matériel ou des logiciels
 - Le client prend toutes les décisions de gestion afférentes au processus de conception et de mise en œuvre
 - Le client évalue le caractère satisfaisant et les résultats de la conception et de la mise en œuvre du système
 - Le client est responsable du fonctionnement du système (matériel ou logiciel) et des données utilisées ou générées par le système.

La fourniture à un client d'audit qui est une entité d'intérêt public de services impliquant la conception ou la mise en place de systèmes d'information qui forment une partie significative du contrôle interne de l'information financière publiée ou génèrent des informations qui sont significatives par rapport aux documents comptables ou aux états financiers est interdite.

Prestations d'assistance à la gestion des litiges

Quand le cabinet fournit une assistance à la gestion des litiges à un client d'audit et que cette prestation comprend l'estimation de dommages et intérêts ou autres sommes qui affectent les états financiers, le professionnel doit se conformer aux dispositions relatives aux prestations d'évaluation.

Pour les autres prestations d'assistance à la gestion de litige, l'importance des menaces doit être évaluée et des mesures de sauvegarde mises en œuvre, le cas échéant, afin d'éliminer la menace ou de la réduire à un niveau acceptable.

Prestations juridiques

Les prestations juridiques destinées à assister un client d'audit dans l'exécution d'une transaction crée des menaces qui doivent être évaluées afin de mettre en place des mesures de sauvegarde.

1. La représentation d'un client d'audit dans le cadre de la résolution d'un litige ou d'un contentieux est interdite. Toutefois si les sommes impliquées ne sont pas significatives par rapport aux états financiers, le cabinet doit évaluer les menaces et mettre en place des mesures de sauvegarde appropriées.
2. Il est interdit à un associé ou un salarié du cabinet d'exercer les fonctions de conseiller général aux affaires juridiques d'un client d'audit.

Services de recrutement

La fourniture de services de recrutement crée des menaces qui nécessitent la mise en place de mesure de sauvegarde.

Dans les entités d'intérêt public, le cabinet ne peut fournir des services de recrutement pour un poste d'administrateur, de cadre du client ou de membre de la direction générale susceptible d'exercer une influence significative sur la préparation des documents comptables et des états financiers.

Services de finance d'entreprise

La fourniture de services de finance d'entreprise est susceptible de créer des menaces qui doivent être évaluées afin de mettre en place les mesures de sauvegarde appropriées.

1. Lorsque l'efficacité des conseils de finance d'entreprise dépend d'un traitement comptable particulier ou d'une présentation particulière dans les états financiers et que :
 - L'équipe d'audit a des doutes raisonnables sur le caractère approprié du traitement ou de la présentation comptable retenue, par rapport au référentiel de présentation de l'information financière applicable, et que
 - Le résultat ou les conséquences des conseils de finance d'entreprise vont avoir une incidence significative sur les états financiers sur lesquels le cabinet va exprimer une opinion;La menace liée à l'auto-révision serait si significative qu'aucune mesure de sauvegarde ne serait en mesure de la réduire à un niveau acceptable, auquel cas ce service de finance d'entreprise ne doit pas être fourni.
2. La fourniture de services de finance d'entreprise impliquant la promotion, la négociation ou la souscription des actions d'un client d'audit est interdite.

Honoraires

Il y a une menace quand les honoraires totaux générés par un client d'audit représentent une large proportion des honoraires totaux du cabinet.

1. Il existe également une menace quand les honoraires générés par le client d'audit représentent une large proportion du chiffre d'affaires géré par un associé donné. L'importance de la menace doit être évaluée et des mesures de sauvegarde mises en œuvre le cas échéant.

Clients d'audit qui sont des entités d'intérêt public

Lorsqu'un client d'audit est une entité d'intérêt public et que pendant deux années consécutives, les honoraires totaux provenant de ce client et de ses entités liées représentent plus de 15 % des honoraires totaux reçus par le cabinet, le cabinet doit mentionner ce fait aux personnes en charge de la gouvernance du client et discuter avec elles des mesures de sauvegarde.

1. Des mesures de sauvegarde appropriées doivent être mises en œuvre.

2. Si les honoraires totaux dépassent de façon significative le seuil de 15 % ou si les honoraires dépassent chaque année le seuil de 15 %, le cabinet doit apprécier l'importance de la menace et mettre en œuvre une revue préalable à l'émission de l'opinion.

Honoraires impayés

Le cabinet est censé exiger le paiement des honoraires avant que le rapport d'audit soit émis. Lorsque les honoraires demeurent impayés après la date d'émission du rapport d'audit, l'existence d'une menace doit être évaluée et le cas échéant les procédures de sauvegarde mises en œuvre.

Honoraires subordonnés

Des honoraires subordonnés facturés directement ou indirectement par un cabinet dans le cadre d'une mission d'audit sont interdits. Certains honoraires subordonnés facturés directement ou indirectement par un cabinet à un client d'audit pour une mission autre qu'une mission d'assurance sont interdits.

1. Les honoraires subordonnés facturés directement ou indirectement par le cabinet dans le cadre d'une mission autre qu'une mission d'assurance fournie à un client d'audit qui sont interdits sont ceux qui correspondent aux cas suivants :
 - Les honoraires sont facturés par le cabinet exprimant l'opinion sur les états financiers et ces honoraires sont significatifs, ou pourraient être significatifs, pour ce cabinet
 - Les honoraires sont facturés par un cabinet du réseau qui prend part à une fraction significative de l'audit et ces honoraires sont significatifs, ou pourraient être significatifs, pour ce cabinet
 - Le résultat du service autre qu'une mission d'assurance, et par conséquent, le montant des honoraires, dépend d'un jugement, futur ou actuel, relatif à l'audit d'une somme significative dans les états financiers.
2. Pour les autres types d'honoraires subordonnés, les menaces doivent être évaluées et des mesures de sauvegarde mises en œuvre.

Politiques de rémunération et d'évaluation

Un associé principal d'audit ne doit pas être évalué, ni rémunéré en fonction de sa capacité à vendre des prestations autres qu'une mission d'assurance à son client d'audit.

1. Ces dispositions n'ont pas pour but d'interdire les contrats normaux de partage des bénéfices entre les associés du cabinet.

Dons et libéralités

Il est interdit au cabinet et aux membres de l'équipe d'audit d'accepter des dons ou des libéralités d'un client, sauf si la valeur en cause est négligeable et sans importance.

Contentieux en cours ou probable

Lorsqu'un contentieux existe ou apparaît probable entre le cabinet ou un membre de l'équipe d'audit et le client d'audit, les menaces doivent être évaluées et des mesures de sauvegarde mises en œuvre le cas échéant.

Rapports incluant une restriction à l'usage et à la diffusion

Dans le les cas où le rapport d'audit inclut une restriction à l'usage et à la diffusion, les règles d'indépendance présentées dans cette section peuvent être modifiées.

1. Les règles présentées dans cette section peuvent être modifiées en ce qui concernent les règles applicables aux missions d'audit d'entités d'intérêt public, aux entités liées, aux réseaux et cabinet du réseaux, aux intérêts financiers, prêts et cautions, liens commerciaux étroits et liens familiaux et personnels, à l'emploi chez un client d'audit et aux prestations de services autres que d'assurance chez un client destinataire d'une mission d'audit. Les modifications sont présentées dans le code d'éthique de l'IESBA § 290.500 à 290.514.

ELEMENTS COMPLEMENTAIRES RELATIFS AU COMMISSARIAT AUX COMPTES DANS L'ESPACE OHADA

L'Acte Uniforme OHADA précise que le contrôle est exercé, dans chaque société anonyme, par un ou plusieurs commissaires aux comptes.

Les fonctions de commissaire aux comptes sont exercées par des personnes physiques ou par des sociétés constituées par ces personnes physiques, sous l'une des formes prévues par l'Acte uniforme de l'OHADA.

Lorsqu'il existe un ordre des experts-comptables dans l'Etat partie du siège de la société, objet du contrôle, seuls les experts-comptables inscrits au tableau de l'ordre peuvent exercer les fonctions de commissaires aux comptes.

Lorsqu'il n'existe pas un ordre des experts-comptables, seuls peuvent exercer les fonctions de commissaires aux comptes les experts-comptables inscrits préalablement sur une liste établie par une commission siégeant auprès d'une cours d'appel, dans le ressort de l'Etat partie du siège de la société objet du contrôle.

L'acte uniforme de l'OHADA précise les incompatibilités et les interdictions aux fonctions de commissaires aux comptes.

Il précise que les délibérations prises à défaut de la désignation régulière de commissaire aux comptes titulaires ou sur le rapport de commissaires aux comptes titulaires nommés ou demeurés en fonction contrairement à ses dispositions relatives au choix du commissaire aux comptes sont nulles. Cependant, l'action en nullité est éteinte si ces délibérations sont expressément confirmées par une assemblée générale, sur le rapport de commissaires aux comptes régulièrement désignés.

Livre 4 : Sociétés anonymes – Article 697 de l'Acte Uniforme OHADA

« Les fonctions de commissaire aux comptes sont incompatibles :

1°) avec toute activité ou tout acte de nature à porter atteinte à son indépendance ;

2°) avec tout emploi salarié. Toutefois, un commissaire aux comptes peut dispenser un enseignement se rattachant à l'exercice de sa profession ou occuper un emploi rémunéré chez un commissaire aux comptes ou chez un expert-comptable ;

3°) avec toute activité commerciale, qu'elle soit exercée directement ou par personne interposée.»

Livre 4 : Sociétés anonymes – Article 698 de l'Acte Uniforme OHADA

« Ne peuvent être commissaires aux comptes :

1°) les fondateurs, actionnaires, bénéficiaires d'avantages particuliers, dirigeants sociaux de la société ou de ses filiales, ainsi que leur(s) conjoint(s);

2°) les parents et alliés, jusqu'au quatrième degré inclus, des personnes visées au 1°) du présent article ;

3°) les dirigeants sociaux de sociétés possédant le dixième du capital de la société ou dont celle-ci possède le dixième du capital, ainsi que leur(s) conjoint(s) ;

4°) les personnes qui, directement ou indirectement, ou par personne interposée, reçoivent, soit des personnes figurant au 1°) du présent article, soit de toute société visée au 3°) du présent article, un salaire ou une rémunération quelconque en raison d'une activité permanente autre que celle de commissaire aux comptes; il en est de même pour les conjoints de ces personnes ;

5°) les sociétés de commissaires aux comptes dont l'un des associés, actionnaires ou dirigeants se trouve dans l'une des situations visées aux alinéas précédents ;

6°) les sociétés de commissaires aux comptes dont soit l'un des dirigeants, soit l'associé ou l'actionnaire exerçant les fonctions de commissaire aux comptes, a son conjoint qui se trouve dans l'une des situations prévues au 5°) du présent article.»

Livre 4 : Sociétés anonymes – Article 699 de l'Acte Uniforme OHADA

« Le commissaire aux comptes ne peut être nommé administrateur, administrateur général, administrateur général adjoint, directeur général ou directeur général adjoint des sociétés qu'il contrôle moins de cinq années après la cessation de sa mission de contrôle de ladite société.

La même interdiction est applicable aux associés d'une société de commissaires aux comptes.

Pendant le même délai, il ne peut exercer la même mission de contrôle ni dans les sociétés possédant le dixième du capital de la société contrôlée par lui, ni dans les sociétés dans lesquelles la société contrôlée par lui possède le dixième du capital, lors de la cessation de sa mission de commissaire aux comptes.»

Livre 4 : Sociétés anonymes – Article 700 de l'Acte Uniforme OHADA

« Les personnes ayant été administrateurs, administrateurs généraux, administrateurs généraux adjoints, directeurs généraux ou directeurs généraux adjoints, gérants ou salariés d'une société ne peuvent être nommés commissaires aux comptes de la société moins de cinq années après la cessation de leurs fonctions dans ladite société.

Pendant le même délai, elles ne peuvent être nommées commissaires aux comptes dans les sociétés possédant 10% du capital de la société dans laquelle elles exerçaient leurs fonctions ou dont celles-ci possédaient 10% du capital lors de la cessation de leurs fonctions.

Les interdictions prévues au présent article pour les personnes mentionnées au premier alinéa sont applicables aux sociétés de commissaires aux comptes dont lesdites personnes sont associées, actionnaires ou dirigeantes...»

291 – Indépendance – Autres missions d'assurance

Missions d'assurance

1. Les missions d'assurance peuvent porter sur les assertions d'autrui ou être des missions d'appréciation directe. Dans l'un et l'autre cas, elles font intervenir trois protagonistes distincts : le professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet, une partie responsable et les utilisateurs visés.
2. Dans les missions d'assurance basées sur des assertions, l'évaluation ou la mesure de l'objet considéré est effectuée par la partie responsable, et l'information sur l'objet considéré se présente sous la forme d'une assertion faite par la partie responsable, qui est mise à la disposition des utilisateurs visés.
3. Dans une mission d'assurance par appréciation directe, le professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet, soit effectue directement l'évaluation ou la mesure de l'objet considéré, soit obtient de la partie responsable qui a effectué cette évaluation ou cette mesure une déclaration qui n'est pas mise à la disposition des utilisateurs visés. L'information sur l'objet considéré est fournie aux utilisateurs visés dans le rapport d'assurance.
4. Dans une mission d'assurance basée sur des assertions, les membres de l'équipe chargée de la mission d'assurance et le cabinet doivent être indépendants du client destinataire de la mission d'assurance (la partie qui est responsable de l'information objet considéré par la mission, et qui peut être responsable de l'objet considéré par la mission). Ces obligations d'indépendance interdisent certains liens entre les membres de l'équipe chargée de la mission d'assurance et (a) les administrateurs ou les cadres dirigeants et (b) les personnes chez le client qui sont en mesure d'exercer une influence notable sur l'information de l'objet considéré par la mission.
5. Dans une mission d'assurance par appréciation directe, les membres de l'équipe chargée de la mission d'assurance et le cabinet doivent être indépendants du client de la mission d'assurance (la partie responsable du sujet de la mission). Une appréciation doit également être faite de toutes menaces dont le cabinet a des raisons de croire qu'elles sont créées par des intérêts et des relations des cabinets du réseau.
6. Dans certains cas, lorsque le rapport d'assurance inclut une restriction à l'usage ou à la diffusion, les règles d'indépendance prévues dans la présente section peuvent être modifiées. Les modifications des obligations prévues dans cette section sont autorisées dès lors que les utilisateurs présumés de ce rapport (a) ont connaissance de la finalité, de l'information sur l'objet considéré par la mission et des limitations du rapport et (b) sont explicitement d'accord avec l'application des règles d'indépendance modifiées.

Parties responsables multiples

Dans les cas où il y a plusieurs parties responsables, il convient de déterminer pour chaque partie responsable si les relations avec cette partie sont de nature à créer une menace pour l'indépendance qui ne soit pas anodine et sans conséquence dans le contexte de l'information sur l'objet considéré de la mission.

Documentation

Le professionnel de l'expertise comptable doit documenter les conclusions concernant le respect des obligations d'indépendance, ainsi que le contenu de toutes les discussions pertinentes étayant ses conclusions.

1. Lorsque des mesures de sauvegarde sont nécessaires pour réduire une menace à un niveau acceptable, le professionnel de l'expertise comptable doit documenter la nature de cette menace, ainsi que les mesures de sauvegarde déjà en place ou mises en œuvre et qui réduisent cette menace à un niveau acceptable.
2. Le professionnel de l'expertise comptable doit aussi documenter la nature de la menace et les fondements de ses conclusions lorsqu'une menace a exigé une analyse substantielle afin de déterminer si des mesures de sauvegarde étaient nécessaires et que le professionnel de l'expertise comptable a conclu qu'elles ne l'étaient pas, étant donné que cette menace était déjà d'un niveau acceptable.

Durée de la mission

L'indépendance à l'égard du client d'une mission d'assurance est requise pendant la durée de la mission ainsi que tout au long de la période couverte par l'objet considéré de la mission.

Violation d'une disposition de cette section

Quand un cabinet détermine qu'il y a eu une violation d'une disposition de cette section, le cabinet doit mettre fin à, suspendre ou éliminer l'intérêt ou la relation qui a causé la violation et traiter les conséquences de cette violation.

1. Quand une violation a été identifiée, le cabinet doit étudier s'il existe des diligences requises par la loi ou la réglementation qui s'applique à cette situation et le cas échéant doit se conformer à ces exigences. Le cabinet doit envisager de communiquer à une autorité de régulation ou de supervision si cette communication est usuelle ou requise.
2. Le cabinet doit apprécier le caractère significatif de cette violation et son impact sur l'objectivité du cabinet.
3. En fonction de l'importance de la violation, il peut s'avérer nécessaire de mettre fin à la mission d'assurance ou bien il peut être possible de prendre des mesures qui traitent de façon appropriée les conséquences de la violation.
4. Si le cabinet estime que des mesures peuvent être prises pour traiter de façon satisfaisante les conséquences de la violation, le cabinet doit communiquer sur la violation et les mesures

qu'il envisage de mettre en place à la partie responsable ou aux personnes en charge de la gouvernance.

5. La cabinet doit documenter la violation, les mesures prises et les points qui ont été discutés avec la partie responsable ou les personnes en charge de la gouvernance et tous les échanges, le cas échéant, avec les autorités de régulation et de supervision.

Mise en œuvre du cadre conceptuel appliqué à l'indépendance

Pour les missions d'assurance autre que l'audit et l'examen limité, dans l'intérêt général, les membres des équipes en charge de la mission d'assurance et les cabinets doivent être indépendants des clients d'assurance et, par conséquent, l'indépendance est imposée par le présent code d'éthique.

1. L'indépendance recouvre
 - **L'indépendance d'esprit**, qui est l'état d'esprit qui permet au professionnel d'exprimer une conclusion sans être affecté par des influences susceptibles de compromettre son jugement professionnel, lui permettant ainsi d'agir avec intégrité et de faire preuve d'objectivité et d'esprit critique.
 - **L'indépendance en apparence**, qui est la nécessité d'éviter les faits et circonstances qui seraient si significatifs qu'un tiers raisonnable et informé, mesurant tous les faits et circonstances spécifiques, jugerait que l'intégrité, l'objectivité ou l'esprit critique d'un cabinet ou d'un membre de l'équipe en charge de la mission d'assurance ont été compromis.
2. Le cadre conceptuel doit être mis en œuvre par les professionnels de l'expertise comptable pour
 - Identifier les menaces pesant sur l'indépendance
 - Evaluer l'importance des menaces identifiées
 - Mettre en œuvre des mesures de sauvegarde, si nécessaire, afin d'éliminer ces menaces ou de les réduire à un niveau acceptable.
3. S'il n'est pas possible de réduire les menaces à un niveau acceptable, le professionnel de l'expertise comptable doit soit éliminer toute circonstance ou relation créant des menaces, soit refuser la mission d'assurance, soit y mettre un terme.

Intérêts financiers

La détention d'un intérêt financier dans un client d'une mission d'assurance peut créer une menace liée à l'intérêt personnel. L'existence et l'importance des menaces créées dépendent du rôle de la personne détenant l'intérêt financier, du caractère direct ou indirect de l'intérêt financier et du caractère significatif de l'intérêt financier.

1. Aucun membre de l'équipe de la mission d'assurance ni aucun membre de sa famille immédiate, ni le cabinet ne doit détenir aucun intérêt financier direct, ni aucun intérêt financier indirect significatif dans le client d'une mission d'assurance (ou dans une entité qui détient un intérêt financier direct ou indirect significatif dans une entité qui détient une participation majoritaire dans le client d'une mission d'assurance).
2. Les membres de l'équipe en charge de la mission d'assurance doivent déterminer si une menace liée à l'intérêt personnel est créée du fait de la détention connue chez le client de la mission d'assurance d'intérêts financiers par d'autres personnes, notamment :

- Les associés et collaborateurs professionnels du cabinet, autres que ceux qui sont mentionnés ci-dessus, ou des membres de leur famille immédiate
 - Les personnes qui entretiennent une relation personnelle étroite avec un membre de l'équipe en charge de la mission d'assurance.
3. Lorsqu'un cabinet, un associé, un employé du cabinet, ou un membre de la famille immédiate de cette personne, reçoit un intérêt financier direct ou un intérêt financier indirect significatif dans un client d'une mission d'assurance, en raison par exemple d'un héritage, d'une donation ou par suite d'une fusion et qu'il ne serait pas autorisé à détenir une telle participation aux termes de cette section, alors :
- Si le cabinet reçoit cet intérêt financier, il doit s'en défaire immédiatement, ou bien doit céder une fraction suffisante de cet intérêt financier, s'il est indirect, afin que l'intérêt restant ne soit plus significatif
 - Si c'est un membre de l'équipe chargée de la mission d'assurance, ou un membre de la famille immédiate de cette personne qui reçoit cet intérêt financier, la personne qui a reçu cet intérêt financier doit s'en défaire immédiatement, ou bien doit céder une fraction suffisante de cet intérêt financier, s'il est indirect, pour que l'intérêt restant ne soit plus significatif.

Prêts et cautions

Un prêt ou la caution d'un prêt, consenti à un membre de l'équipe de la mission d'assurance, à un membre de sa famille immédiate ou au cabinet, par un client d'une mission d'assurance qui est une banque ou un établissement financier et qui n'est pas consenti suivant des procédures, modalités et conditions de prêt normales ne doit pas être accepté.

1. Un prêt ou une caution consenti à un membre de l'équipe en charge de la mission d'assurance, à un membre de sa famille immédiate ou au cabinet, par un client d'une mission d'assurance qui n'est pas une banque ou un établissement financier est interdit, sauf s'il n'est pas significatif pour le cabinet, le membre de l'équipe en charge de la mission d'assurance, le membre de sa famille immédiate ni pour le client d'assurance.
2. De même, le cabinet, un membre de l'équipe en charge de la mission d'assurance ou un membre de sa famille immédiate ne peuvent consentir un prêt ou cautionner un emprunt d'un client d'une mission d'assurance, sauf si ce prêt ou cette caution n'est pas significatif pour le cabinet, le membre de l'équipe en charge de la mission d'assurance, le membre de sa famille immédiate ni pour le client de la mission d'assurance.
3. Un compte de dépôt ou de courtage chez un client d'une mission d'assurance qui est une banque, un courtier ou un établissement similaire, détenu par un cabinet, un membre de l'équipe en charge de la mission d'assurance, ou un membre de sa famille immédiate, n'entraîne pas de menace sur l'indépendance, dès lors que les termes et conditions de fonctionnement de ce compte sont conformes aux pratiques commerciales usuelles.

Liens commerciaux et relations d'affaires

Les liens commerciaux ou relations d'affaires étroits entre un cabinet, un membre de l'équipe en charge de la mission d'assurance ou un membre de sa famille immédiate et le client de la mission d'assurance ou ses dirigeants sont interdits sauf s'ils sont insignifiants pour le cabinet, le client ou ses dirigeants.

1. De tels liens commerciaux ou relations d'affaires existent par exemple dans les situations suivantes :

- La détention conjointe d'un intérêt financier avec le client, son actionnaire en détenant le contrôle, un de ses administrateurs, un de ses cadres dirigeants ou toute autre personne qui exerce des fonctions de direction générale pour ce client
 - Des accords consistant à combiner un ou plusieurs services ou produits du cabinet avec un ou plusieurs services du client et les commercialiser
 - Des accords de distribution ou de commercialisation en vertu desquels le cabinet distribue et commercialise des produits du client.
2. En général, l'achat de biens et de services auprès d'un client d'une mission d'assurance par le cabinet, un membre de l'équipe en charge de la mission d'assurance ou un membre de sa famille immédiate ne crée pas de menace sur l'indépendance si cet achat s'effectue dans des conditions de marché et de concurrence normales. Néanmoins, de telles transactions peuvent être d'une nature ou d'une ampleur telle qu'elles créent une menace liée à l'intérêt personnel.

Liens familiaux et personnels

Il est interdit à une personne dont un membre de la famille immédiate est administrateur ou cadre dirigeant du client de la mission d'assurance ou un salarié en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation des documents comptables ou des états financiers du client de faire partie de l'équipe en charge de la mission d'assurance.

1. Des menaces sur l'indépendance sont créées lorsqu'un membre de l'équipe en charge de la mission d'assurance, un associé ou un salarié du cabinet qui n'est pas membre de l'équipe en charge de la mission d'assurance entretient des liens personnels étroits avec une personne qui n'est pas un membre de sa famille immédiate ou proche, mais qui est un administrateur, un cadre dirigeant ou un salarié en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation des informations sur lesquelles le cabinet va réaliser une mission d'assurance. L'importance de ces menaces dépendra de facteurs tels que :
- La nature de la relation entre la personne concernée et le membre de l'équipe en charge de la mission d'assurance
 - La position occupée chez le client par cette personne
 - Le rôle du professionnel au sein de l'équipe en charge de la mission d'assurance.
2. L'importance de ces menaces doit être évaluée et des mesures de sauvegarde mises en œuvre le cas échéant afin d'éliminer ces menaces ou de les réduire à un niveau acceptable.

Occupation d'un emploi chez un client d'une mission d'assurance

Des menaces liées à la familiarité ou à l'intimidation sont susceptibles d'être créées lorsqu'un administrateur ou un cadre dirigeant d'un client d'une mission d'assurance, ou un salarié en mesure d'exercer une influence notable sur l'information sur l'objet considéré par la mission d'assurance, a été membre de l'équipe en charge de la mission d'assurance ou un associé du cabinet.

1. Lorsqu'un ancien membre de l'équipe chargée de la mission d'assurance ou un ancien associé du cabinet rejoint le client de la mission d'assurance pour occuper une telle fonction, l'existence et l'importance de toute menace liée à la familiarité ou l'intimidation dépendront de facteurs tels que :
- La position que cette personne occupe chez le client
 - La relation éventuelle que cette personne aura avec l'équipe chargée de la mission d'assurance
 - La durée écoulée depuis que cette personne était membre de l'équipe chargée d'une mission d'assurance ou associé du cabinet

- La position précédemment occupée par cette personne au sein de l'équipe chargée d'une mission d'assurance ou du cabinet, par exemple si la personne était chargée de maintenir des contacts réguliers avec la direction du client ou sa gouvernance la position que cette personne occupe chez le client.

Dans tous les cas, la personne concernée ne doit pas continuer à prendre part aux activités commerciales ou professionnelles du cabinet.

L'importance de toute menace créée doit être évaluée et des mesures de sauvegarde mises en œuvre, le cas échéant afin d'éliminer la menace ou de la réduire à un niveau acceptable.

2. Une menace liée à l'intérêt personnel est créée lorsqu'un membre de l'équipe en charge de la mission d'assurance prend part à la mission tout en sachant qu'il va, ou pourrait, rejoindre le client de la mission d'assurance à un moment donné dans le futur. Les politiques et procédures en place dans le cabinet doivent faire obligation aux membres d'une équipe en charge de la mission d'assurance d'aviser le cabinet lorsqu'ils entrent en négociations d'embauche chez le client.

Dès réception de cette notification, l'importance de la menace doit être évaluée et des mesures de sauvegarde mises en œuvre le cas échéant afin d'éliminer la menace ou la réduire à un niveau acceptable.

Personnes récemment employées par un client d'audit

Une personne qui a, au cours de la période couverte par le rapport d'assurance, exercé des fonctions d'administrateur ou de cadre dirigeant chez le client de la mission d'assurance ou a été un salarié en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation de l'information sur l'objet concerné par la mission d'assurance ne peut pas être affectée à l'équipe en charge de la mission d'assurance.

1. Si la personne a exercé des fonctions d'administrateur ou de cadre dirigeant chez le client de la mission d'assurance ou a été un salarié en mesure d'exercer une influence notable sur la préparation de l'information sur l'objet concerné par la mission d'assurance antérieurement à la période couverte par le rapport d'assurance, il peut y avoir des menaces liées à l'intérêt personnel, à l'auto-révision ou à la familiarité pour lesquelles des mesures de sauvegarde doivent être mises en place.

Prestation de services autres que des missions d'assurance à des clients d'une mission d'assurance

Responsabilités de la direction

Lors de la réalisation d'une mission d'assurance, un cabinet ne peut exercer des responsabilités de direction dans le cadre de la mission d'assurance.

1. Lorsque le cabinet endosse une responsabilité de gestion dans le cadre de tout autre service dispensé au client d'une mission d'assurance, il doit s'assurer que la responsabilité en question n'est pas liée à l'objet considéré par la mission, ni à l'information sur l'objet considéré par la mission d'assurance effectuée par ce cabinet.
2. Le cabinet doit s'assurer qu'un membre de la direction est en charge de porter les jugements importants et de prendre les décisions significatives qui relèvent à proprement parler de la responsabilité de la direction. Cela suppose que le client
 - désigne, pour évaluer les résultats de ces services et pour endosser la responsabilité des actions qui seront prises à la suite des conclusions de ces travaux, une personne qui possède la compétence et l'expérience pour porter la responsabilité des décisions et de la supervision des travaux réalisés
 - évalue l'adéquation du résultat des travaux qui ont été réalisés pour son compte

- accepte la responsabilité des actions à prendre, le cas échéant, à la suite des résultats des travaux réalisés.

Autres sujets

1. Des menaces sur l'indépendance sont susceptibles d'être créées lorsqu'un cabinet fournit un service autre qu'une mission d'assurance en rapport avec l'information sur l'objet considéré par la mission d'assurance. Dans de tels cas, une évaluation de l'importance de l'implication du cabinet par rapport à l'information sur l'objet considéré par la mission doit être réalisée, et il doit être déterminé si des menaces liées à l'auto-révision, qui ne sont pas d'un niveau acceptable, peuvent être ramenées à un niveau acceptable par la mise en œuvre de mesures de sauvegarde.

Honoraires

Il y a une menace quand les honoraires totaux générés par une mission d'assurance représentent une large proportion des honoraires totaux du cabinet.

1. Il existe également une menace quand les honoraires générés par une mission d'assurance représentent une large proportion du chiffre d'affaires géré par un associé donné. L'importance de la menace doit être évaluée et des mesures de sauvegarde mises en œuvre le cas échéant.

Honoraires impayés

Le cabinet est censé exiger le paiement des honoraires avant que le rapport d'assurance soit émis. Lorsque les honoraires demeurent impayés après la date d'émission du rapport d'assurance, l'existence d'une menace doit être évaluée et le cas échéant les procédures de sauvegarde mises en œuvre.

Honoraires subordonnés

**Des honoraires subordonnés facturés directement ou indirectement par un cabinet dans le cadre d'une mission d'assurance sont interdits.
Certains honoraires subordonnés facturés directement ou indirectement par un cabinet à un client d'une mission d'assurance pour une mission autre qu'une mission d'assurance sont interdits.**

1. Les honoraires subordonnés facturés directement ou indirectement par le cabinet dans le cadre d'une mission autre qu'une mission d'assurance fournie à un client d'une mission d'assurance sont interdits si le résultat de ce service autre qu'une mission d'assurance, et par conséquent, le montant des honoraires, dépend d'un jugement, futur ou actuel, relatif à un sujet qui est significatif par rapport à l'information sur l'objet considéré par la mission d'assurance. Aucune mesure de sauvegarde ne serait en mesure de réduire la menace à un niveau acceptable.
2. Pour les autres types d'honoraires subordonnés, les menaces doivent être évaluées et des mesures de sauvegarde mises en œuvre.

Dons et libéralités

Il est interdit au cabinet et aux membres de l'équipe en charge de la mission d'assurance d'accepter des dons ou des libéralités d'un client, sauf si la valeur en cause est négligeable et sans importance.

Contentieux en cours ou probable

Lorsqu'un contentieux existe ou apparaît probable entre le cabinet ou un membre de l'équipe en charge de la mission d'assurance et le client de la mission d'assurance, les menaces doivent être évaluées et des mesures de sauvegarde mises en œuvre le cas échéant.

PARTIE C – PROFESSIONNELS DE L'EXPERTISE COMPTABLE N'EXERCANT PAS EN CABINET

300 – Introduction

Un professionnel de l'expertise comptable exerçant en entreprise ne doit pas sciemment s'engager dans aucune affaire, occupation ou activité qui porte atteinte, ou pourrait porter atteinte, à l'intégrité, l'objectivité ou la bonne réputation de la profession et qui de ce fait, serait incompatible avec les principes fondamentaux.

1. La conformité aux principes fondamentaux peut potentiellement être menacée par un large éventail de circonstances et de relations. Les menaces s'inscrivent dans l'une ou plusieurs des catégories suivantes :

- L'intérêt personnel
- L'auto-révision
- La représentation
- La familiarité
- L'intimidation.

Ces menaces sont présentées en détail dans la partie A du présent code.

2. Les exemples de circonstances susceptibles de créer des menaces liées à l'intérêt personnel pour un professionnel de l'expertise comptable exerçant en entreprise comprennent :

- La détention d'un intérêt financier ou le bénéfice d'un prêt ou d'une caution de l'organisation qui l'emploie ;
- La participation à des régimes de rémunération au rendement proposés par l'organisation qui l'emploie ;
- L'usage personnel indu d'actifs de la société ;
- Le souci quant à la sécurité de l'emploi ;
- Les pressions commerciales émanant de l'extérieur de l'organisation qui l'emploie.

310 – Conflits d'intérêt

Le professionnel de l'expertise comptable exerçant en entreprise peut faire face à des pressions qui le poussent de façon à agir ou à se comporter de façon susceptible de menacer directement ou indirectement la conformité aux principes fondamentaux. Ces menaces doivent être évaluées et des procédures de sauvegarde appropriées mises en œuvre le cas échéant.

320 – Préparation et présentation de l'information

Le professionnel de l'expertise comptable exerçant en entreprise qui est responsable de la préparation ou de l'approbation des états financiers à usage général de l'organisation qui l'emploie doit s'assurer que ces états financiers sont présentés en conformité avec les normes applicables de présentation de l'information financière.

1. Des menaces sur la conformité aux principes fondamentaux, par exemple, des menaces liées à l'intérêt personnel ou à l'intimidation pesant sur l'objectivité, ou la compétence et la diligence professionnelles sont créées lorsqu'un professionnel de l'expertise comptable exerçant en entreprise fait face à des pressions (provenant d'autrui ou de la possibilité d'un gain personnel) le poussant à s'associer ou à laisser les actions de tiers l'associer à des informations trompeuses.
2. L'importance de ces menaces dépendra de facteurs, tels que l'origine de ces pressions, et de la mesure dans laquelle les informations en cause sont, ou peuvent être, trompeuses. L'importance de ces menaces doit être évaluée et des mesures de sauvegarde mises en œuvre le cas échéant afin de les éliminer ou de les réduire à un niveau acceptable.
3. Parmi ces mesures de sauvegarde figurent la consultation des supérieurs hiérarchiques au sein de l'organisation qui l'emploie, par exemple le comité d'audit ou les personnes en charge de la gouvernance, ou la consultation d'un organisme professionnel compétent.
4. Lorsqu'il n'est pas possible de réduire la menace à un niveau acceptable, le professionnel de l'expertise comptable exerçant en entreprise doit refuser d'être, ou de rester, associé aux informations qu'il considère comme étant trompeuses. Un professionnel de l'expertise comptable exerçant en entreprise peut avoir, à son insu, été associé à des informations trompeuses. Lorsqu'il s'en aperçoit, le professionnel de l'expertise comptable exerçant en entreprise doit prendre des mesures pour se désolidariser de ces informations.

330 – Exercer avec une expertise suffisante

Le principe fondamental de la compétence et de la diligence professionnelles requiert que le professionnel de l'expertise comptable exerçant en entreprise n'entreprenne que les tâches importantes pour lesquelles il a, ou peut acquérir, une formation ou une expérience spécifique suffisante. Le professionnel de l'expertise comptable exerçant en entreprise ne doit pas induire intentionnellement en erreur son employeur sur le niveau de compétence ou d'expérience dont il dispose ; si besoin est, le professionnel de l'expertise comptable exerçant en entreprise ne doit pas non plus manquer de solliciter les conseils et l'assistance appropriés d'un expert.

340 – Intérêts financiers

Les professionnels de l'expertise comptable exerçant en entreprise peuvent détenir des intérêts financiers, ou peuvent avoir connaissance des intérêts financiers détenus par des membres de leur famille immédiate ou proche, qui pourraient, dans certains cas, donner lieu à des menaces sur la conformité aux principes fondamentaux.

1. L'importance de toute menace doit être évaluée et des mesures de sauvegarde mises en œuvre le cas échéant afin d'éliminer la menace ou de la réduire à un niveau acceptable.
2. Les professionnels de l'expertise comptable exerçant en entreprise ne doivent ni manipuler des informations, ni se servir d'informations confidentielles pour leur avantage personnel.

350 – Incitations

Réceptions d'offres

Le professionnel de l'expertise comptable exerçant en entreprise ou un membre de sa famille proche ou immédiate peut se voir offrir des incitations (cadeaux, hospitalité, traitement préférentiel, appels inappropriés à l'amitié ou à la loyauté, etc.) qui peuvent faire peser des menaces sur la conformité aux principes fondamentaux.

1. L'existence et l'importance de toute menace dépend de la nature, de la valeur et de l'intention derrière l'offre. L'importance de toute menace doit être évaluée et des mesures de sauvegarde mises en œuvre le cas échéant afin de les éliminer ou de les réduire à un niveau acceptable.

Propositions d'offres

Le professionnel de l'expertise comptable exerçant en entreprise peut se trouver dans une situation où, il est attendu de lui, ou des pressions s'exercent sur lui, pour qu'il offre des incitations en vue d'influencer le jugement ou le processus décisionnel d'une personne ou d'une organisation, ou en vue d'obtenir des informations confidentielles. Le professionnel de l'expertise comptable exerçant en entreprise ne doit pas proposer d'incitation en vue d'influencer indûment le jugement professionnel d'un tiers.

1. Lorsque les pressions pour proposer un incitatif contraire à la déontologie, proviennent de l'organisation qui l'emploie, le professionnel de l'expertise comptable doit suivre les principes et les recommandations concernant la résolution de conflits déontologiques énoncés dans la partie A du présent code.

DEFINITIONS

Administrateur ou cadre dirigeant

Personnes responsable de la gouvernance d'une entité, ou agissant dans une capacité équivalente, indépendamment de leur titre, qui peut différer d'un pays à l'autre.

Associé chargé de la mission

Associé ou autre personne du cabinet qui a la responsabilité de la mission et de son exécution ainsi que du rapport qui est délivré au nom du cabinet et qui dispose, lorsque cela est nécessaire, de l'autorité appropriée conférée par un organisme professionnel, une instance juridique ou les pouvoirs publics.

Associé principal de la mission d'audit

L'associé chargé de la mission, la personne responsable de la revue du contrôle qualité de la mission, et les autres associés en charge de l'audit, le cas échéant, qui prennent les décisions clés ou portent les jugements sur des points significatifs dans le cadre de l'audit des états financiers sur lesquels le cabinet va exprimer une opinion. Suivant les cas et le rôle des personnes intervenant sur l'audit, les « autres associés en charge de l'audit » peuvent inclure, par exemple, les associés d'audit, responsables de filiales ou de divisions importantes.

Bureau

Sous-groupe distinct, qu'il soit organisé en fonction de critères géographiques ou d'activités.

Cabinet

(a) un praticien indépendant, une association ou société de professionnels de l'expertise comptable ;
(b) l'entité qui contrôle ces parties, via la propriété, la gestion ou d'autres biais ;
(c) entité contrôlée par ces parties, via la propriété, la gestion ou d'autres biais.

Cabinet membre du réseau

Cabinet ou entité qui appartient à un réseau

Client d'audit

Entité au titre de laquelle un cabinet effectue une mission d'audit d'états financiers. Lorsque le client est une société cotée, le client d'audit d'états financiers inclura toujours ses entités liées. Lorsque le client d'audit n'est pas une société cotée, le client d'audit d'états financiers inclut les entités liées sur lesquelles ce client exerce un contrôle direct ou indirect.

Client d'une mission d'assurance

La partie responsable, c'est-à-dire la (ou les personne(s)) qui :

(a) dans une mission d'appréciation directe, est responsable du sujet de la mission ;
(b) dans une mission basée sur des assertions, est responsable de l'information liée au sujet de la mission et peut être responsable du sujet de la mission

Client d'une mission d'examen limité

Entité chez laquelle un cabinet effectue une mission d'examen limité

Entité cotée

Entité dont les actions, les parts, ou les obligations sont cotées ou inscrites à la cote officielle d'une bourse de valeurs reconnue ou qui sont négociées suivant les règles d'une bourse de valeurs reconnue ou d'un autre organisme équivalent.

Entité d'intérêt public

(a) une entité cotée

(b) une entité

(a) définie par la réglementation ou la législation comme une entité d'intérêt public ou
(b) pour laquelle la réglementation ou la législation font obligation d'effectuer un audit en conformité avec les mêmes règles d'indépendance que celles qui s'appliquent à l'audit des entités cotées. Une telle réglementation peut être promulguée par toute instance de réglementation compétente, notamment une instance de réglementation de l'audit.

Entité liée

Entité qui entretient une des relations suivantes avec le client :

(a) entité qui exerce un contrôle direct ou indirect sur le client, sous réserve que ce client soit significatif par rapport à cette entité ;

(b) entité détenant un intérêt financier direct chez le client, sous réserve que cette entité ait une influence notable sur le client et que cette participation chez le client soit significative pour cette entité ;

(c) entité sur laquelle le client exerce un contrôle direct ou indirect ;

(d) Entité dans laquelle le client, ou une entité liée au client comme indiqué en (c) ci-dessus, détient un intérêt financier direct qui lui donne une influence notable sur cette entité et pour qui la participation est significative pour le client et son entité liée comme indiqué en (c) ;

(e) Entité qui est sous contrôle commun avec le client (une "entité sœur"), sous réserve que cette entité sœur et le client soient tous deux significatifs pour l'entité qui contrôle le client et l'entité sœur.

Equipe chargée de la mission

Tous les associés et le personnel effectuant la mission et toute personne engagée par le cabinet ou un cabinet du réseau qui mettent en oeuvre des procédures d'assurance dans le cadre de la mission. Ceci exclut les experts externes engagés par le cabinet ou un cabinet du réseau.

Equipe d'audit

(a) Tous les membres de l'équipe d'audit ;

(b) Toutes les autres personnes au sein du cabinet qui peuvent influencer directement le résultat d'une mission d'audit, notamment :

(i) ceux qui recommandent la rémunération ou qui assurent la supervision, l'encadrement ou toute autre surveillance directe de l'associé chargé de la mission, en relation avec la mise en oeuvre de la mission d'audit, y compris toutes les personnes successivement placées hiérarchiquement au-dessus de l'associé chargé de la mission jusqu'au directeur général ou associé dirigeant (président directeur général ou équivalent) ;

(ii) ceux qui sont consultés sur des questions techniques ou sectorielles spécifiques, des opérations ou des événements relatifs à la mission ;

(iii) ceux qui assurent le contrôle qualité de la mission, notamment ceux qui effectuent la revue de contrôle qualité de la mission.

(c) tous ceux qui au sein d'un cabinet membre d'un réseau peuvent influencer directement le résultat de la mission d'audit.

Equipe chargée de la mission d'assurance

(a) Tous les membres composant l'équipe chargée de la mission d'assurance ;

(b) Toutes les autres personnes au sein du cabinet qui peuvent influencer directement le résultat d'une mission d'assurance, notamment :

(i) ceux qui recommandent la rémunération ou qui assurent la supervision, l'encadrement ou toute autre surveillance directe de l'associé chargé de la mission d'assurance, en relation avec la mise en oeuvre de la mission d'assurance ;

(ii) ceux qui sont consultés sur des questions techniques ou sectorielles spécifiques, des opérations ou des événements relatifs à la mission d'assurance ;

(iii) ceux qui assurent le contrôle qualité de la mission d'assurance, notamment ceux qui effectuent la revue de contrôle qualité de la mission d'assurance;

Equipe chargée de la mission d'examen limité

- (a) tous les membres de l'équipe intervenant dans la mission d'examen limité ;
- (b) toutes les autres personnes, au sein d'un cabinet, qui peuvent influencer directement le résultat de la mission d'examen limité, notamment :
 - (i) ceux qui recommandent la rémunération ou qui assurent la supervision, l'encadrement ou toute autre surveillance directe de l'associé chargé de la mission en relation avec la mise en oeuvre de la mission d'examen limité, y compris toutes les personnes successivement placées hiérarchiquement au-dessus de l'associé chargé de la mission jusqu'au directeur général ou associé dirigeant (président directeur général ou équivalent) ;
 - (ii) ceux qui sont consultés sur des questions techniques ou sectorielles spécifiques, des opérations ou des événements relatifs à cette mission ;
 - (iii) ceux qui assurent le contrôle qualité de la mission, notamment ceux qui effectuent la revue de contrôle qualité de la mission ;
- (c) tous ceux qui au sein du cabinet d'un réseau peuvent influencer directement le résultat de la mission d'examen limité.

Etats financiers

Une représentation structurée de l'information financière historique, y compris l'annexe, destinée à communiquer les ressources économiques ou les obligations économiques d'une entité à un moment donné ou les changements intervenus au cours d'une période donnée, en conformité avec le cadre de référence de l'information financière. Les notes annexes réunissent en général une synthèse des méthodes comptables importantes et d'autres informations explicatives. L'expression peut faire référence à un jeu complet d'états financiers, mais elle peut également faire référence à un seul état financier, par exemple un bilan, ou un compte de résultat et aux notes explicatives connexes.

Etats financiers sur lesquels le cabinet va émettre une opinion

Dans le cas d'une entité seule, les états financiers de cette entité. Dans le cas de comptes consolidés, aussi dénommés comptes de groupe, les états financiers consolidés.

Etats financiers à usage particulier

Etats financiers préparés en conformité avec un référentiel d'information financière, destiné à répondre aux besoins d'informations financières d'utilisateurs spécifiques.

Expert externe

Une personne (qui n'est pas un associé, ni un membre de l'équipe professionnelle, y compris les collaborateurs momentanés du cabinet ou d'un cabinet du réseau) ou une organisation possédant des compétences, des connaissances et de l'expérience dans un domaine autre que la comptabilité ou l'audit, dont les travaux dans ce domaine sont utilisés pour aider le professionnel de l'expertise comptable à obtenir des éléments probants appropriés et suffisants.

Famille immédiate

Le conjoint (ou l'équivalent) et les personnes à charge.

Famille proche

Les parents, les enfants et les frères et soeurs qui ne sont pas membres de la famille immédiate.

Honoraires subordonnés

Honoraires calculés sur une base prédéterminée, en fonction de l'issue d'une transaction ou du résultat des services fournis par le cabinet. Les honoraires fixés par un tribunal ou une autre autorité publique ne sont pas considérés comme des honoraires subordonnés.

Information financière historique

Information exprimée en termes financiers concernant une entité déterminée, extraite principalement du système comptable de cette entité, à propos d'événements économiques survenus au cours de périodes passées ou à propos des conditions économiques ou circonstances à différents moments dans le passé.

Indépendance

L'indépendance comprend :

- (a) l'indépendance d'esprit – l'état d'esprit qui permet à une personne d'émettre une opinion sans être affectée par des influences nuisant au jugement professionnel, et lui donne la possibilité d'agir avec intégrité et d'exercer son objectivité et son esprit critique ;
- (b) l'apparence d'indépendance – le fait d'éviter les actions et les situations qui sont si significatifs qu'un tiers raisonnable informé, appréciant tous les faits et circonstances spécifiques, serait enclin à conclure que l'intégrité, l'objectivité ou l'esprit critique d'un cabinet, ou d'un membre de l'équipe chargée de la mission d'audit ou d'assurance ont été compromis.

Mission d'audit

Mission d'expression d'une assurance raisonnable dans laquelle un professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet exprime une opinion sur le point de savoir si les états financiers sont préparés sur tous les points significatifs (ou donnent une image sincère et véritable, ou sont régulièrement présentés, sur tous les points significatifs) en conformité avec un référentiel de présentation de l'information financière applicable, telle qu'une mission conduite conformément aux normes internationales d'audit ISA. Il peut s'agir d'une mission de contrôle légal des comptes, c'est-à-dire un audit d'états financiers requis par la législation ou la réglementation.

Mission d'assurance

Mission dans laquelle un professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet exprime une conclusion destinée à renforcer le degré de confiance des utilisateurs présumés, autres que la partie responsable, quant au résultat d'une évaluation ou d'une mesure d'un sujet par rapport à des critères.

Mission d'examen limité

Mission d'assurance, conduite en conformité avec les normes internationales relatives aux missions d'examen limité ou missions équivalentes, dans laquelle un professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet exprime une conclusion sur le point de savoir si, sur la base de procédures qui n'apportent pas tous les éléments probants qui seraient requis dans le cadre d'un audit, l'attention du professionnel de l'expertise comptable n'a pas été attirée sur quelque chose le portant à croire que les états financiers ne sont pas préparés, sur tous les points significatifs, en conformité avec le référentiel de communication financière applicable.

Niveau acceptable

Niveau auquel un tiers raisonnable et informé, appréciant tous les faits et circonstances spécifiques dont dispose le professionnel de l'expertise comptable à un moment donné, serait enclin à conclure que la conformité aux principes fondamentaux n'est pas compromise.

Intérêt financier

Participation détenue dans les capitaux propres ou dans d'autres titres, obligations, instruments de créances ou d'emprunts d'une entité, y compris les droits et obligations d'acquérir une telle participation et les dérivés directement liés à cette participation.

Intérêt financier direct

Intérêt financier dont un particulier ou une entité :

- * détient directement la propriété et le contrôle (y compris les participations gérées par des tiers sur une base discrétionnaire) ;
- * détient la propriété réelle via un vecteur de placement collectif, une succession, un fiducie ou tout autre intermédiaire sur lequel ce particulier ou cette entité exerce un contrôle, ou est en mesure d'influencer les décisions d'investissement.

Intérêt financier indirect

Intérêt financier dont un particulier ou une entité détient la propriété réelle via un vecteur de placement collectif, une succession, un fiducie ou tout autre intermédiaire, sur lequel ce particulier ou cette entité n'exerce aucun contrôle, ni n'est en mesure d'influencer les décisions d'investissement.

Personnes constituant la gouvernance

Personnes ayant la responsabilité de superviser l'orientation stratégique de l'entité, ainsi que les obligations liées à la responsabilité de l'entité. Ceci inclut la supervision du processus de communication financière.

Professionnel de l'expertise comptable

Personne qui est membre d'un organisme membre de l'IFAC.

Professionnel de l'expertise comptable en place

Professionnel exerçant en cabinet, actuel titulaire du mandat d'audit ou qui effectue des services comptables, fiscaux, de conseil ou d'autres services professionnels similaires pour le compte d'un client.

Professionnel de l'expertise comptable exerçant en entreprise

Professionnel de l'expertise comptable salarié, ou engagé dans des fonctions de direction ou sans fonction de direction, dans des domaines tels que le commerce, l'industrie, les services, le secteur public, l'enseignement, le secteur non lucratif, les instances de réglementation et les organismes professionnels, ou un professionnel de l'expertise comptable engagé par contrat par ces entités.

Professionnel de l'expertise comptable exerçant en cabinet

Professionnel de l'expertise comptable qui, quelle que soit sa discipline (par exemple, audit, fiscalité ou conseils) travaille dans un cabinet qui fournit des services professionnels. L'expression sert également à désigner un cabinet de professionnels de l'expertise comptable

Publicité

Communication au public d'informations par des professionnels de l'expertise comptable exerçant en cabinet sur leurs services ou leurs compétences en vue d'obtenir des missions professionnelles.

Réseau

Une structure élargie :

- (a) qui est destinée à la coopération,
- (b) qui vise manifestement au partage des bénéfices ou des coûts, ou à la détention de droits de propriété en commun, au partage du contrôle ou de la gestion, au partage de politiques de contrôle qualité communes, d'une stratégie commerciale commune, de l'usage d'un nom de marque commun, ou d'une fraction significative de ressources professionnelles.

Revue du contrôle qualité de la mission

Procédure destinée à fournir, préalablement à ou au moment de l'émission du rapport, une évaluation objective des jugements significatifs portés par l'équipe chargée de la mission et des conclusions auxquelles elle est parvenue lors de l'établissement du rapport.

Services professionnels

Services requérant des compétences comptables ou connexes, exécutés par un professionnel de l'expertise comptable, notamment les services de comptabilité, d'audit, de fiscalité, de conseil de gestion et de gestion financière.