



UNION EUROPÉENNE

LE PARLEMENT EUROPÉEN

LE CONSEIL

**Bruxelles, le 8 mars 2006
(OR. en)**

2004/0065 (COD)

PE-CONS 3667/05

**DRS 35
CODEC 1080
OC 871**

ACTES LÉGISLATIFS ET AUTRES INSTRUMENTS

Objet: Directive du Parlement européen et du Conseil concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés, modifiant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil, et abrogeant la directive 84/253/CEE du Conseil

ORIENTATIONS COMMUNES

Délai de consultation pour la Bulgarie et la Roumanie: 17.3.2006

DIRECTIVE 2006/.../CE DU PARLEMENT EUROPÉEN ET DU CONSEIL

du

**concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés
et modifiant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil,
et abrogeant la directive 84/253/CEE du Conseil**

(Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE)

LE PARLEMENT EUROPÉEN ET LE CONSEIL DE L'UNION EUROPÉENNE,

vu le traité instituant la Communauté européenne, et notamment son article 44, paragraphe 2, point g),

vu la proposition de la Commission,

vu l'avis du Comité économique et social européen¹,

statuant conformément à la procédure visée à l'article 251 du traité²,

¹ JO C 157 du 28.6.2005, p. 115.

² Avis du Parlement européen du 28 septembre 2005 (non encore paru au Journal officiel) et décision du Conseil du

considérant ce qui suit:

- (1) À l'heure actuelle, la quatrième directive 78/660/CEE du Conseil du 25 juillet 1978 concernant les comptes annuels de certains types de sociétés¹, la septième directive 83/349/CEE du Conseil du 13 juin 1983 concernant les comptes consolidés², la directive 86/635/CEE du Conseil du 8 décembre 1986 sur les comptes annuels et les comptes consolidés des banques et autres établissements financiers³ ainsi que la directive 91/674/CEE du Conseil du 19 décembre 1991 relative aux comptes annuels et comptes consolidés des entreprises d'assurance⁴, exigent toutes que les comptes annuels ou consolidés soient contrôlés par une ou plusieurs personnes habilitées à effectuer de tels contrôles.
- (2) Les conditions de l'agrément des personnes chargées d'effectuer ce contrôle légal des comptes ont été fixées par la huitième directive 84/253/CEE du Conseil du 10 avril 1984 concernant l'agrément des personnes chargées du contrôle légal des documents comptables⁵.

¹ JO L 222 du 14.8.1978, p. 11. Directive modifiée en dernier lieu par la directive 2003/51/CE du Parlement européen et du Conseil (JO L 178 du 17.7.2003, p. 16).

² JO L 193 du 18.7.1983, p. 1. Directive modifiée en dernier lieu par la directive 2003/51/CE.

³ JO L 372 du 31.12.1986, p. 1. Directive modifiée en dernier lieu par la directive 2003/51/CE.

⁴ JO L 374 du 31.12.1991, p. 7. Directive modifiée par la directive 2003/51/CE.

⁵ JO L 126 du 12.5.1984, p. 20.

- (3) L'absence d'approche harmonisée de la question du contrôle légal des comptes dans la Communauté était la raison pour laquelle la Commission, dans sa communication de 1998 intitulée "Le contrôle légal des comptes dans la Communauté européenne: la marche à suivre"¹, a proposé la création d'un Comité de l'Audit qui pourrait élaborer de nouvelles actions en étroite collaboration avec la profession comptable et les États membres.
- (4) S'appuyant sur les travaux dudit Comité, la Commission a publié, le 15 novembre 2000, une recommandation relative aux "exigences minimales en matière de contrôle de la qualité du contrôle légal des comptes dans l'Union européenne"² et, le 16 mai 2002, une recommandation sur l' "indépendance du contrôleur légal des comptes dans l'UE: principes fondamentaux"³.
- (5) La présente directive vise une harmonisation poussée – mais pas totale – des exigences en matière de contrôle légal des comptes. Un État membre qui exige le contrôle légal des comptes peut imposer des normes plus rigoureuses, sauf disposition contraire de la présente directive.
- (6) Les qualifications en matière d'audit acquises par les contrôleurs légaux des comptes sur la base de la présente directive devraient être jugées équivalentes. Les États membres ne devraient donc plus pouvoir exiger qu'une majorité des droits de vote, au sein d'un cabinet, soit détenue par des contrôleurs légaux des comptes agréés localement, ou bien qu'une majorité des membres de l'organe d'administration ou de direction du cabinet aient été agréés localement.

¹ JO C 143 du 8.5.1998, p. 12.

² JO L 91 du 31.3.2001, p. 91.

³ JO L 191 du 19.7.2002, p. 22.

- (7) Le contrôle légal des comptes requiert une connaissance adéquate de matières telles que le droit des sociétés, le droit fiscal et le droit social. Cette connaissance devrait être testée avant qu'un contrôleur légal des comptes d'un autre État membre puisse être agréé.
- (8) Afin de protéger les tiers, tous les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit agréés devraient être inscrits dans un registre accessible au public contenant les informations fondamentales relatives aux contrôleurs légaux et aux cabinets d'audit.
- (9) Les contrôleurs légaux des comptes devraient être tenus de respecter les normes d'éthique les plus élevées. Ils devraient par conséquent se soumettre à une déontologie, couvrant, au minimum, leur fonction d'intérêt public, leur intégrité et leur objectivité, leur compétence professionnelle et leur diligence. La fonction d'intérêt public des contrôleurs légaux des comptes signifie qu'un grand nombre de personnes et d'établissements sont tributaires de la qualité du travail du contrôleur légal des comptes. La bonne qualité des contrôles contribue au bon fonctionnement des marchés en améliorant l'intégrité et l'efficacité des états financiers. La Commission peut adopter, à titre de normes minimales, des mesures d'exécution en ce qui concerne la déontologie. Ce faisant, la Commission peut prendre en considération les principes figurant dans le code d'éthique de la Fédération internationale des experts-comptables (IFAC).
- (10) Il importe que les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit respectent la vie privée de leurs clients. Ils devraient par conséquent être liés par des règles rigoureuses de confidentialité et de secret professionnel, sans que celles-ci puissent faire obstacle pour autant à la mise en œuvre appropriée de la présente directive. Ces règles de confidentialité devraient s'appliquer également à tout contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit ayant cessé de participer à une mission de contrôle spécifique.

(11) Les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit devraient être indépendants lorsqu'ils réalisent les contrôles légaux des comptes. Ils peuvent informer l'entité contrôlée de questions découlant de l'audit mais devraient s'abstenir d'intervenir dans les processus de décision interne de l'entité contrôlée. S'ils se trouvent dans une situation où l'importance des risques d'atteinte à leur indépendance est trop élevée, même après application des mesures de protection visant à atténuer ces risques, ils devraient renoncer à la mission d'audit ou ne pas l'accepter. La constatation de l'existence d'une relation qui compromet l'indépendance du contrôleur légal des comptes peut varier selon que cette relation existe entre le contrôleur légal des comptes et l'entité contrôlée ou entre le réseau et l'entité contrôlée. Lorsqu'une coopérative au sens de l'article 2, point 14, ou une entité similaire visée à l'article 45 de la directive 86/635/CEE est tenue ou autorisée, en vertu des dispositions nationales, à adhérer à une entité d'audit sans but lucratif, une tierce partie objective, raisonnable et informée ne conclurait pas que la relation d'affiliation compromet l'indépendance du contrôleur légal des comptes, pour autant que, lorsqu'une telle entité procède à l'audit de l'un de ses membres, les principes d'indépendance s'appliquent aux contrôleurs légaux des comptes effectuant l'audit et aux personnes qui peuvent être en mesure d'influer sur le contrôle légal des comptes. Des éléments compromettant l'indépendance d'un contrôleur légal des comptes ou d'un cabinet d'audit sont par exemple un intérêt financier direct ou indirect dans l'entité contrôlée ou la fourniture de services complémentaires autres que d'audit. Par ailleurs, le niveau des honoraires perçus de l'entité contrôlée et/ou la structure des honoraires peuvent porter atteinte à l'indépendance du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit. Les mesures de protection à appliquer pour atténuer ou éliminer ces risques comprennent les interdictions, les restrictions, d'autres politiques et procédures ainsi que les exigences en matière de publicité. Les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit devraient refuser de fournir tout service supplémentaire autre que d'audit qui compromet leur indépendance. La Commission peut, à titre de normes minimales, adopter des mesures d'exécution relatives à l'indépendance.

Ce faisant, la Commission pourrait tenir compte des principes énoncés dans sa recommandation précitée du 16 mai 2002. Afin d'établir l'indépendance des contrôleurs légaux des comptes, il y a lieu de clarifier la notion de "réseau" au sein duquel les contrôleurs légaux des comptes opèrent. À cet égard, des circonstances diverses doivent être prises en compte, par exemple le fait qu'une structure puisse être définie comme étant un réseau parce qu'elle vise une participation aux bénéfices ou aux coûts. Les éléments permettant d'établir que l'on se trouve en présence d'un réseau devraient être évalués à la lumière de tous les éléments objectifs disponibles, comme l'existence de clients habituels communs.

- (12) En cas d'autocontrôle ou d'intérêt personnel, il conviendrait, le cas échéant, pour garantir l'indépendance du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit, que l'État membre et non le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit décide si le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit devrait renoncer à une mission d'audit ou la refuser. Toutefois, cela ne devrait pas mener à ce que les États membres soient, d'une manière générale, tenus d'empêcher les contrôleurs légaux des comptes ou les cabinets d'audit de fournir des services autres que d'audit à leur clientèle. Pour déterminer l'opportunité qu'un contrôleur légal des comptes ou un cabinet d'audit n'effectue pas d'audit en cas d'autocontrôle ou d'intérêt personnel, à l'effet de garantir l'indépendance du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit, les facteurs à prendre en considération devraient inclure la question de savoir si oui ou non l'entité d'intérêt public contrôlée a émis des valeurs négociables sur un marché réglementé au sens de l'article 4, paragraphe 1, point 14), de la directive 2004/39/CE du Parlement européen et du Conseil du 21 avril 2004 concernant les marchés d'instruments financiers¹.

¹ JO L 145 du 30.4.2004, p. 1.

- (13) Il importe d'assurer une qualité constante et élevée pour tous les contrôles légaux des comptes requis par le droit communautaire. Ces contrôles devraient donc tous prendre pour base les normes d'audit internationales. Des mesures mettant en œuvre ces normes dans la Communauté devraient être adoptées conformément à la décision 1999/468/CE du Conseil du 28 juin 1999, fixant les modalités de l'exercice des compétences d'exécution conférées à la Commission¹. Un comité ou un groupe technique devrait assister la Commission dans l'évaluation de la qualité technique de toutes les normes d'audit internationales et devrait également associer le système d'organismes de supervision publique des États membres. Afin d'assurer une harmonisation maximale, les États membres ne devraient être autorisés à imposer des procédures ou des exigences nationales de contrôle supplémentaires que si celles-ci découlent d'exigences juridiques nationales spécifiques liées à l'objet du contrôle légal des comptes annuels ou des comptes consolidés, c'est-à-dire si ces exigences ne sont pas couvertes par les normes internationales d'audit adoptées. Les États membres pourraient maintenir ces procédures supplémentaires jusqu'à ce que les procédures ou les exigences soient couvertes par les normes internationales d'audit adoptées

¹ JO L 184 du 17.7.1999, p. 23.

ultérieurement. Si, toutefois, ces normes internationales d'audit adoptées prévoyaient des procédures dont l'application donnerait lieu à un conflit juridique spécifique avec la législation nationale en raison de normes nationales spécifiques relatives à l'objet du contrôle légal des comptes, les États membres pourraient retirer les dispositions contraires des normes internationales d'audit aussi longtemps que ces conflits existent, à condition que les mesures visées à l'article 26, paragraphe 3, soient appliquées. Toute exigence supplémentaire ou toute dérogation des États membres devrait contribuer à un degré élevé de crédibilité aux comptes annuels des entreprises et contribuer à l'intérêt général. Cela signifie que les États membres peuvent, par exemple, exiger un rapport de contrôle supplémentaire à l'intention de l'organisme de contrôle ou fixer d'autres exigences en matière de rapports ou de contrôles, sur la base des dispositions nationales relatives au gouvernement d'entreprise.

- (14) Pour que la Commission puisse adopter une norme d'audit internationale à appliquer dans la Communauté, il faut que celle-ci soit généralement acceptée au plan international et qu'elle ait été mise au point avec l'entière participation de toutes les parties intéressées selon une procédure ouverte et transparente, qu'elle confère une crédibilité accrue aux comptes annuels et consolidés et qu'elle serve l'intérêt général européen. La nécessité d'adopter une déclaration de pratique d'audit internationale parmi les normes est évaluée conformément à la décision 1999/468/CE, au cas par cas. La Commission devrait veiller à ce que, avant l'ouverture de la procédure d'adoption, il soit procédé à une analyse afin de vérifier si les exigences précitées sont remplies, et à faire rapport aux membres du comité établi en vertu de la présente directive quant au résultat de cette analyse.
- (15) Dans le cas des comptes consolidés, il importe que soient clairement réparties les responsabilités entre les contrôleurs légaux des comptes qui procèdent à l'audit des éléments du groupe. À cette fin, le contrôleur de groupe devrait assumer l'entière responsabilité du rapport d'audit.

- (16) Afin de rendre plus comparables les situations d'entreprises appliquant les mêmes normes comptables, et de renforcer la confiance du public dans la fonction d'audit, la Commission peut adopter un rapport commun pour le contrôle légal des comptes annuels ou consolidés établis sur la base des normes comptables internationales approuvées, à moins qu'une norme appropriée relative à un tel rapport n'ait été adoptée au niveau communautaire.
- (17) Des inspections régulières sont un bon moyen d'assurer au contrôle légal des comptes une qualité constamment élevée. Il convient donc de soumettre les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit à un système d'assurance qualité qui soit organisé de façon à être indépendant des entités contrôlées. En vue de l'application de l'article 29 sur les systèmes d'assurance qualité, les États membres peuvent décider que, si les contrôleurs individuels ont une politique commune en matière d'assurance qualité, il ne soit tenu compte que des exigences visant les cabinets d'audit. Les États membres peuvent organiser le système d'assurance qualité de manière à ce que chaque contrôleur individuel doive être soumis à un examen de l'assurance qualité au moins tous les six ans. À cet égard, le financement du système d'assurance qualité devrait être exempt de toute influence indue. La Commission devrait être habilitée à adopter des mesures d'exécution relatives aux problèmes touchant à l'organisation des systèmes d'assurance qualité ainsi qu'au financement de ceux-ci lorsque la confiance du public à l'égard desdits systèmes est sérieusement compromise. Les systèmes de supervision publique des États membres devraient être encouragés à définir une approche coordonnée des examens de l'assurance qualité afin d'éviter l'imposition de charges superflues pour les parties concernées.
- (18) Des enquêtes et sanctions appropriées contribuent à prévenir et à corriger les fautes dans l'exercice d'un contrôle légal des comptes.

- (19) Les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit sont tenus de remplir leur mission avec tout le soin requis et devraient donc être responsables des préjudices financiers causés par une carence de leur part en la matière. Toutefois, le fait d'être ou non soumis à une responsabilité financière illimitée peut influencer sur la capacité des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit à contracter une assurance de responsabilité professionnelle. Pour sa part, la Commission a l'intention d'examiner ces questions en tenant compte du fait que les régimes de responsabilité des États membres peuvent considérablement varier.
- (20) Les États membres devraient mettre en place un système efficace de supervision publique de l'activité des contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit, selon le principe du contrôle par l'État membre d'origine. Les dispositions réglementaires régissant cette supervision publique devraient permettre une coopération efficace, au niveau communautaire, concernant les activités de supervision des États membres. Le système de supervision publique devrait être dirigé par des non-praticiens maîtrisant les matières touchant au contrôle légal des comptes. Ces non-praticiens peuvent être des spécialistes qui n'ont jamais eu de lien avec la profession de l'audit ou d'anciens praticiens qui ont quitté cette profession. Les États membres peuvent toutefois permettre qu'une minorité de praticiens participe à la direction du système de supervision publique. Les autorités nationales compétentes devraient coopérer chaque fois que nécessaire pour s'acquitter de leur mission de supervision des contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit agréés par elles. Une telle coopération peut contribuer de manière importante à assurer une qualité constante et élevée au contrôle légal des comptes dans la Communauté. Étant donné qu'il est nécessaire d'assurer une coopération et une coordination effectives au niveau européen entre les autorités compétentes désignées par les États membres, la désignation d'une entité comme responsable de la coopération ne saurait empêcher que chaque autorité puisse coopérer directement avec les autres autorités compétentes des États membres.

- (21) Afin d'assurer le respect des dispositions de l'article 32, paragraphe 3 relatif aux principes devant régir la supervision publique, un non-praticien est réputé maîtriser les matières touchant au contrôle légal des comptes, soit en raison de son expérience professionnelle, soit parce qu'il/elle maîtrise au moins une des matières énumérées à l'article 8.
- (22) Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit devrait être nommé par l'assemblée générale des actionnaires ou des membres de l'entité contrôlée. Afin de protéger l'indépendance de l'auditeur, il importe que sa révocation ne soit possible que si elle est motivée par des justes motifs et que ces motifs sont communiqués à l'autorité ou aux autorités chargée(s) de la supervision publique.
- (23) Les entités d'intérêt public ayant une plus grande visibilité et importance économique, le contrôle légal de leurs comptes annuels ou consolidés devrait être soumis à des exigences plus strictes.
- (24) L'existence de comités d'audit et de systèmes efficaces de contrôle interne contribue à minimiser les risques financiers, opérationnels ou de non-conformité, et accroît la qualité de l'information financière. Les États membres peuvent prendre en considération la recommandation de la Commission du 15 février 2005 concernant le rôle des administrateurs non exécutifs et des membres du conseil de surveillance des sociétés cotées et les comités du conseil d'administration ou de surveillance¹, qui énonce les modalités de constitution et de fonctionnement des comités d'audit. Les États membres peuvent prévoir que les fonctions assignées au comité d'audit ou à un organe assurant des tâches équivalentes peuvent être exercées par l'organe administratif ou de surveillance dans son ensemble. S'agissant des fonctions du comité d'audit au sens de l'article 41, le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit ne devrait en aucune manière être subordonné au comité.

¹ JO L 52 du 25.2.2005, p. 51.

(25) Les États membres peuvent également décider d'exempter de l'obligation de disposer d'un comité d'audit les organismes d'intérêt public qui sont des sociétés d'investissement collectif dont les valeurs négociables sont admises à la négociation sur un marché réglementé. Cette possibilité tient compte du fait que lorsque la société d'investissement collectif a pour seule fin de regrouper les actifs, le recours à un comité d'audit n'est pas toujours opportun. Le reporting financier et les risques qui y sont liés ne sont pas comparables à ceux d'autres entités d'intérêt public. De plus, les organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) et les sociétés qui les gèrent exercent leurs activités dans un environnement réglementaire strictement défini, et ils sont soumis à des mécanismes de gouvernance spécifiques tels que les contrôles exercés par leur office de dépôt. S'agissant des organismes de placement collectif ne faisant pas l'objet de l'harmonisation prévue dans la directive 85/611/CEE¹, mais qui sont soumis à des dispositions équivalentes à celles prévues par ladite directive, les États membres devraient être autorisés, dans ce cas particulier, à prévoir un traitement équivalent à celui dont font l'objet les organismes de placement collectif harmonisés à l'échelle de la Communauté.

¹ Directive 85/611/CEE du Conseil du 20 décembre 1985 portant coordination des dispositions législatives, réglementaires et administratives concernant certains organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) (JO L 375 du 31.12.1985, p. 3). Directive modifiée en dernier lieu par la directive 2005/1/CE du Parlement européen et du Conseil (JO L 79 du 24.3.2005, p. 9).

- (26) Afin de renforcer l'indépendance des contrôleurs des entités d'intérêt public, le ou les partenaire(s) principal(principaux) contrôlant ces entités devrait(devraient) exercer ses/leurs fonctions par roulement. Pour organiser le roulement, les États membres devraient exiger un changement du ou des partenaire(s) d'audit principal(principaux) s'occupant d'une entité contrôlée, tout en autorisant le cabinet d'audit auquel le partenaire principal(les partenaires principaux) est(sont) associé(s) à rester le contrôleur légal des comptes de cette entité. Si un État membre le juge opportun pour atteindre les objectifs visés, il peut également exiger un changement de cabinet d'audit, sans préjudice de l'article 42, paragraphe 2.
- (27) Les relations étroites entre les marchés de capitaux soulignent la nécessité de veiller également à la qualité des travaux réalisés par les contrôleurs légaux des comptes de pays tiers en liaison avec le marché de capitaux communautaire. Les contrôleurs en question devraient donc être enregistrés pour pouvoir être assujettis à l'assurance qualité ainsi qu'au dispositif d'enquêtes et de sanctions. Des dérogations, accordées sur une base de réciprocité, devraient être possibles, sous réserve de la réussite d'un test d'équivalence, à élaborer en commun par la Commission et les États membres. En tout état de cause, une entité qui a émis des valeurs mobilières négociables sur un marché réglementé au sens de l'article 4, paragraphe 1, point 14, de la directive 2004/39/CE, devrait toujours être contrôlée par un contrôleur enregistré dans un État membre ou soumis à la supervision de l'autorité compétente du pays tiers duquel il est originaire, si ce pays tiers est reconnu par la Commission ou par un État membre comme satisfaisant à des exigences équivalentes à celles de la Communauté en ce qui concerne les principes de supervision, les systèmes d'assurance qualité et les systèmes d'enquête et de sanctions, et sur la base de réciprocité. Si un État membre peut reconnaître un système d'assurance qualité d'un pays tiers comme équivalent, d'autres États membres ne devraient pas, pour autant, être tenus d'accepter cette reconnaissance, qui ne saurait davantage préjuger de la décision de la Commission.

- (28) La complexité du contrôle légal des comptes des groupes internationaux exige une bonne coopération entre les autorités compétentes des États membres et celles des pays tiers. Les États membres devraient donc veiller à ce que les autorités compétentes des pays tiers puissent accéder aux documents d'audit et autres pièces pertinentes, via les autorités nationales compétentes. Afin de protéger les droits des parties concernées et en même temps de faciliter l'accès à ces pièces et documents, les États membres devraient être autorisés à accorder un accès direct aux autorités compétentes des pays tiers, sous réserve de l'accord de l'autorité nationale compétente. Un des critères pertinents pour l'octroi de l'accès est le point de savoir si les autorités compétentes dans les pays tiers satisfont aux exigences que la Commission a déclarées adéquates. Dans l'attente et sans préjudice de la décision de la Commission, les États membres peuvent évaluer si les exigences sont adéquates.
- (29) La communication d'informations visée aux articles 36 et 47 devrait se faire dans le respect des dispositions relatives à la communication de données à caractère personnel à des pays tiers telles que prévues par la directive 95/46/CE du Parlement européen et du Conseil du 24 octobre 1995 relative à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données¹.
- (30) Il y a lieu d'arrêter les mesures nécessaires pour la mise en œuvre de la présente directive en conformité avec la décision 1999/468/CE et en tenant dûment compte de la déclaration faite par la Commission au Parlement européen le 5 février 2002 concernant la mise en œuvre de la législation relative aux services financiers.

¹ JO L 281 du 23.11.1995, p. 31. Directive modifiée par le règlement (CE) n° 1882/2003 (JO L 284 du 31.10.2003, p. 1).

- (31) Le Parlement européen devrait disposer, à compter de la première communication des projets d'amendements et de mesures d'exécution, d'un délai de trois mois pour examiner ces projets et émettre son avis. Toutefois, dans les cas d'urgence dûment justifiés, il devrait être possible d'abréger ce délai. Si le Parlement adopte une résolution dans ce délai, la Commission devrait réexaminer les projets d'amendements ou de mesures.
- (32) Étant donné que les objectifs de la présente directive- à savoir l'application d'un dispositif unique de normes comptables internationales, l'actualisation des exigences en matière de formation, la définition d'une déontologie ainsi que la mise en œuvre pratique de la coopération entre les autorités compétentes des États membres et entre ces autorités et celles des pays tiers, en vue de renforcer et d'harmoniser davantage la qualité du contrôle légal des comptes dans la Communauté et de faciliter la coopération entre les États membres et avec les pays tiers, de manière à renforcer la confiance dans ce contrôle - ne peuvent pas être réalisés de manière suffisante par les États membres et peuvent donc être mieux réalisés au niveau communautaire en raison de la dimension et des effets de la présente directive, la Communauté peut prendre des mesures conformément au principe de subsidiarité consacré à l'article 5 du traité. Conformément au principe de proportionnalité, tel qu'énoncé audit article, la présente directive n'excède pas ce qui est nécessaire pour atteindre ces objectifs.

- (33) Afin de rendre plus transparentes les relations entre le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit et l'entité contrôlée, il conviendrait de modifier les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE afin d'exiger que soient divulgués dans l'annexe aux comptes annuels et aux comptes consolidés les honoraires d'audit et les honoraires versés pour la prestation de services autres que d'audit.
- (34) La directive 84/253/CEE devrait être abrogée car elle ne contient pas d'ensemble de règles qui permettrait de mettre en place un régime de contrôle légal des comptes approprié, notamment des dispositions relatives à la supervision publique, aux sanctions et à l'assurance qualité, et parce qu'elle ne fournit pas de règles spécifiques concernant la coopération réglementaire entre les États membres et les pays tiers. Afin d'assurer la sécurité juridique, il y a néanmoins une réelle nécessité d'indiquer clairement que les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit qui ont été agréés en vertu de la directive 84/253/CEE sont réputés l'être en vertu de la présente directive,

ONT ARRÊTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:

Chapitre I

Objet et définitions

Article premier

Objet

La présente directive établit des règles concernant le contrôle légal des comptes annuels et des comptes consolidés.

Article 2

Définitions

Aux fins de la présente directive, on entend par:

- 1) "contrôle légal des comptes", un contrôle des comptes annuels ou des comptes consolidés, dans la mesure où il est requis par le droit communautaire;
- 2) "contrôleur légal des comptes", une personne physique agréée conformément à la présente directive par les autorités compétentes d'un État membre pour réaliser le contrôle légal de comptes;
- 3) "cabinet d'audit", une personne morale ou toute autre entité, quelle que soit sa forme juridique, qui est agréée conformément à la présente directive par les autorités compétentes d'un État membre pour réaliser des contrôle légaux de comptes;

- 4) "entité d'audit de pays tiers", une entité réalisant le contrôle légal des comptes annuels ou consolidés de sociétés enregistrées dans un pays tiers, quelle que soit sa forme juridique;
- 5) "contrôleur de pays tiers", une personne physique qui réalise le contrôle des comptes annuels ou consolidés de sociétés enregistrées dans un pays tiers;
- 6) "contrôleur de groupe", le(les) contrôleur(s) légal(légaux) ou le(les) cabinet(s) d'audit qui effectue(nt) le contrôle légal de comptes consolidés;
- 7) "réseau", la structure plus vaste:
 - destinée à un but de coopération, à laquelle appartient un contrôleur légal des comptes ou un cabinet d'audit; et
 - dont le but manifeste est une participation aux bénéfices ou aux coûts ou qui partage une relation de propriété, de contrôle ou de gestion communs, des politiques et procédures communes en matière de contrôle de qualité, une stratégie commerciale commune, l'utilisation d'une même marque ou d'une partie importante des ressources professionnelles;
- 8) "entreprise affiliée d'un cabinet d'audit", toute entreprise, quelle que soit sa forme juridique, qui est liée à un cabinet d'audit par une relation de propriété, de contrôle ou de gestion communs;
- 9) "rapport d'audit", le rapport visé à l'article 51 bis de la directive 78/660/CEE et à l'article 37 de la directive 83/349/CEE, émis par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit;

- 10) "autorités compétentes", les autorités ou organismes désignés par la loi ayant pour responsabilité la régulation et/ou la supervision des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit ou de certains aspects de celles-ci; lorsqu'il est fait référence à l'"autorité compétente" dans un article, il s'agit de l'autorité ou de l'organe (des organes) chargé(s) des fonctions visées dans ledit article;
- 11) "normes d'audit internationales", l'ensemble composé par les normes internationales d'audit (ISA) et les normes et déclarations connexes, dans la mesure où elles intéressent le contrôle légal des comptes;
- 12) "normes comptables internationales", les normes internationales dans le domaine comptable (normes IAS), les normes internationales en matière d'information financière (IFRS) et les interprétations y afférentes (interprétations SIC/IFRIC), ainsi que les modifications ultérieures desdites normes et les interprétations connexes, et les futures normes et interprétations publiées ou adoptées par l'International Accounting Standards Board (IASB);

- 13) "entités d'intérêt public", les entités régies par le droit d'un État membre dont les valeurs mobilières sont admises à la négociation sur un marché réglementé d'un État membre au sens de l'article 4, paragraphe 1, point 14), de la directive 2004/39/CE, les établissements de crédit tels que définis à l'article 1^{er}, point 1), de la directive 2000/12/CE du Parlement européen et du Conseil du 20 mars 2000 concernant l'accès à l'activité des établissements de crédit et son exercice¹ et les entreprises d'assurance au sens de l'article 2, paragraphe 1, de la directive 91/674/CEE. Les États membres peuvent également désigner d'autres entités comme entités d'intérêt public, par exemple celles qui sont significatives en raison de la nature de leurs activités, de leur taille ou du nombre de leurs employés;
- 14) "coopérative", une coopérative au sens de l'article 1^{er} du règlement (CE) n° 1435/2003 du Conseil du 22 juillet 2003 relatif au statut de la société coopérative européenne², ou toute autre coopérative à laquelle le droit communautaire impose un contrôle légal des comptes, notamment les établissements de crédit au sens de l'article 1^{er}, point 1), de la directive 2000/12/CE et les entreprises d'assurance telles que définies à l'article 2, paragraphe 1, de la directive 91/674/CEE;
- 15) "non-praticien", toute personne physique qui, pendant au moins trois ans avant de participer à la direction d'un système de supervision publique, n'a pas effectué de contrôle légal des comptes, n'a pas détenu de droit de vote dans un cabinet d'audit, n'a pas fait partie de l'organe d'administration ou de gestion d'un cabinet d'audit et n'a pas été employé par un cabinet d'audit ou n'y a pas été associé;

¹ JO L 126 du 26.5.2000, p. 1. Directive modifiée en dernier lieu par la directive 2005/1/CE.

² JO L 207 du 18.8.2003, p. 1.

- 16) "partenaire(s) d'audit principal(principaux)":
- a) le(s) contrôleur(s) légal (légaux) des comptes désigné(s) par un cabinet d'audit, dans le contexte d'une mission d'audit déterminée, comme le(s) principal (principaux) responsable(s) de l'audit à effectuer au nom du cabinet d'audit, ou
 - b) en cas d'audit de groupe, le(s) contrôleur(s) légal (légaux) des comptes désigné(s) par un cabinet d'audit, comme le(s) responsable(s) principal (principaux) de l'audit à réaliser au niveau du groupe et le(s) contrôleur(s) légal (légaux) des comptes désigné(s) comme le(s) responsable(s) principal (principaux) des audits à effectuer au niveau des filiales importantes, ou
 - c) le(s) contrôleur(s) légal (légaux) des comptes qui signe(nt) le rapport d'audit.

Chapitre II

Agrément, formation continue et reconnaissance mutuelle

Article 3

Agrément des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit

1. Le contrôle légal des comptes ne peut être réalisé que par des contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit agréés par l'État membre qui prescrit le contrôle légal des comptes.
2. Chaque État membre désigne les autorités compétentes qui sont chargées d'agréer les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit.

Ces autorités peuvent être des associations professionnelles à condition d'être soumises à un système de supervision publique tel que prévu par le chapitre VIII.

3. Sans préjudice de l'article 11, les autorités compétentes des États membres ne peuvent agréer en tant que contrôleurs légaux des comptes que des personnes physiques remplissant au moins les conditions prévues à l'article 4 et aux articles 6 à 10.

4. Les autorités compétentes des États membres ne peuvent agréer comme cabinets d'audit que des entités remplissant les conditions suivantes:
- a) les personnes physiques qui effectuent des contrôles légaux de comptes au nom d'un cabinet d'audit doivent au moins remplir les conditions imposées à l'article 4 et aux articles 6 à 12 et doivent être agréées en tant que contrôleurs légaux des comptes dans ledit État membre;
 - b) une majorité des droits de vote dans une entité doit être détenue par des cabinets d'audit agréés dans tout État membre ou par des personnes physiques remplissant au moins les conditions imposées à l'article 4 et aux articles 6 à 12; les États membres peuvent prévoir que ces personnes physiques doivent aussi avoir été agréées dans un autre État membre. Aux fins du contrôle légal des comptes des coopératives et des entités similaires au sens de l'article 45 de la directive 86/635/CEE, les États membres peuvent prévoir d'autres dispositions spécifiques relatives aux droits de vote;
 - c) une majorité - d'un maximum de 75% - des membres de l'organe d'administration ou de direction de l'entité doit être composée de cabinets d'audit agréés dans tout État membre ou de personnes physiques remplissant au moins les conditions imposées à l'article 4 et aux articles 6 à 12; les États membres peuvent prévoir que ces personnes physiques doivent aussi avoir été agréées dans un autre État membre. Lorsque cet organe ne compte pas plus de deux membres, l'un d'entre eux doit au moins remplir les conditions énoncées dans le présent point;

- d) le cabinet remplit les conditions imposées par l'article 4.

Les États membres ne peuvent prévoir des conditions supplémentaires que relativement au point c). Ces conditions doivent être proportionnées aux objectifs poursuivis et doivent se limiter à ce qui est absolument nécessaire.

Article 4
Honorabilité

Les autorités compétentes d'un État membre ne peuvent accorder l'agrément qu'aux personnes physiques ou aux cabinets qui remplissent les conditions requises d'honorabilité.

Article 5
Retrait de l'agrément

1. Un contrôleur légal des comptes ou un cabinet d'audit dont l'honorabilité a été sérieusement compromise se voit retirer son agrément. Les États membres peuvent toutefois prévoir un délai raisonnable pour remplir les conditions d'honorabilité.
2. Un cabinet d'audit se voit retirer son agrément si l'une quelconque des conditions visées à l'article 3, paragraphe 4, points b) et c), cesse d'être remplie. Les États membres peuvent néanmoins prévoir un délai raisonnable pour permettre de se conformer à ces conditions.

3. En cas de retrait de l'agrément d'un contrôleur légal des comptes ou d'un cabinet d'audit, pour quelque raison que ce soit, l'autorité compétente de l'État membre où l'agrément a été retiré notifie ce retrait et les motifs de celui-ci aux autorités compétentes concernées des États membres dans lequel le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit est également agréé, autorités compétentes qui sont mentionnées dans le registre du premier État membre, conformément à l'article 16, paragraphe 1, point c).

Article 6

Formation

Sans préjudice de l'article 11, une personne physique ne peut être agréée pour effectuer le contrôle légal de comptes qu'après avoir atteint le niveau d'entrée à l'université ou un niveau équivalent, puis suivi un programme d'enseignement théorique, effectué une formation pratique et subi avec succès un examen d'aptitude professionnelle du niveau de fin d'études universitaires ou d'un niveau équivalent, organisé ou reconnu par l'État membre concerné.

Article 7

Examen d'aptitude professionnelle

L'examen d'aptitude professionnelle visé à l'article 6 garantit le niveau de connaissances théoriques nécessaires dans les matières pertinentes pour effectuer le contrôle légal des comptes et la capacité d'appliquer ces connaissances à la pratique. Une partie au moins de cet examen est effectuée par écrit.

Article 8

Test de connaissance théorique

1. Le test de connaissance théorique inclus dans l'examen couvre notamment les domaines suivants:
 - a) théorie et principes de comptabilité générale,
 - b) exigences légales et normes relatives à l'établissement des comptes annuels et consolidés,
 - c) normes comptables internationales,
 - d) analyse financière,
 - e) comptabilité analytique,
 - f) gestion des risques et contrôle interne,
 - g) audit et compétences professionnelles,
 - h) exigences légales et normes professionnelles concernant le contrôle légal des comptes et les contrôleurs légaux des comptes,
 - i) normes d'audit internationales,
 - j) déontologie et indépendance.

2. Il couvre également au moins les domaines suivants dans la mesure où ils se rapportent au contrôle des comptes:
- a) droit des sociétés et gouvernement d'entreprise,
 - b) législation sur la faillite et procédures similaires,
 - c) droit fiscal,
 - d) droit civil et commercial,
 - e) droit du travail et de la sécurité sociale,
 - f) technologie de l'information et systèmes informatiques,
 - g) économie commerciale, générale et financière,
 - h) mathématiques et statistiques,
 - i) principes fondamentaux de gestion financière des entreprises.
3. La Commission peut, conformément à la procédure visée à l'article 48, paragraphe 2, adapter la liste des domaines à inclure dans le test de connaissance théorique visé au paragraphe 1. Lorsqu'elle adopte ces dispositions d'exécution, la Commission tient compte de l'évolution des activités et de la profession d'audit.

Article 9
Exemptions

1. Par dérogation aux articles 7 et 8, les États membres peuvent prévoir que les personnes qui ont réussi un examen universitaire ou équivalent ou sont titulaires de diplômes universitaires ou équivalents portant sur une ou plusieurs matières visées à l'article 8 puissent être dispensées du contrôle des connaissances théoriques en ce qui concerne les matières couvertes par cet examen ou ces diplômes.
2. Par dérogation à l'article 7, les États membres peuvent prévoir que les titulaires de diplômes universitaires ou équivalents, portant sur une ou plusieurs matières visées à l'article 8, puissent être dispensés du contrôle de la capacité d'appliquer les connaissances théoriques à la pratique sur ces matières lorsqu'elles ont fait l'objet d'une formation pratique sanctionnée par un examen ou un diplôme reconnu par l'État.

Article 10
Formation pratique

1. Pour garantir qu'ils possèdent la capacité d'appliquer concrètement leurs connaissances théoriques, capacité dont un test fait partie de l'examen d'aptitude professionnelle, les stagiaires suivent une formation pratique de trois ans minimum, notamment dans le domaine du contrôle des comptes annuels, des comptes consolidés ou d'états financiers similaires. Les deux tiers au moins de cette formation pratique se déroulent auprès d'un contrôleur légal des comptes ou d'un cabinet d'audit agréés dans un État membre.

2. Les États membres s'assurent que la totalité de la formation est effectuée auprès de personnes offrant des garanties suffisantes concernant leur aptitude à fournir une formation pratique.

Article 11

Qualification du fait d'une expérience pratique de longue durée

Un État membre peut agréer en tant que contrôleur légal des comptes une personne qui ne remplit pas les conditions fixées à l'article 6, si cette personne justifie:

- a) soit avoir exercé, pendant quinze ans, des activités professionnelles qui lui ont permis d'acquérir une expérience suffisante dans les domaines financier, juridique et comptable, et avoir réussi l'examen d'aptitude professionnelle visé à l'article 7,
- b) soit avoir exercé, pendant sept ans, des activités professionnelles dans lesdits domaines, et avoir, en outre, suivi la formation pratique visée à l'article 10 et avoir réussi l'examen d'aptitude professionnelle visé à l'article 7.

Article 12

Combinaison de formation pratique et d'instruction théorique

1. Les États membres peuvent prévoir que des périodes d'instruction théorique dans les domaines visés à l'article 8 comptent dans le calcul des périodes d'activité professionnelle mentionnées à l'article 11, à condition que cette instruction soit attestée par un examen reconnu par l'État. Ces périodes d'instruction théoriques ne peuvent être inférieures à un an et ne peuvent être déduites des années d'activité professionnelle pour une durée supérieure à quatre ans.

2. La période d'activité professionnelle et de formation pratique ne peut être plus courte que la période de cours d'instruction théorique, jointe à celle de la formation pratique exigée par l'article 10.

Article 13

Formation continue

Les États membres veillent à ce que les contrôleurs légaux des comptes soient tenus de participer à des programmes adéquats de formation continue afin de maintenir leurs connaissances théoriques, leurs compétences professionnelles et leurs valeurs à un niveau suffisamment élevé, et à ce que le non-respect des exigences de formation continue donne lieu aux sanctions appropriées, mentionnées à l'article 30.

Article 14

Agrément des contrôleurs légaux des comptes d'autres États membres

Les autorités compétentes des États membres fixent les procédures à suivre pour l'agrément des contrôleurs légaux des comptes qui ont été agréés dans d'autres États membres. Ces procédures ne peuvent aller au-delà de l'exigence de présenter une épreuve d'aptitude conformément à l'article 4 de la directive 89/48/CEE du Conseil du 21 décembre 1988 relative à un système général de reconnaissance des diplômes d'enseignement supérieur qui sanctionnent des formations professionnelles d'une durée minimale de trois ans¹. L'épreuve d'aptitude, qui est réalisée dans une des langues prévues par le régime linguistique en vigueur dans l'État membre concerné, porte seulement sur la connaissance adéquate qu'a le contrôleur légal des comptes des lois et des réglementations de l'État membre concerné, dans la mesure où cette connaissance est utile pour les contrôles légaux des comptes.

¹ JO L 19 du 24.1.1989, p. 16. Directive modifiée par la directive 2001/19/CE du Parlement européen et du Conseil (JO L 206 du 31.7.2001, p. 1).

Chapitre III

Enregistrement

Article 15

Registre public

1. Chaque État membre veille à ce que les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit qui ont été agréés soient inscrits dans un registre public conformément aux articles 16 et 17. En cas de circonstances exceptionnelles, les États membres ne peuvent déroger aux dispositions prévues par le présent article et par l'article 16 en matière de publicité que dans la seule mesure nécessaire pour parer à une menace imminente et significative pesant sur la sécurité individuelle d'une personne.
2. Les États membres veillent à ce que chaque contrôleur légal des comptes et chaque cabinet d'audit soient identifiés dans le registre public par un numéro personnel. Les informations requises sont enregistrées sous forme électronique et sont accessibles au public électroniquement.
3. Le registre public contient également le nom et l'adresse des autorités compétentes chargées de l'agrément visé à l'article 3, du contrôle de la qualité mentionné à l'article 29, des enquêtes et sanctions concernant les contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit prévues à l'article 30, et de la supervision publique prévue à l'article 32.
4. Les États membres veillent à ce que le registre public soit totalement opérationnel au plus tard le ..*.

* 3 ans après la date d'entrée en vigueur de la présente directive.

Article 16

Enregistrement des contrôleurs légaux des comptes

1. En ce qui concerne les contrôleurs légaux des comptes, le registre public contient au moins les informations suivantes:
 - a) nom, adresse et numéro d'enregistrement;
 - b) s'il y a lieu, nom, adresse, site internet et numéro d'enregistrement du cabinet d'audit qui emploie le contrôleur légal des comptes, ou avec lequel celui-ci est en relation en tant qu'associé ou autre;
 - c) tout(tous) autre(s) enregistrement(s) comme contrôleur légal des comptes auprès des autorités compétentes d'autres États membres et comme contrôleur auprès d'États tiers, en ce compris le(s) nom(s) de(s) autorité(s) d'enregistrement et, s'il y a lieu, le(s) numéro(s) d'enregistrement.

2. Les contrôleurs de pays tiers enregistrés conformément à l'article 45 figurent clairement dans le registre en cette qualité et non comme contrôleurs légaux des comptes.

Article 17

Enregistrement des cabinets d'audit

1. En ce qui concerne les cabinets d'audit, le registre public contient au moins les informations suivantes:
 - a) nom, adresse et numéro d'enregistrement;
 - b) forme juridique;
 - c) coordonnées de contact, du premier interlocuteur à contacter et, le cas échéant, adresse du site internet;
 - d) adresse de chaque bureau dans l'État membre;
 - e) nom et numéro d'enregistrement de tous les contrôleurs légaux des comptes employés par le cabinet ou en relation en tant qu'associés ou autre;
 - f) nom et adresse commerciale de tous les propriétaires et actionnaires;
 - g) nom et adresse commerciale de tous les membres de l'organe d'administration ou de direction;

- h) le cas échéant, appartenance à un réseau et liste des noms et adresses des cabinets membres de ce réseau et des entités affiliées, ou indication de l'endroit où ces informations sont accessibles au public;
 - i) tout(tous) autre(s) enregistrement(s) comme cabinet d'audit auprès des autorités compétentes d'autres États membres et comme entité d'audit auprès d'États tiers, en ce compris le(s) nom(s) de(s) autorité(s) d'enregistrement et, s'il y a lieu, le(s) numéro(s) d'enregistrement.
2. Les entités d'audit de pays tiers enregistrées conformément à l'article 45 figurent clairement dans le registre en cette qualité et non comme cabinets d'audit.

Article 18

Actualisation des données contenues dans le registre public

Les États membres veillent à ce que les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit notifient sans délai indu aux autorités compétentes chargées de la tenue du registre public tout changement des données contenues dans le registre public. Après cette notification, le registre est actualisé sans délai indu.

Article 19

Responsabilité des informations contenues dans le registre public

Les informations fournies aux autorités compétentes concernées conformément aux articles 16, 17 et 18 sont signées par le contrôleur légal des comptes ou par le cabinet d'audit. Lorsque l'autorité compétente prévoit la fourniture d'informations par voie électronique, cette signature peut, par exemple, être une signature électronique au sens de l'article 2, point 1), de la directive 1999/93/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 décembre 1999 sur un cadre communautaire pour les signatures électroniques¹.

Article 20

Langue

1. Les informations consignées dans le registre public sont élaborées dans l'une des langues prévues par le régime linguistique en vigueur dans l'État membre concerné.
2. Les États membres peuvent, en outre, permettre que ces informations soient consignées dans le registre public dans toute(s) autre(s) langue(s) officielle(s) de la Communauté. Les États membres peuvent exiger que la traduction des informations soit certifiée.

En tout état de cause, l'État membre concerné veille à ce que le registre indique si la traduction est certifiée ou non.

¹ JO L 13 du 19.1.2000, p. 12.

Chapitre IV

Déontologie, indépendance, objectivité, confidentialité et secret professionnel

Article 21

Déontologie

1. Les États membres veillent à ce que tous les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit soient tenus au respect de principes déontologiques, lesquels doivent régir au moins leur fonction d'intérêt public, leur intégrité et leur objectivité, ainsi que leur compétence et leur diligence professionnelles.
2. Afin de garantir la confiance qui doit entourer la fonction d'audit et assurer l'application uniforme du paragraphe 1, du présent article, la Commission peut, conformément à la procédure visée à l'article 48, paragraphe 2, adopter des mesures d'exécution concernant les principes déontologiques.

Article 22

Indépendance et objectivité

1. Les États membres veillent à ce que le contrôleur légal des comptes et/ou le cabinet d'audit qui procède au contrôle légal des comptes soit indépendant de l'entité contrôlée et ne soit pas associé au processus décisionnel de l'entité contrôlée.

2. Les États membres veillent à ce qu'un contrôleur légal des comptes ou un cabinet d'audit n'effectue pas un contrôle légal des comptes, s'il existe une relation financière, d'affaires, d'emploi ou de toute autre nature, directe ou indirecte, en ce compris la fourniture de services complémentaires autres que d'audit, entre le contrôleur légal des comptes, le cabinet d'audit ou le réseau et l'entité contrôlée, qui amènerait une tierce partie objective, raisonnable et informée à conclure que l'indépendance du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit est compromise. Si l'indépendance du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit est soumise à des risques tels que l'autorévision, l'intérêt personnel, la représentation, la familiarité, la confiance ou l'intimidation, le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit doit appliquer des mesures de protection visant à atténuer ces risques. Si l'importance des risques comparée aux mesures de protection appliquées est telle que 'son indépendance est compromise, le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit n'effectue pas le contrôle légal des comptes.

Les États membres veillent, en outre, à ce que, lorsqu'il s'agit de contrôles légaux des comptes d'entités d'intérêt public, et lorsque cela s'avère nécessaire pour sauvegarder l'indépendance du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit, un contrôleur légal des comptes ou un cabinet d'audit ne puisse procéder à un audit s'il y a autorévision ou intérêt personnel".

3. Les États membres veillent à ce que le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit consigne dans les documents d'audit tout risque important d'atteinte à son indépendance, ainsi que les mesures appliquées pour limiter ces risques.

4. Afin de garantir la confiance dans la fonction d'audit et d'assurer l'application uniforme des paragraphes 1 et 2, la Commission peut, conformément à la procédure prévue à l'article 48, paragraphe 2, adopter des mesures d'exécution fondées sur des principes concernant:
 - a) les risques et mesures de protection visés au paragraphe 2;
 - b) les situations dans lesquelles l'importance des risques visés au paragraphe 2 est telle que l'indépendance du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit est compromise;
 - c) les cas d'autorévision et d'intérêt personnel visés au paragraphe 2, second alinéa, dans lesquels les contrôles légaux des comptes peuvent, ou non, être effectués".

Article 23

Confidentialité et secret professionnel

1. Les États membres veillent à ce que toutes les informations et documents auxquels un contrôleur légal des comptes ou un cabinet d'audit accède lors de l'exécution du contrôle légal des comptes soient protégés par des règles appropriées en matière de confidentialité et de secret professionnel.
2. Les règles de confidentialité et de secret professionnel applicables aux contrôleurs légaux des comptes ou aux cabinets d'audit ne font pas obstacle à l'application des dispositions de la présente directive.
3. Lorsqu'un contrôleur légal des comptes ou un cabinet d'audit est remplacé par un autre contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit, il permet l'accès du nouveau contrôleur légal des comptes ou du nouveau cabinet d'audit à toutes les informations pertinentes concernant l'entité contrôlée.

4. Tout contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit ayant cessé de participer à une mission de contrôle spécifique et tout ancien contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit reste soumis aux dispositions des paragraphes 1 et 2 en ce qui concerne ladite mission de contrôle.

Article 24

Indépendance et objectivité des contrôleurs légaux des comptes qui effectuent un contrôle légal des comptes pour le compte d'un cabinet d'audit

Les États membres veillent à ce que ni les propriétaires ou actionnaires d'un cabinet d'audit ni les membres des organes d'administration, de direction et de surveillance de ce cabinet ou d'une entreprise apparentée n'interviennent dans l'exécution d'un contrôle légal des comptes d'une façon pouvant compromettre l'indépendance et l'objectivité du contrôleur légal des comptes qui effectue ce contrôle légal des comptes pour le compte dudit cabinet d'audit.

Article 25

Honoraires d'audit

Les États membres veillent à ce que soient en place des règles appropriées assurant que les honoraires fixés pour la réalisation du contrôle légal des comptes:

- a) ne sont ni déterminés ni influencés par la fourniture de services complémentaires à l'entité contrôlée;
- b) ne revêtent aucun caractère conditionnel.

Chapitre V

Normes de contrôle et rapport d'audit

Article 26

Normes de contrôle

1. Les États membres exigent que les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit effectuent le contrôle légal des comptes conformément aux normes d'audit internationales adoptées par la Commission conformément à la procédure visée à l'article 48, paragraphe 2. Les États membres peuvent appliquer des normes d'audit nationales pour autant que la Commission n'ait pas adopté de normes d'audit internationales couvrant la même matière. Les normes d'audit internationales adoptées sont publiées intégralement, dans chacune des langues officielles de la Communauté, au Journal officiel de l'Union européenne.

2. La Commission peut décider, conformément à la procédure visée à l'article 48, paragraphe 2, de l'applicabilité de normes d'audit internationales dans la Communauté. La Commission n'adopte des normes d'audit internationales aux fins de leur application dans la Communauté qu'à la condition que lesdites normes:
 - a) aient été élaborées suivant des procédures établies, la supervision publique et la transparence appropriées, et soient généralement admises sur le plan international,

- b) contribuent à un niveau élevé de crédibilité et de qualité des comptes annuels ou des comptes consolidés, conformément aux principes exposés à l'article 2, paragraphe 3, de la directive 78/660/CEE et à l'article 16, paragraphe 3, de la directive 83/349/CEE, et
 - c) favorisent l'intérêt général européen.
3. Les États membres ne peuvent imposer des procédures ou exigences de contrôle en complément des normes d'audit internationales - ou, à titre exceptionnel, retirer des parties de ces normes - que si ces procédures ou exigences découlent de contraintes légales nationales spécifiques liées à l'objet du contrôle légal des comptes. Les États membres veillent à ce que ces procédures de contrôle ou exigences complémentaires soient conformes aux dispositions du paragraphe 2, points b) et c), et les communiquent à la Commission et aux États membres avant leur adoption. Dans le cas exceptionnel du retrait de parties de normes d'audit internationales, les États membres communiquent leurs contraintes légales nationales spécifiques ainsi que les raisons de leur maintien à la Commission et aux États membres, au moins six mois avant l'adoption au niveau national ou, en ce qui concerne les exigences existant déjà au moment de l'adoption d'une norme d'audit internationale, au plus tard dans les trois mois suivant l'adoption de ladite norme internationale.

4. Les États membres peuvent imposer des exigences supplémentaires relatives aux contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés jusqu'au ...^{*}, au plus tard.

Article 27

Contrôles légaux des comptes consolidés

Les États membres veillent à ce que, en cas de contrôle légal des comptes consolidés d'un groupe d'entreprises:

- a) le contrôleur de groupe supporte la responsabilité pleine et entière du rapport d'audit pour ce qui concerne les comptes consolidés;
- b) le contrôleur de groupe effectue un examen et documente son examen des travaux d'audit effectués par un(des) contrôleur(s) d'un pays tiers, un(des) contrôleur(s) légal(légaux) des comptes, une/des entité(s) ou cabinet d'audit d'un pays tiers aux fins du contrôle des comptes du groupe. Les documents conservés par le contrôleur légal des comptes du groupe doivent permettre à l'autorité compétente concernée d'examiner correctement le travail du contrôleur de groupe;

* Quatre ans après la date d'entrée en vigueur de la présente directive.

- c) lorsqu'une composante d'un groupe d'entreprises est contrôlée par un (des) contrôleur(s) légal (légaux) des comptes ou entité(s) d'audit d'un pays tiers dans lequel il n'existe pas d'accords sur les modalités de travail visés à l'article 47, le contrôleur de groupe est chargé de veiller à ce que les documents d'audit établis par le(s) contrôleur(s) ou la (les) entité(s) d'audit de pays tiers, y compris les documents de travail concernant le contrôle du groupe, soient dûment fournis sur demande aux autorités de supervision publique. À cet effet, le contrôleur de groupe conserve une copie de ces documents, ou convient avec le(s) contrôleur(s) ou entité(s) de contrôle de pays tiers qu'il y aura accès sans restriction et sur demande, ou, encore, prend toute autre mesure appropriée. Si des obstacles légaux ou autres empêchent de transmettre les documents d'audit d'un pays tiers au contrôleur de groupe, les documents conservés par le contrôleur de groupe comportent des preuves qu'il a suivi les procédures appropriées pour accéder aux documents d'audit ainsi que, dans le cas d'obstacles autres que des obstacles légaux résultant de la législation du pays concerné, des preuves établissant l'existence de cet obstacle.

Article 28

Rapport d'audit

1. Lorsqu'un cabinet d'audit est chargé du contrôle légal des comptes, le rapport d'audit est signé, au moins, par le (les) contrôleur(s) légal (légaux) des comptes qui effectue(nt) le contrôle légal des comptes pour le compte dudit cabinet. Les États membres peuvent, dans des circonstances exceptionnelles, décréter que cette signature ne doit pas être divulguée au public si cette divulgation peut entraîner une menace imminente et significative d'atteinte à la sécurité personnelle de quiconque. En tout état de cause, les autorités compétentes concernées doivent connaître le(s) nom(s) de la(des) personne(s) impliquée(s).
2. Nonobstant l'article 51 bis, paragraphe 1, de la directive 78/660/CEE, si la Commission n'a pas adopté une norme commune pour les rapports d'audit conformément à l'article 26, paragraphe 1, de la présente directive, elle peut, selon la procédure visée à l'article 48, paragraphe 2, de la présente directive, afin de renforcer la confiance du public dans la fonction d'audit, adopter une norme commune pour les rapports d'audit pour les comptes annuels ou les comptes consolidés, lorsque ces comptes ont été élaborés conformément aux normes comptables internationales approuvées.

Chapitre VI

Assurance qualité

Article 29

Systèmes d'assurance qualité

1. Chaque État membre veille à ce que tous les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit soient soumis à un système d'assurance qualité remplissant au moins les conditions suivantes:
 - a) le système d'assurance qualité est organisé de telle sorte qu'il soit indépendant des contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit qui en relèvent et qu'il fasse l'objet d'une supervision publique telle que prévue au chapitre VIII;
 - b) le financement du système d'assurance qualité est sûr et exempt de toute influence indue de la part des contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit qui en relèvent;
 - c) le système d'assurance qualité dispose de ressources adéquates;
 - d) les personnes qui procèdent aux examens d'assurance qualité ont la formation et l'expérience professionnelles appropriées en matière de contrôle légal des comptes et d'information financière, ainsi qu'une formation spécifique aux examens d'assurance qualité;

- e) la sélection des personnes chargées d'une mission d'examen d'assurance qualité spécifique est effectuée selon une procédure objective conçue pour éviter tout conflit d'intérêt entre ces personnes et le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit soumis à cet examen;
- f) le champ de l'examen d'assurance qualité, reposant sur une vérification appropriée de dossiers de contrôle sélectionnés, comprend une évaluation de la conformité aux normes d'audit et aux règles d'indépendance applicables, de la quantité et de la qualité des sommes dépensées, des honoraires d'audit perçus et du système interne de contrôle qualité du cabinet d'audit;
- g) l'examen d'assurance qualité fait l'objet d'un rapport exposant les principales conclusions dudit examen;
- h) l'examen d'assurance qualité a lieu au moins tous les six ans;
- i) les résultats d'ensemble du système d'assurance qualité sont publiés annuellement;
- j) le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit donne suite dans un délai raisonnable aux recommandations formulées à l'issue de l'examen de qualité.

S'il n'est pas donné suite aux recommandations prévues au point j), le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit fait l'objet, le cas échéant, des mesures ou sanctions disciplinaires prévues à l'article 30.

2. La Commission peut, conformément à la procédure visée à l'article 48, paragraphe 2, adopter des mesures d'exécution afin d'augmenter la confiance des citoyens dans la fonction d'audit et de garantir une application uniforme du paragraphe 1, points a), b) et e) à j).

Chapitre VII

Enquêtes et sanctions

Article 30

Systèmes d'enquêtes et de sanctions

1. Les États membres veillent à ce que des systèmes efficaces d'enquête et de sanctions soient mis en place pour détecter, corriger et prévenir une exécution inadéquate du contrôle légal des comptes.
2. Sans préjudice des régimes des États membres en matière de responsabilité civile, les États membre prévoient des sanctions efficaces, proportionnées et dissuasives à l'égard des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit lorsqu'un contrôle légal des comptes n'est pas effectué conformément aux dispositions d'exécution de la présente directive.
3. Les États membres prévoient que les mesures prises et les sanctions appliquées à un contrôleur légal des comptes ou à un cabinet d'audit soient dûment rendues publiques. Les sanctions doivent comprendre la possibilité de retirer l'agrément.

Article 31

Responsabilité du contrôleur légal

La Commission présente, avant le 1er janvier 2007, un rapport sur l'incidence des dispositions nationales en vigueur en matière de responsabilité en ce qui concerne la mise en œuvre du contrôle légal des comptes sur les marchés des capitaux européens ainsi que sur les régimes d'assurance des contrôleurs légaux et des cabinets d'audit, y compris une analyse objective des limitations de la responsabilité financière. Le cas échéant, la Commission procède à des consultations publiques. À la lumière dudit rapport, la Commission soumet, si elle l'estime opportun, des recommandations aux États membres.

Chapitre VIII

Supervision publique et accords réglementaires entre États membres

Article 32

Principes devant régir la supervision publique

1. Les États membres mettent en place un système effectif de supervision publique des contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit fondé sur les principes énoncés aux paragraphes 2 à 7.
2. Tous les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit sont soumis à la supervision publique.

3. Le système de supervision publique est dirigé par des non praticiens, connaissant bien les matières qui touchent au contrôle légal des comptes. Les États membres peuvent cependant permettre qu'une minorité de praticiens participe à la direction dudit système. Les personnes participant à la direction du système de supervision publique sont sélectionnées selon une procédure de nomination indépendante et transparente.
4. Le système de supervision publique assume la responsabilité finale de la supervision:
 - a) de l'agrément et de l'enregistrement des contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit;
 - b) de l'adoption de normes relatives à la déontologie et au contrôle interne de qualité des cabinets d'audit, ainsi que des normes d'audit;
 - c) de la formation continue, de l'assurance qualité, des systèmes d'enquête et disciplinaire.
5. Le système de supervision publique est habilité, le cas échéant, à conduire des enquêtes sur les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit, ainsi qu'à prendre les mesures nécessaires.
6. Le système de supervision publique est transparent. La transparence requise inclut la publication de programmes de travail et rapports d'activité annuels.
7. Le système de supervision publique est financé de façon appropriée. Le financement est sûr et exempt de toute influence indue de la part des contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit.

Article 33

Coopération entre les systèmes de supervision publique au niveau communautaire

Les États membres veillent à ce que les dispositions réglementaires régissant les systèmes nationaux de supervision publique permettent une coopération efficace au niveau communautaire en ce qui concerne les activités de supervision des États membres. À cet effet, chaque État membre investit une entité de la responsabilité spécifique d'assurer cette coopération.

Article 34

Reconnaissance mutuelle des dispositions réglementaires des États membres

1. Les dispositions réglementaires des États membres respectent le principe de la compétence réglementaire de l'État membre d'origine et de la supervision par l'État membre dans lequel le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit est agréé et où l'entité auditée a son siège statutaire.
2. En cas de contrôle légal des comptes consolidés d'une société, l'État membre qui prescrit ce contrôle ne peut imposer, dans le cadre dudit contrôle, aucune exigence supplémentaire en matière d'enregistrement, d'examen d'assurance qualité, de normes d'audit, de déontologie et d'indépendance au contrôleur légal des comptes ou au cabinet d'audit qui procède au contrôle légal des comptes d'une filiale de cette société établie dans un autre État membre.

3. Lorsque les valeurs mobilières d'une société sont négociées sur un marché réglementé d'un État membre autre que celui dans lequel cette société a son siège statutaire, l'État membre dans lequel ces valeurs mobilières sont négociées ne peut imposer, dans le cadre du contrôle légal des comptes, aucune exigence supplémentaire en matière d'enregistrement, d'examen d'assurance qualité, de normes de contrôle, de déontologie et d'indépendance au contrôleur légal des comptes ou au cabinet d'audit qui procède au contrôle légal des comptes annuels ou consolidés de ladite société.

Article 35

Désignation des autorités compétentes

1. Les États membres désignent une ou plusieurs autorités compétentes pour les tâches prévues par la présente directive. Les États membres en informent la Commission.
2. Les autorités compétentes sont organisées de manière à éviter les conflits d'intérêt.

Article 36

Secret professionnel et coopération réglementaire entre les autorités des États membres

1. Les autorités compétentes des États membres responsables de l'agrément, de l'enregistrement, de l'assurance qualité, de l'inspection et de la discipline coopèrent entre elles au niveau communautaire autant que nécessaire pour s'acquitter de leurs responsabilités respectives en vertu de la présente directive. Les autorités compétentes des États membres responsables de l'agrément, de l'enregistrement, de l'assurance qualité, de l'inspection et de la discipline, se fournissent mutuellement assistance. En particulier, elles s'échangent des informations et coopèrent aux enquêtes relatives au déroulement des contrôles légaux des comptes.

2. L'obligation du secret professionnel s'applique à toutes les personnes employées ou ayant été employées par des autorités compétentes. Les informations couvertes par le secret professionnel ne peuvent être divulguées à aucune autre personne ou autorité sauf si cette divulgation est prévue par les procédures législatives, réglementaires ou administratives d'un État membre.
3. Le paragraphe 2 n'empêche pas les autorités compétentes d'échanger des informations confidentielles. Les informations ainsi échangées sont couvertes par le secret professionnel auquel sont tenues les personnes employées ou anciennement employées par des autorités compétentes.
4. Les autorités compétentes fournissent sans délai, sur demande, toute information requise aux fins mentionnées au paragraphe 1. Le cas échéant, l'autorité compétente qui reçoit une telle demande prend sans délai indu les mesures nécessaires pour réunir les informations demandées. Les informations ainsi fournies sont couvertes par le secret professionnel auquel sont tenues les personnes employées ou anciennement employées par l'autorité compétente qui les reçoit.

Si elle est dans l'incapacité de fournir sans délai les informations demandées, elle notifie les raisons de cette incapacité à l'autorité qui lui a présenté la demande.

Les autorités compétentes peuvent refuser de donner suite à une demande d'informations, lorsque:

- a) leur communication risque de porter atteinte à la souveraineté, la sécurité ou l'ordre public de l'État membre requis, ou d'enfreindre les dispositions nationales en matière de sécurité, ou

- b) une procédure judiciaire a déjà été ouverte pour les mêmes actions et contre les mêmes contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit devant les autorités de l'État membre requis, ou
- c) un jugement définitif a déjà été rendu à l'encontre des mêmes contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit pour les mêmes actions par les autorités compétentes de l'État membre requis.

Sans préjudice des obligations qui leur incombent dans le cadre d'une procédure judiciaire, les autorités compétentes qui reçoivent des informations en vertu du paragraphe 1 ne peuvent les utiliser qu'aux fins de l'exercice de leurs fonctions prévues dans la présente directive et dans le cadre d'une procédure administrative ou judiciaire se rapportant à l'exercice de ces fonctions.

5. Lorsqu'une autorité compétente conclut que des actes contraires aux dispositions de la présente directive sont ou ont été commis sur le territoire d'un autre État membre, elle notifie cette conclusion le plus spécifiquement possible à l'autorité compétente de cet autre État membre. L'autorité compétente de cet autre État membre prend les mesures qui conviennent. Elle informe l'autorité notifiante du résultat final et, dans la mesure du possible, des résultats intérimaires significatifs.

6. L'autorité compétente d'un État membre peut également demander qu'une enquête soit effectuée par l'autorité compétente d'un autre État membre, sur le territoire de ce dernier.

Elle peut également demander qu'une partie de son propre personnel soit autorisée à accompagner le personnel de l'autorité compétente de cet autre État membre au cours de l'enquête.

L'enquête est intégralement soumise au contrôle général de l'État membre sur le territoire duquel elle est conduite.

Une autorité compétente peut refuser de donner suite à une demande en vue d'une enquête à mener selon le premier alinéa, ou à une demande d'accompagnement de son personnel par le personnel d'une autorité compétente d'un autre État membre présentée selon le deuxième alinéa, lorsque:

- a) l'enquête risque de porter atteinte à la souveraineté, la sécurité ou l'ordre public de l'État membre requis, ou
- b) une procédure judiciaire a déjà été ouverte pour les mêmes actions et contre les mêmes personnes devant les autorités dudit État membre, ou

- c) un jugement définitif a déjà été rendu à l'encontre des mêmes contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit pour les mêmes actions par les autorités compétentes de l'État membre requis.'
7. Conformément à la procédure visée à l'article 48, paragraphe 2, la Commission peut adopter des mesures d'exécution pour faciliter la coopération entre les autorités compétentes concernant les procédures d'échange d'informations et les modalités des enquêtes transfrontalières prévues aux paragraphes 2 à 4 du présent article.

Chapitre IX

Désignation et révocation

Article 37

Désignation des contrôleurs légaux des comptes ou des cabinets d'audit

1. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit est désigné par l'assemblée générale des actionnaires ou des membres de l'entité contrôlée.
2. Les États membres peuvent prévoir d'autres systèmes ou modalités de désignation du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit, pour autant que ces systèmes ou modalités visent à assurer l'indépendance du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit par rapport aux membres exécutifs de l'organe d'administration ou à l'organe de direction de l'entité contrôlée.

Article 38

Révocation et démission des contrôleurs légaux des comptes ou des cabinets d'audit

1. Les États membres veillent à ce que les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit ne puissent être révoqués que pour des justes motifs. Une divergence d'opinion sur un traitement comptable ou une procédure de contrôle ne constitue pas des motifs de révocation valables.
2. Les États membres veillent à ce que l'entité contrôlée et le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit informent l'autorité ou les autorités responsables de la supervision publique de la révocation ou de la démission du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit pendant le mandat et en donnent une explication appropriée.

Chapitre X

Dispositions spéciales concernant le contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public

Article 39

Application aux entités d'intérêt public non cotées

Les États membres peuvent exempter les entités d'intérêt public, qui n'ont pas émis de valeurs mobilières admises à la négociation sur un marché réglementé au sens de l'article 4, paragraphe 1, point 14), de la directive 2004/39/CE, et leur(s) contrôleur(s) légal(légaux) des comptes ou cabinet(s) d'audit de l'une ou de plusieurs des conditions visées au présent chapitre.

Article 40

Rapport de transparence

1. Les États membres veillent à ce que les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit qui procèdent au contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public publient sur leur site internet, dans les trois mois suivant la fin de chaque exercice financier, un rapport de transparence annuel incluant au moins les informations suivantes:
 - a) une description de leur structure juridique et de capital;
 - b) lorsqu'un cabinet d'audit appartient à un réseau, une description de ce réseau et des dispositions juridiques et structurelles qui l'organisent;
 - c) une description de la structure de gouvernance du cabinet d'audit;
 - d) une description du système interne de contrôle qualité et une déclaration de l'organe d'administration ou de direction concernant l'efficacité de son fonctionnement;
 - e) la date du dernier examen de qualité visé à l'article 29;
 - f) une liste des entités d'intérêt public pour lesquelles le cabinet d'audit a effectué un contrôle légal des comptes au cours de l'exercice écoulé;

- g) une déclaration concernant les pratiques d'indépendance du cabinet d'audit et confirmant qu'une vérification interne de cette indépendance a été effectuée;
- h) une déclaration concernant la politique suivie par le cabinet d'audit pour ce qui est de la formation continue des contrôleurs légaux des comptes mentionnée à l'article 13;
- i) des informations financières révélant l'importance du cabinet d'audit, telles que le chiffre d'affaires total, ventilé en honoraires perçus pour le contrôle légal des comptes annuels et des comptes consolidés, et en honoraires perçus pour les autres services 'd'assurance, les services de conseil fiscal et tout autre service autre que d'audit;
- j) des informations sur les bases de rémunérations des associés.

Dans des circonstances exceptionnelles, les États membres peuvent déroger au point f) dans la mesure nécessaire pour parer à une menace imminente et grave pesant sur la sécurité individuelle d'une personne.

2. Le rapport de transparence est signé par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit, selon le cas. Cette signature peut, par exemple, être une signature électronique au sens de l'article 2, paragraphe 1, de la directive 1999/93/CE.

Article 41
Comité d'audit

1. Chaque entité d'intérêt public doit être dotée d'un comité d'audit. Les États membres déterminent si les comités d'audit doivent être composés de membres non exécutifs de l'organe d'administration et/ou de membres de l'organe de surveillance de l'entité contrôlée et/ou de membres nommés par l'assemblée générale des actionnaires de l'entité contrôlée. Au moins un membre du comité d'audit doit être indépendant et compétent en matière de comptabilité et/ou d'audit.

Les États membres peuvent permettre que, dans les entités d'intérêt public satisfaisant aux critères de l'article 2, paragraphe 1, point f), de la directive 2003/71/CE¹, les fonctions attribuées au comité d'audit soient exercées par l'organe d'administration ou de surveillance dans son ensemble, à condition au moins que, lorsque le président de cet organe est un membre exécutif, il ne soit pas le président du comité d'audit.

2. Sans préjudice des responsabilités des membres de l'organe d'administration, de gestion ou de surveillance ou des autres membres nommés par l'assemblée générale des actionnaires de l'entité contrôlée, le comité d'audit est notamment chargé des missions suivantes:
 - a) suivi du processus d'élaboration de l'information financière;
 - b) suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle interne, d'audit interne, le cas échéant, et de gestion des risques de la société;

¹ Directive 2003/71/CE du Parlement européen et du Conseil du 4 novembre 2003 concernant le prospectus à publier en cas d'offre au public de valeurs mobilières ou en vue de l'admission de valeurs mobilières à la négociation. (JO L 345 du 31.12.2003, p. 64).

- c) suivi du contrôle légal des comptes annuels et des comptes consolidés;
 - d) examen et suivi de l'indépendance du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit, en particulier pour ce qui concerne la fourniture de services complémentaires à l'entité contrôlée.
3. La proposition de l'organe d'administration ou de l'organe de surveillance d'une entité d'intérêt public relative à la nomination du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit est fondée sur une recommandation du comité d'audit.
4. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit fait rapport au comité d'audit sur les aspects essentiels touchant au contrôle, en particulier les faiblesses significatives du contrôle interne au regard du processus d'information financière.
5. Les États membres peuvent permettre ou décider que les dispositions établies aux paragraphes 1 à 4 ne s'appliquent pas aux entités d'intérêt public qui disposent d'un organe remplissant des fonctions équivalentes à celle d'un comité d'audit, instauré et fonctionnant en vertu des dispositions en vigueur dans l'État membre où l'entité à contrôler est enregistrée. En pareil cas, l'entité indique quel est l'organe qui remplit ces fonctions et révèle sa composition.
6. Les États membres peuvent exempter de l'obligation d'avoir un comité d'audit:
- a) les entités d'intérêt public qui sont des entreprises filiales au sens de l'article 1er de la directive 83/349/CEE, si l'entité satisfait aux exigences des paragraphes 1 à 4 du présent article, au niveau du groupe;

- b) les entités d'intérêt public qui sont des organismes de placement collectif tels que définis à l'article 1er, paragraphe 2, de la directive 85/611/CEE. Les États membres peuvent aussi exempter les entités d'intérêt public ayant pour seul objet le placement collectif de capitaux apportés par le public et qui exercent leurs activités sur la base du principe du partage des risques, sans chercher à prendre le contrôle juridique ou de gestion d'un des émetteurs de ses actifs sous-jacents à condition que ces organismes de placement collectif soient autorisés et fassent l'objet d'un contrôle des autorités compétentes et qu'ils disposent d'un office de dépôt exerçant des fonctions équivalentes à celles prévues par la directive 85/611/CEE;
- c) les entités d'intérêt public dont la seule activité consiste à émettre des titres reposant sur des actifs au sens de l'article 2, paragraphe 5, du règlement (CE) no 809/2004 de la Commission du 29 avril 2004 mettant en œuvre la directive 2003/71/CE¹; dans ce cas, les États membres exigent de l'entité qu'elle divulgue les raisons pour lesquelles elle ne juge pas opportun de disposer d'un comité d'audit ou d'un organe d'administration ou de surveillance chargé d'exercer les fonctions du comité d'audit;
- d) les établissements de crédit au sens de l'article 1er, paragraphe 1, de la directive 2000/12/CE, dont les parts ne sont pas admises à la négociation sur un marché réglementé d'un État membre au sens de l'article 4, paragraphe 1, point 14), de la directive 2004/39/CE et qui n'ont émis, de manière continue ou répétée, que des titres obligataires, à condition que le montant total nominal de ces titres reste inférieur à 100 000 000 EUR et qu'ils n'aient pas publié de prospectus au titre de la directive 2003/71/CE.

¹ JO L 149 du 30.4.2004, p. 1.

Article 42
Indépendance

1. En plus des dispositions prévues aux articles 22 et 24, les États membres veillent à ce que les contrôleurs légaux des comptes ou les cabinets d'audit qui effectuent le contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public:
 - a) confirment chaque année par écrit au comité d'audit leur indépendance par rapport à l'entité d'intérêt public contrôlée;
 - b) communiquent chaque année au comité d'audit les services additionnels fournis à l'entité contrôlée; et
 - c) examinent avec le comité d'audit les risques pesant sur leur indépendance et les mesures de sauvegarde prises pour atténuer ces risques, consignées par eux conformément à l'article 22, paragraphe 3.

2. Les États membres veillent à ce que l'associé/les associés principal/principaux chargé(s) d'effectuer un contrôle légal des comptes soi(en)t remplacé(s) dans sa/leur mission de contrôle légal des comptes au plus tard sept ans à partir de la date de sa/leur nomination et ne soi(en)t autorisé(s) à participer à nouveau au contrôle de l'entité contrôlée qu'à l'issue d'une période d'au moins deux ans.

3. Le contrôleur légal des comptes ou l'associé principal chargé d'effectuer un contrôle légal des comptes qui effectue le contrôle au nom d'un cabinet d'audit n'est pas autorisé à occuper un poste de gestion important au sein de l'entité contrôlée avant qu'une période de deux ans au moins se soit écoulée depuis qu'il a quitté ses fonctions de contrôleur légal des comptes ou d'associé principal.

Article 43

Assurance qualité

L'examen d'assurance qualité mentionné à l'article 29 est mis en œuvre au moins tous les trois ans à l'égard des contrôleurs légaux des comptes ou des cabinets d'audit qui procèdent au contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public.

Chapitre XI

Aspects internationaux

Article 44

Agrément des auditeurs de pays tiers

1. Sous réserve de réciprocité, les autorités compétentes d'un État membre peuvent agréer un contrôleur de pays tiers en tant que contrôleur légal des comptes, à condition que cette personne prouve qu'elle répond à des exigences équivalentes à celles visées à l'article 4 et aux articles 6 à 13.
2. Avant d'agréer un contrôleur de pays tiers répondant aux exigences du paragraphe 1, les autorités compétentes appliquent les dispositions prévues à l'article 14.

Article 45

Enregistrement et supervision des contrôleurs et des entités d'audit de pays tiers

1. Les autorités compétentes d'un État membre enregistrent, conformément aux articles 15 à 17, chaque contrôleur et chaque entité d'audit de pays tiers qui présentent un rapport d'audit concernant les comptes annuels ou les comptes consolidés d'une société constituée en dehors de la Communauté dont les valeurs mobilières sont admises à la négociation sur un marché réglementé de cet État membre, au sens de l'article 4, paragraphe 1, point 14), de la directive 2004/39/CE, sauf lorsque la société est une entité qui émet uniquement des titres de créance admis à la négociation sur un marché réglementé, au sens de l'article 2, paragraphe 1, point b), de la directive 2004/109/CE¹, dont la valeur nominale unitaire est au moins égale à 50 000 EUR ou, pour les titres de créance libellés dans une devise autre que l'euro, dont la valeur nominale unitaire est équivalente à au moins 50 000 EUR à la date d'émission.

2. Les articles 18 et 19 s'appliquent.

¹ Directive 2004/109/CE du Parlement européen et du Conseil du 15 décembre 2004 sur l'harmonisation des obligations de transparence concernant l'information sur les émetteurs dont les valeurs mobilières sont admises à la négociation sur un marché réglementé (JO L 390 du 31.12.2004, p. 38).

3. Les États membres soumettent les contrôleurs et les entités d'audit de pays tiers qu'ils ont enregistrés à leurs systèmes de supervision publique, leurs systèmes d'assurance qualité et leurs systèmes d'enquête et de sanctions. Un État membre peut exempter un contrôleur ou une entité d'audit de pays tiers qu'il a enregistré de l'obligation de se soumettre à son système d'assurance qualité si un autre État membre, ou un système d'assurance qualité d'un pays tiers jugé équivalent conformément à l'article 46, a soumis le contrôleur ou l'entité d'audit du pays tiers concerné à un examen de qualité au cours des trois années qui précèdent.
4. Sans préjudice de l'article 46, les rapports d'audit de comptes annuels ou de comptes consolidés visés au paragraphe 1 du présent article émis par des contrôleurs ou des entités d'audit de pays tiers qui n'ont pas été enregistrés dans l'État membre considéré n'ont aucune valeur juridique dans cet État membre.
5. Un État membre ne peut enregistrer une entité d'audit de pays tiers, que pour autant:
 - a) qu'elle réponde à des exigences équivalentes à celles énoncées à l'article 3, paragraphe 3;
 - b) que la majorité des membres de l'organe d'administration ou de gestion de l'entité d'audit de pays tiers répondent à des exigences équivalentes à celles énoncées aux articles 4 à 10;
 - c) que le contrôleur de pays tiers qui procède à l'audit au nom de l'entité d'audit de pays tiers réponde à des exigences équivalentes à celles énoncées aux articles 4 à 10;

- d) que l'audit des comptes annuels ou des comptes consolidés visé au paragraphe 1 soit effectué conformément aux normes internationales d'audit visées à l'article 26, ainsi qu'aux exigences énoncées aux articles 22, 24 et 25, ou à des normes et exigences équivalentes;
 - e) qu'elle publie sur son site internet un rapport annuel de transparence incluant les informations prévues à l'article 40 ou qu'elle se conforme à des exigences de publication équivalentes.
6. Pour assurer l'application uniforme du paragraphe 5, point d), l'équivalence qui y est mentionnée est évaluée par la Commission en coopération avec les États membres. La Commission statue à cet égard conformément à la procédure visée à l'article 48, paragraphe 2. Tant que la Commission n'a pas pris de décision, les États membres peuvent évaluer eux-mêmes l'équivalence visée au paragraphe 5, point d).

Article 46

Dérogation en cas d'équivalence

1. Les États membres peuvent, sur une base de réciprocité, ne pas appliquer ou modifier les exigences énoncées à l'article 45, paragraphes 1 et 3, à la seule condition que l'entité d'audit de pays tiers ou le contrôleur de pays tiers soit soumis, dans le pays tiers où il a son siège, à des systèmes de supervision publique, d'assurance qualité, d'enquête et de sanctions répondant à des exigences équivalentes à celles énoncées aux articles 29, 30 et 32.

2. Pour assurer l'application uniforme du paragraphe 1 du présent article, l'équivalence qui y est mentionnée est évaluée par la Commission en coopération avec les États membres. La Commission statue à cet égard conformément à la procédure visée à l'article 48, paragraphe 2. Tant que la Commission n'a pas pris de décision, les États membres peuvent évaluer eux-mêmes l'équivalence visée au paragraphe 1 du présent article, ou se fonder sur les évaluations réalisées par d'autres États membres. Si la Commission décide que l'exigence d'équivalence visée au paragraphe 1 n'est pas remplie, elle peut autoriser les entités d'audit concernées à poursuivre leurs activités d'audit conformément aux exigences de l'État membre concerné durant une période transitoire appropriée.
3. Les États membres communiquent à la Commission:
 - a) leurs évaluations de l'équivalence visée au paragraphe 2; et
 - b) les éléments principaux de leurs modalités de coopération avec des systèmes de supervision publique, d'assurance qualité, d'enquête et de sanctions de pays tiers, sur la base du paragraphe 1.

Article 47

Coopération avec les autorités compétentes de pays tiers

1. Les États membres peuvent autoriser la communication aux autorités compétentes d'un pays tiers de documents d'audit ou d'autres documents détenus par des contrôleurs légaux des comptes ou des cabinets d'audit par eux agréés, pour autant que:
 - a) ces documents d'audit ou autres documents sont relatifs à des audits de sociétés ayant émis des valeurs mobilières sur les marchés de capitaux dudit pays tiers ou appartenant à un groupe qui établit des comptes consolidés légaux dans ce pays tiers;
 - b) la communication est effectuée via les autorités compétentes de l'État membre concerné aux autorités compétentes du pays tiers, et sur leur demande;
 - c) les autorités compétentes du pays tiers concerné répondent aux critères déclarés adéquats selon les modalités prévues au paragraphe 3;
 - d) il existe des accords sur les modalités de travail entre les autorités compétentes concernées sur une base de réciprocité;
 - e) la communication de données à caractère personnel au pays tiers se fait conformément au chapitre IV de la directive 95/46/CE.

2. Les modalités de travail visées au paragraphe 1, point d), doivent assurer que:
- a) les justifications sur les raisons de la requête pour l'obtention de documents d'audit ou d'autres documents sont fournies par les autorités compétentes;
 - b) les personnes employées ou précédemment employées par les autorités compétentes du pays tiers qui reçoit l'information sont soumises aux obligations de secret professionnel;
 - c) les autorités compétentes du pays tiers ne peuvent utiliser ces documents d'audit ou autres documents qu'aux fins de l'exercice des fonctions de supervision publique, d'assurance qualité et d'enquête répondant à des exigences équivalentes à celles énoncées aux articles 29, 30 et 32;
 - d) la demande de la part des autorités compétentes du pays tiers portant sur des documents d'audit ou d'autres documents détenus par des contrôleurs légaux des comptes ou des cabinets d'audit peut être refusée lorsque:
 - la fourniture de tels documents risque de porter atteinte à la souveraineté, à la sécurité ou à l'ordre public de la Communauté ou de l'État membre requis, ou
 - une procédure judiciaire a déjà été ouverte pour les mêmes actions et contre les mêmes personnes devant les autorités de l'État membre requis.

3. L'adéquation aux critères énoncée au paragraphe 1, point c), est décidée par la Commission selon la procédure visée à l'article 48, paragraphe 2, afin de faciliter la coopération entre les autorités compétentes. L'évaluation de l'adéquation est effectuée en coopération avec les États membres et elle est basée sur les critères visés à l'article 36 ou sur des résultats fonctionnels essentiellement équivalents. Les États membres prennent les mesures nécessaires pour être en conformité avec la décision de la Commission.
4. Dans des cas exceptionnels, et par dérogation au paragraphe 1, les États membres peuvent autoriser les contrôleurs légaux des comptes ou les cabinets d'audit agréés par eux à communiquer des documents d'audit et d'autres documents directement aux autorités compétentes du pays tiers, pour autant que:
 - a) une enquête a été initiée par les autorités compétentes dudit pays tiers;
 - b) la communication des documents n'est pas en contradiction avec les obligations auxquelles sont soumis les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit en matière de communication des documents d'audit et d'autres documents aux autorités compétentes de leur propre pays;
 - c) il existe des accords sur les modalités de travail avec les autorités compétentes dudit pays tiers qui permettent par réciprocité aux autorités compétentes d'un État membre l'accès direct aux documents d'audit et autres documents des entités d'audit dudit pays tiers;

- d) l'autorité compétente requérante du pays tiers informe à l'avance l'autorité compétente du pays du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit de chaque demande d'accès direct à l'information, en indiquant les raisons de celle-ci;
 - e) les conditions énoncées au paragraphe 2 sont respectées.
5. La Commission peut spécifier, conformément à la procédure visée à l'article 48, paragraphe 2, les cas exceptionnels visés au paragraphe 4 du présent article, afin de faciliter la coopération entre les autorités compétentes et d'assurer l'application uniforme dudit paragraphe 4.
6. Les États membres communiquent à la Commission les accords sur les modalités de travail visées aux paragraphes 1 et 4.

Chapitre XII

Dispositions transitoires et finales

Article 48

Procédure de comité

1. La Commission est assistée par un comité (ci-après dénommé "comité").

2. Dans le cas où il est fait référence au présent paragraphe, les articles 5 et 7 de la décision 1999/468/CE s'appliquent, dans le respect des dispositions de l'article 8 de celle-ci.

La période prévue à l'article 5, paragraphe 6, de la décision 1999/468/CE est fixée à trois mois.

3. Le comité adopte son règlement intérieur.
4. Sans préjudice des mesures d'exécution déjà arrêtées, et à l'exception des dispositions énoncées à l'article 26, dès l'expiration d'une période de deux ans après l'adoption de la présente directive, et au 1^{er} avril 2008 au plus tard, l'application des dispositions de ladite directive nécessitant l'adoption de règles techniques, d'amendements et de décisions conformément au paragraphe 2 est suspendue. Sur proposition de la Commission, le Parlement européen et le Conseil peuvent reconduire les dispositions concernées conformément à la procédure prévue à l'article 251 du traité et, à cette fin, ils les réexaminent avant l'expiration de la période ou de la date précitée.

Article 49

Modification de la directive 78/660/CEE et de la directive 83/349/CEE

1. La directive 78/660/CEE est modifiée comme suit:

a) À l'article 43, paragraphe 1, le point suivant est ajouté:

"15) séparément, le total des honoraires perçus pendant l'exercice par le contrôleur légal des comptes ou par le cabinet d'audit pour le contrôle légal des comptes annuels, le total des honoraires perçus pour les autres services d'assurance, le total des honoraires perçus pour les services de conseil fiscal et le total des honoraires perçus pour tout service autre que d'audit.

Les États membres peuvent prévoir que cette exigence ne s'applique pas lorsque la société est incluse dans les comptes consolidés qui doivent être établis en vertu de l'article 1^{er} de la directive 83/349/CEE, à condition que ces informations soient données dans l'annexe des comptes consolidés.";

b) À l'article 44, le paragraphe 1 est remplacé par le texte suivant:

"1. Les États membres peuvent permettre que les sociétés visées à l'article 11 établissent une annexe abrégée de leurs comptes dépourvue des indications demandées à l'article 43, paragraphe 1, points 5) à 12), point 14 sous a) et point 15). Toutefois, l'annexe doit indiquer d'une façon globale pour tous les postes concernés les informations prévues à l'article 43, paragraphe 1, point 6).";

c) À l'article 45, le paragraphe 2 est remplacé par le texte suivant:

"2. Le paragraphe 1, point b), s'applique également aux indications prescrites à l'article 43, paragraphe 1, point 8).

Les États membres peuvent autoriser les sociétés visées à l'article 27 à omettre les indications prescrites à l'article 43, paragraphe 1, point 8). Les États membres peuvent aussi autoriser les sociétés visées à l'article 27 à omettre les indications prescrites à l'article 43, paragraphe 1, point 15), pour autant que ces indications soient fournies au système de supervision publique visé à l'article 32 de la directive 2006/.../CE* du Parlement européen et du Conseil du ...* concernant le contrôle légal des comptes annuels et des comptes consolidés*, sur demande de ce dernier."

♣ JO: insérer une note de bas de page avec les références de publication de la présente directive.

* JO: insérer la date et le numéro de la présente directive.

2. À l'article 34 de la directive 83/349/CEE, le point suivant est ajouté:

"16) séparément, le total des honoraires perçus pendant l'exercice par le contrôleur légal des comptes ou par le cabinet d'audit pour le contrôle légal des comptes consolidés, le total des honoraires perçus pour les autres services d'assurance, le total des honoraires perçus pour les services de conseil fiscal et le total des honoraires perçus pour tout service autre que d'audit."

Article 50

Abrogation de la directive 84/253/CEE

La directive 84/253/CEE est abrogée avec effet au ...*. Toute référence à la directive abrogée est interprétée comme une référence à la présente directive.

Article 51

Disposition transitoire

Les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit qui ont été agréés par les autorités compétentes des États membres conformément à la directive 84/253/CEE avant l'entrée en vigueur des dispositions visées à l'article 53, paragraphe 1, sont réputés avoir été agréés conformément à la présente directive.

* Date d'entrée en vigueur de la présente directive.

Article 52
Harmonisation minimale

Les États membres qui exigent le contrôle légal des comptes peuvent imposer des exigences plus rigoureuses, à moins qu'il n'en soit disposé autrement dans la présente directive.

Article 53
Transposition

1. Les États membres adoptent et publient les dispositions nécessaires pour se conformer à la présente directive avant le ...*. Ils en informent immédiatement la Commission.
2. Lorsque les États membres adoptent ces dispositions, celles-ci contiennent une référence à la présente directive ou sont accompagnées d'une telle référence lors de leur publication officielle. Les modalités de cette référence sont arrêtées par les États membres.
3. Les États membres communiquent à la Commission le texte des dispositions essentielles de droit interne qu'ils adoptent dans le domaine régi par la présente directive.

* Deux ans après la date d'entrée en vigueur de la présente directive.

Article 54
Entrée en vigueur

La présente directive entre en vigueur le vingtième jour suivant celui de sa publication au Journal officiel de l'Union européenne.

Article 55
Destinataires

Les États membres sont destinataires de la présente directive.

Fait à Bruxelles, le

Par le Parlement européen

Le président

Par le Conseil

Le président
