

Questions/réponses relatives au code de déontologie post PACTE – Mise en œuvre de l'analyse « risque/sauvegarde » pour les entités non EIP : Nouvelles offres et services auparavant interdits

La loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises (dite « loi PACTE »), publiée le 23 mai 2019, a apporté de profondes modifications dans l'exercice de la profession de commissaire aux comptes, caractérisées notamment par :

- L'introduction de la possibilité pour les commissaires aux comptes de fournir, en dehors ou dans le cadre d'une mission légale, des services et attestations, dans le respect des principes définis par le code de déontologie.
- La suppression de la liste des services interdits pour les entités qui ne sont pas des entités d'intérêt public (non EIP) et la suppression des services ajoutés en droit français dans le cadre des missions de certification pour les entités d'intérêt public (EIP) tout en maintenant la liste des services interdits par le règlement européen pour les missions de certification.

Les principes de déontologie applicables aux services et attestations fournis en dehors de toute mission légale sont présentés dans le titre I du code de déontologie et font l'objet de fiches de décryptage : [Fiche N°6 - Quels sont les principes de déontologie applicables à toutes les missions et prestations ?](#) et [Fiche N°7 - Prestations \(services et attestations\) : quelles sont les règles applicables aux prestations fournies en dehors d'une mission de contrôle légal ?](#)

La suppression des services interdits pour les entités non EIP conduit à mettre en œuvre une approche risque/sauvegarde quand le commissaire aux comptes est sollicité pour fournir des services et attestations concomitamment à une mission de contrôle légal. [La fiche de décryptage N°8 Prestations \(services et attestations\) : quelles sont les règles applicables aux prestations fournies en dehors d'une mission de contrôle légal ?](#) présente l'approche générale.

Dans ce contexte, la Commission d'éthique professionnelle a été saisie de questions sur la possibilité pour un commissaire aux comptes de fournir certains services et attestations concomitamment à la mission de certification des comptes et notamment :

- Les nouvelles offres de la profession (audit contractuel, nouvelles missions contractuelles de diagnostic/recommandations et d'attestations),
- Les services qui faisaient auparavant l'objet d'interdictions strictes pour les entités non EIP.

Les réponses apportées sont présentées dans les tableaux ci-après.

Ces tableaux sont le fruit des réflexions de la Commission d'éthique professionnelle. Ils donnent l'appréciation des risques sur l'indépendance du commissaire aux comptes selon la Commission d'éthique professionnelle et présentent les mesures de sauvegarde, s'il en existe, permettant de supprimer le risque ou d'en réduire les effets à un niveau suffisamment faible pour que l'indépendance ne risque pas d'être affectée. Dans certains cas, la Commission a considéré qu'il n'existait pas de mesure de sauvegarde permettant de réduire le risque à un niveau suffisamment faible et a donc conclu que la prestation ne pouvait pas être rendue concomitamment à la mission de certification des comptes.

Ces analyses doivent être adaptées aux faits et circonstances spécifiques aux situations rencontrées par le commissaire aux comptes et peuvent le conduire à une conclusion différente. Dans tous les cas, le commissaire aux comptes doit faire preuve de jugement professionnel et la position retenue, les éléments qui ont conduit à la conclusion et l'efficacité des mesures de sauvegarde mises en œuvre devront être documentés dans le dossier.

Rappel : Les avis de la Commission d'éthique professionnelle sont émis sous réserve d'avis contraire du Haut conseil du commissariat aux comptes qui serait exprimé sur des questions de principe postérieurement à ceux de la Commission.

1. Nouvelles offres

L'analyse de la Commission d'éthique professionnelle a été réalisée sur la base du descriptif de la mission rappelé dans la première colonne du tableau. Lorsque le service envisagé diffère de la description, une nouvelle analyse doit être conduite pour s'assurer que l'indépendance du commissaire aux comptes n'est pas compromise. Cette analyse doit être réalisée sur les risques et sur les mesures de sauvegarde susceptibles d'être mises en œuvre le cas échéant.

La Commission attire l'attention sur le fait que la mise en œuvre des recommandations n'est pas prévue dans les nouvelles offres. Une telle mise en œuvre génèrerait, dans la plupart des cas, une présomption forte d'incompatibilité compte tenu du risque d'autorévision.

Missions Nature et contenu	Qualification	Livrables	Limites et points de vigilance	Analyse de la CEP
Évaluation de l'efficacité du contrôle interne comptable et financier <i>Objectif : Identifier les forces et les faiblesses d'un processus au regard de sa capacité à fournir des informations financières et comptables fiables</i> • Prise de connaissance de chacun des processus visés et des règles et principes comptables applicables • Evaluation de la conception du contrôle interne du processus qui concourt à l'élaboration des données financières • Evaluation de l'efficacité du contrôle interne du processus • Vérification de la correcte application des règles et principes comptables applicables aux opérations traitées dans ce processus • Restitution orale et écrite auprès de l'entité.	Diagnostic	Rapport long relatif à la capacité des processus à maîtriser les risques d'anomalies significatives dans les comptes, ainsi que des recommandations pour améliorer la fiabilité du processus.		Présomption d'absence d'incompatibilité avec la mission de certification des comptes

Missions Nature et contenu	Qualification	Livrables	Limites et points de vigilance	Analyse de la CEP
Attestation de données prévisionnelles / du business plan <i>Objectif : Attester des données financières prévisionnelles ou des données d'un business plan</i> Sur la base des informations communiquées : • Prise de connaissance des données relatives au secteur d'activité et en particulier les prévisions économiques et les aspects relatifs à la concurrence • Prise de connaissance et évaluation de la qualité des informations prises en compte pour établir les données prévisionnelles en particulier sur le chiffre d'affaires (contrats, commandes...) sur la structure des fonds propres et de financements (engagements d'apports d'actionnaires, subventions reçues...) • Appréciation de la vraisemblance des hypothèses retenues pour l'élaboration des données prévisionnelles • Vérification de la fiabilité des données comptables servant de base aux projections • Vérification que les informations prévisionnelles respectent bien les hypothèses décrites et que les calculs ont été correctement effectués • Restitution orale et écrite auprès de l'entité.	Attestation	Attestation sous forme négative de la présentation sincère des données prévisionnelles / du business plan.	Points de vigilance : • Le CAC ne doit pas se prononcer sur la faisabilité des prévisions • Les données prévisionnelles et le BP doivent être établis par l'entité, sous sa responsabilité	Présomption d'absence d'incompatibilité avec la mission de certification des comptes

Missions Nature et contenu	Qualification	Livrables	Limites et points de vigilance	Analyse de la CEP
Audit financier contractuel <i>Objectif : Réaliser un audit financier des comptes sans mise en œuvre des vérifications spécifiques</i> - Mise en œuvre d'un audit des comptes en application de l'ensemble des normes d'exercice professionnel - Possibilité d'utiliser le référentiel d'audit de la mission ALPE lorsqu'il s'agit d'une petite entité.	Opinion	Rapport d'opinion sur les comptes.		Présomption d'absence d'incompatibilité avec la mission de certification des comptes
Attestation des ratios financiers <i>Objectif : Attester des ratios financiers</i> - Vérifier que les différentes composantes du ratio permettent de traduire l'indicateur recherché - Vérifier que les composantes des ratios concordent avec les données comptables - Vérifier les calculs.	Attestation¹	Attestation négative portant sur les ratios financiers.		Présomption d'absence d'incompatibilité avec la mission de certification des comptes

¹ Voir NI XVI, CNCC, « Le commissaire aux comptes et les attestations », édition 2012

Missions Nature et contenu	Qualification	Livrables	Limites et points de vigilance	Analyse de la CEP
Diagnostic de la solvabilité <u>Objectif</u> : Analyser la solvabilité de l'entité - Prise de connaissance des données macro-économiques relatives au secteur d'activité et en particulier les prévisions économiques et les aspects relatifs à la concurrence. - Analyse de la situation financière actuelle de l'entité : - Analyse des flux relatifs au besoin en fonds de roulement, au fonds de roulement et à la trésorerie, ainsi que leurs évolutions - Analyse des flux d'exploitation : évolution du chiffre d'affaires, formation de la marge brute et des différents niveaux de marge, capacité d'autofinancement - Analyse de la liquidité des actifs et de l'exigibilité des passifs - Restitution orale et écrite.	Diagnostic	Rapport détaillé : Analyse des flux financiers et d'exploitation ainsi que l'analyse de la liquidité et de l'exigibilité des passifs		Présomption d'absence d'incompatibilité avec la mission de certification des comptes

Missions Nature et contenu	Qualification	Livrables	Limites et points de vigilance	Analyse de la CEP
Attestation de l'utilisation des fonds reçus conformément à leur objet <i>Objet : Attester de l'utilisation conforme de fonds par rapport à la destination initialement prévue.</i> • Prendre connaissance des conditions du contrat lié à l'obtention des fonds • Vérifier la conformité de la nature des dépenses et investissements avec le contrat de subvention • Vérifier la concordance avec la comptabilité des dépenses et investissements pris en compte pour la justification de l'utilisation de la subvention • Vérifier que les dépenses ou les investissements sont utilisés conformément à l'objet prévu dans le contrat • Vérifier, dans le cas de charges indirectes, la fiabilité des modalités de détermination de la quote-part de charges retenue au titre de la dépense ou de l'investissement • Vérifier les calculs arithmétiques.	Attestation ou Diagnostic	• Attestation de conformité portant sur un document préalablement établi par l'entité retraçant les dépenses et investissements concernés par le financement via la subvention, joint à l'attestation • Attestation de forme positive de conformité de l'utilisation de fonds conformément à leur objet • Rapport détaillé des constats et recommandations portant sur l'utilisation des fonds reçus conformément à leur objet.		Présomption d'absence d'incompatibilité avec la mission de certification des comptes

Missions Nature et contenu	Qualification	Livrables	Limites et points de vigilance	Analyse de la CEP
Examen du respect des délais de paiement <i>Objectif : Vérifier le respect des délais de paiement sur toute la durée de l'exercice</i> - Prise de connaissance des délais de paiement applicables à l'entité et vérification de leur conformité à la réglementation - Prise de connaissance de la procédure « règlement fournisseurs » et en particulier des modalités pratiques liées au respect des délais de paiement applicables - Mise en œuvre de tests d'efficacité des procédures qui conditionnent le respect des délais de paiement - Restitution orale et écrite auprès de l'entité.	Attestation ou Diagnostic	- Attestation sous forme positive² portant sur le respect des délais de paiement - Rapport détaillé des constats et recommandations portant sur le dispositif relatif au respect des délais de paiement.		Présomption d'absence d'incompatibilité avec la mission de certification des comptes

² Pour pouvoir faire une attestation positive, celle-ci doit être limitée à un domaine (exemple : dettes fournisseurs ou créances clients)

Missions Nature et contenu	Qualification	Livrables	Limites et points de vigilance	Analyse de la CEP
Attestation de la conformité sociale <i>Objectif : Vérifier la conformité d'une entité au regard de certaines obligations de nature sociale</i> - Prendre connaissance des obligations sociales sur la thématique retenue - Etablir une cartographie des risques de non-conformité à ces obligations - Prendre connaissance des procédures en vigueur au niveau de la thématique sociale retenue - Prendre connaissance des rapports de l'Inspection du travail - Identifier les dispositifs internes mis en place pour veiller au respect des obligations relatives à cette thématique - Vérifier l'efficacité de ces dispositifs au regard des obligations à respecter - Restitution orale et écrite auprès du client.	Attestation ou Diagnostic	- Attestation sous forme positive de conformité aux textes légaux et réglementaires - Rapport détaillé des constats et recommandations.	Limite : la cartographie des risques de non-conformité est un outil de travail du CAC et n'est pas un livrable au client.	Présomption d'absence d'incompatibilité avec la mission de certification des comptes

Missions Nature et contenu	Qualification	Livrables	Limites et points de vigilance	Analyse de la CEP
Vérification du respect de dispositions liées à la forme juridique de l'entité <i>Objectifs : Vérifier la conformité d'une entité au regard de certaines obligations légales ou réglementaires liées à sa forme juridique</i> • Prendre connaissance des obligations juridiques liées à la forme sociale de l'entité sur la thématique retenue • Etablir une cartographie des risques de non-conformité à ces obligations • Prendre connaissance des procédures en vigueur au niveau de la thématique retenue • Identifier les dispositifs internes mis en place pour veiller au respect des obligations relatives à cette thématique • Vérifier le respect des dispositions juridiques applicables à l'entité • Restitution orale et écrite auprès du client.	Diagnostic	Rapport détaillé des constats et recommandations	Limites : • La mission doit respecter le monopole des autres professions, • La cartographie des risques est un outil de travail du CAC et n'est pas un livrable au client.	Mission possible sous réserve du respect des limites ci-contre

Missions Nature et contenu	Qualification	Livrables	Limites et points de vigilance	Analyse de la CEP
Vérification du respect de dispositions réglementaires propres à l'exercice d'une activité <i>Objectif : Vérifier et attester la conformité à des obligations relatives à des activités spécifiques : Conditions d'accès et d'exercice des activités ; Activités soumises au contrôle d'autorités de régulation</i> - Recensement des obligations propres à un secteur d'activité ou à des activités spécifiques et définies par un texte légal ou réglementaire. - Etablir une cartographie des risques de non-respect des obligations - Prise de connaissance des réclamations, litiges et rapports d'inspection - Prise de connaissance des courriers et rapports émis, le cas échéant, par l'autorité de contrôle et de régulation - Prise de connaissance de l'organisation et des procédures mises en place au sein de l'entité pour respecter ces textes - Réalisation de tests d'efficacité au regard du respect des dispositions réglementaires - Restitution orale et écrite auprès du client.	Attestation	Attestation sous forme positive de conformité aux dispositions légales ou réglementaires	Limites : - La cartographie des risques de non-conformité est un outil de travail du CAC et n'est pas un livrable au client - Attestation sous forme négative si le service n'est pas limité à un secteur d'activité précis	Présomption d'absence d'incompatibilité avec la mission de certification des comptes

Missions Nature et contenu	Qualification	Livrables	Limites et points de vigilance	Analyse de la CEP
Appréciation de la conformité d'un processus à un référentiel <i>Objectif : Vérifier la conformité d'un processus au regard d'un référentiel</i> - Recensement des obligations propres à ce référentiel - Etablir une cartographie des risques de non-conformité à ce référentiel - Prise de connaissance de l'organisation et des procédures mises en place au sein de l'entité pour respecter ce référentiel - Cellule dédiée - Contrôle interne spécifique - Autres - Vérification de la conformité du fonctionnement des procédures au regard d'un référentiel - Prise de connaissance des réclamations, litiges et rapports d'inspection - Restitution orale et écrite auprès de l'entité.	Attestation	Attestation sous forme positive portant sur la conformité des processus au référentiel visé.	Limite : la cartographie des risques de non-conformité est un outil de travail du CAC et n'est pas un livrable au client	Présomption d'absence d'incompatibilité avec la mission de certification des comptes

Missions Nature et contenu	Qualification	Livrables	Limites et points de vigilance	Analyse de la CEP
Appréciation de la conformité des dispositifs de lutte contre le blanchiment des capitaux et le terrorisme <i>Objectif : Vérifier et attester la conformité d'un processus au regard d'un référentiel relatif à la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme (LCB/FT)</i> • Prise de connaissance du référentiel servant de base à l'appréciation de l'efficacité des dispositifs de LCB/FT • Revue de la documentation interne (règlement intérieur, code de conduite, procédures...) relative aux dispositifs LCB/FT • Prise de connaissance des processus internes mis en place par l'entité pour maîtriser les risques de blanchiment des capitaux et financement du terrorisme, par entretien avec la direction et le personnel • Prise de connaissance des courriers et rapports émis, le cas échéant, par TRACFIN • Analyse des cas intervenus (causes/ampleur) • Tests de cheminement pour vérifier la correcte conception des dispositifs le cas échéant • Tests de fonctionnement afin de vérifier l'efficacité des contrôles • Restitution orale et écrite auprès du client.	Attestation ou Diagnostic	En fonction de la demande du client : diagnostic et/ou attestation : • Rapport détaillé des constats et recommandations pour l'amélioration de la conception et de l'application des dispositifs LCB/FT • Attestation (sous forme négative) portant sur la conformité des dispositifs LCB/FT de l'entité par rapport au référentiel retenu		Présomption d'absence d'incompatibilité avec la mission de certification des comptes

Missions Nature et contenu	Qualification	Livrables	Limites et points de vigilance	Analyse de la CEP
Appréciation de la conformité des dispositifs de lutte contre la corruption <i>Objectif : Vérifier et attester la conformité d'un processus au regard d'un référentiel relatif à la lutte contre la corruption</i> • Prise de connaissance du référentiel qui servira de base à l'appréciation de l'efficacité des dispositifs anti-corruption • Revue de la documentation interne (règlement intérieur, code de conduite, procédures...) relative aux dispositifs anti-corruption • Prise de connaissance des processus internes mis en place par l'entité pour maîtriser les risques de corruption, par entretien avec la direction et le personnel • Prise de connaissance des courriers et rapports émis, le cas échéant, par l'Agence française anticorruption (AFA) • Analyse des potentiels cas intervenus (causes/ampleur) • Tests de cheminement pour s'assurer de la correcte conception des dispositifs et tests de fonctionnement pour vérifier l'efficacité des contrôles • Tests de fonctionnement • Restitution orale et écrite auprès du client.	Attestation ou Diagnostic	En fonction de la demande du client : diagnostic et/ou attestation : • Rapport détaillé des constats et recommandations pour l'amélioration de la conception et de l'application des dispositifs anti-corruption • Attestation (sous forme négative) portant sur la conformité des dispositifs anti-corruption de l'entité par rapport au référentiel retenu.	Limite : Le CAC de l'entité ne peut pas se substituer à l'entité pour réaliser les contrôles comptables³	Présomption d'absence d'incompatibilité avec la mission de certification des comptes

³ Voir la réponse de la CNCC à la consultation de l'AFA, « Note de position de la CNCC établie dans le cadre de la consultation de l'AFA et proposition de modifications de la recommandation sur les procédures de contrôles comptables de l'AFA », décembre 2017.

Missions Nature et contenu	Qualification	Livrables	Limites et points de vigilance	Analyse de la CEP
Attestation de données extra-financières : Responsabilité sociétale de l'entité <i>Objectif : Vérifier la présentation sincère des informations extra-financières</i> • Prise de connaissance de l'organisation et des procédures mises en place au sein de l'entité pour élaborer ces interprétations ○ Cellule dédiée ○ Contrôle interne spécifique ○ Autres • Prise de connaissance des procédures • Vérification de la sincérité des informations produites • Restitution orale et écrite auprès de l'entité.	Attestation	Attestation sous forme positive portant sur la sincérité des informations.		Présomption d'absence d'incompatibilité avec la mission de certification des comptes

Missions Nature et contenu	Qualification	Livrables	Limites et points de vigilance	Analyse de la CEP
Analyse de l'exposition et de la maturité de l'entité face aux risques cyber <i>Objectif : Estimer les risques induits par une cyberattaque sur l'entreprise</i> • Déterminer l'exposition de l'entité face aux risques cyber • Mesurer la maturité de l'entité pour faire face à ce type de risques • Envisager les scénarios probables d'attaques • Evaluer les impacts financiers • Restitution orale et écrite auprès du client.	Diagnostic	Rapport d'analyse sur les risques cyber auxquels l'entité est exposée.	Limite : la mission ne peut pas consister en une évaluation des dommages en cas de cyber-attaque. Point de vigilance : définir un seuil de signification pour évaluer les impacts	Présomption d'absence d'incompatibilité avec la mission de certification des comptes

Missions Nature et contenu	Qualification	Livrables	Limites et points de vigilance	Analyse de la CEP
Analyse des dispositifs RGPD <u>Objectif</u> : Appréciation de l'efficacité des dispositifs RGPD • Prise de connaissance de l'entité et d'éventuelles spécificités en regard du référentiel RGPD • Revue de la documentation interne (registres de traitement, analyse d'impact, recueil du consentement, mentions d'informations...) relative aux dispositifs RGPD • Cartographie des données personnelles et/ou sensibles, tests des processus internes mis en place par l'entité pour maîtriser les risques liés à la protection des données, par entretien avec la direction et le personnel • Prise de connaissance des courriers et rapports émis, le cas échéant, par la CNIL • Analyse des potentiels cas intervenus (causes/ampleur) • Tests de fonctionnement pour vérifier l'efficacité des dispositifs • Restitution orale et écrite auprès du client.	Attestation ou Diagnostic	En fonction de la demande du client : diagnostic et/ou attestation : • Rapport détaillé des constats et recommandations pour l'amélioration de la conception et de l'application des dispositifs RGPD • Attestation de l'existence d'une documentation conforme au RGPD.		Présomption d'absence d'incompatibilité avec la mission de certification des comptes

Missions Nature et contenu	Qualification	Livrables	Limites et points de vigilance	Analyse de la CEP
Audit des systèmes d'information <i>Objectif : Identifier les forces et les faiblesses du système d'information dans sa capacité à produire des informations financières et comptables fiables</i> • Prise de connaissance de l'environnement informatique • Prise de connaissance de la cartographie du système d'information • Identification et évaluation des contrôles généraux informatiques • Revue des systèmes d'information : ○ sécurité physique ○ procédure de sauvegarde et plan de secours en cas de sinistre ○ sécurité des accès aux données ○ stratégie et contrôle interne du service informatique ○ processus de gestion des évolutions des systèmes d'information • Revue des applications et des contrôles intégrés • Restitution orale et écrite auprès du client.	Diagnostic	Rapport long présentant les forces et les faiblesses du système d'information.		Présomption d'absence d'incompatibilité avec la mission de certification des comptes

Missions Nature et contenu	Qualification	Livrables	Limites et points de vigilance	Analyse de la CEP
Analyse des conditions de fonctionnement d'un processus <i>Objectif : Apprécier les conditions de fonctionnement d'un processus</i> • Prise de connaissance des procédures internes, rattachées au processus concerné, mises en place par l'entité • Revue de la documentation interne relative à ce processus • Etablissement d'une cartographie des risques de non-respect des critères définis • Evaluation de la qualité des procédures pour maîtriser les risques de non-respect des critères • Réalisation d'un test de cheminement pour s'assurer de la correcte conception des procédures de maîtrise des risques • Réalisation de tests de fonctionnement pour vérifier la mise en œuvre effective de ces procédures • Restitution orale et écrite auprès de l'entité.	Diagnostic	Rapport long (description des forces et des faiblesses au regard de l'efficacité du processus + recommandations)	Limite et point de vigilance : • La cartographie des risques de non-conformité est un outil de travail du CAC et n'est pas un livrable au client • Cette mission ne doit pas conduire à se substituer à l'audit interne de l'entité	Présomption d'absence d'incompatibilité avec la mission de certification des comptes

2. Services qui faisaient auparavant l'objet d'interdictions strictes pour les entités non EIP.

L'analyse de ces services a été réalisée en prenant en compte deux types de situations :

- Les services sont réalisés pour l'entité dont les comptes sont certifiés
- Les services sont réalisés pour une entité contrôlée par l'entité dont les comptes sont certifiés mais le commissaire aux comptes n'a pas de mission de certification légale dans cette entité.

Pour chacun des services envisagés une analyse a été réalisée pour savoir si la réalisation du service concomitamment à la mission de certification légale créait un risque d'autorévision et/ou d'autres risques sur l'indépendance. Lorsqu'un risque a été identifié, la Commission d'éthique professionnelle a évalué le risque et s'est demandée s'il existait des mesures de sauvegarde qu'il était possible de mettre en place pour supprimer le risque ou en réduire les effets à un niveau suffisamment faible pour que l'indépendance du commissaire aux comptes ne risque pas d'être affectée.

La Commission a étendu l'analyse à des prestations proches des services interdits : établissement des feuilles de paie, de la liasse fiscale ou de l'annexe aux comptes.

ENTITE NON EIP DONT LES COMPTES SONT CERTIFIES				
SERVICES	CONCLUSION	RISQUE D'AUTOREVISION	AUTRES RISQUES SUR L'INDEPENDANCE	MESURES DE SAUVEGARDE
Production de l'annexe des comptes (CEP 2019-14)	Mission incompatible	OUI L'annexe fait partie intégrante des comptes qui sont soumis au contrôle et à la certification du CAC. Le risque d'autorévision est donc très significatif	Analyse inutile au vu de l'importance du risque d'autorévision (Établissement d'une information incluse dans les comptes soumis à certification)	NON Faire intervenir un membre du réseau ou une équipe différente de celle de l'audit ne constituent pas des mesures de sauvegarde permettant de réduire suffisamment le risque

ENTITE NON EIP DONT LES COMPTES SONT CERTIFIES				
SERVICES	CONCLUSION	RISQUE D'AUTOREVISION	AUTRES RISQUES SUR L'INDEPENDANCE	MESURES DE SAUVEGARDE
Production de la liasse fiscale (CEP 2019-13)	Présomption forte d'incompatibilité	OUI L'établissement de la liasse fiscale n'est pas seulement un exercice de compilation. Arrêté des comptes et établissement de la liasse fiscale sont très liés notamment du fait de l'interconnexion entre la comptabilité et la fiscalité. Il existe donc un risque d'autorévision direct ou indirect	Analyse inutile au vu de l'importance du risque d'autorévision (Établissement d'une information incluse dans les comptes soumis à certification)	NON Faire intervenir un membre du réseau ou une équipe différente de celle de l'audit ne constituent pas des mesures de sauvegarde permettant de réduire suffisamment le risque
Production des feuilles de paie et des déclarations sociales (CEP 2019-12)	Mission incompatible	OUI Les feuilles de paie ont un lien direct avec la comptabilité à la fois au travers de la comptabilisation des salaires ou des charges sociales, des congés payés. Il existe donc a priori un risque d'autorévision	Analyse inutile au vu de l'importance du risque d'autorévision (Établissement d'une information incluse dans les comptes soumis à certification)	NON Faire intervenir un membre du réseau ou une équipe différente de celle de l'audit ne constituent pas des mesures de sauvegarde permettant de réduire suffisamment le risque

ENTITE NON EIP DONT LES COMPTES SONT CERTIFIES				
SERVICES	CONCLUSION	RISQUE D'AUTOREVISION	AUTRES RISQUES SUR L'INDEPENDANCE	MESURES DE SAUVEGARDE
Commissaire aux apports ou commissaire à la fusion (CEP 2019-04/06)	Présomption forte d'incompatibilité	NON Le CAA ou le CAF se prononce sur le montant des apports mais il ne procède pas à l'évaluation des apports. La mission ne crée donc pas à un risque d'autorévision	OUI La mission de CAA ou de CAF est initiée par l'une des parties prenantes, en présence, le plus souvent, d'actionnaires minoritaires. Risque sur la capacité à émettre une opinion sans parti pris compte tenu de la responsabilité du CAA ou du CAF sur la valeur des apports. Risque de conflit d'intérêts notamment pour le CAF statuant sur l'équité du rapport d'échange. Responsabilité pénale du CAA en cas de surévaluation des apports	NON Faire intervenir un membre du réseau ou une équipe différente de celle de l'audit ne constituent pas des mesures de sauvegarde permettant de réduire suffisamment le risque
Prestations d'externalisation (prise en charge, totale ou partielle, en toute autonomie, d'une activité ou d'une fonction qui est en principe assumée par l'entreprise) (CEP 2019-04/09)	Présomption forte d'incompatibilité	Un risque d'autorévision peut exister lorsque la prestation conduit le commissaire aux comptes à être partie prenante du contrôle interne de l'entreprise	OUI Dès lors que le prestataire prend en charge la réalisation en toute autonomie de tout ou partie des opérations relatives à une activité ou une fonction de l'entreprise et en assume la gestion continue cela conduit le prestataire à être associé, en réalité ou en apparence, « à la gestion ou à la prise de décision de l'entité contrôlée »	NON Faire intervenir un membre du réseau ou une équipe différente de celle de l'audit ne constituent pas des mesures de sauvegarde permettant de réduire suffisamment le risque

ENTITE NON EIP DONT LES COMPTES SONT CERTIFIES				
SERVICES	CONCLUSION	RISQUE D'AUTOREVISION	AUTRES RISQUES SUR L'INDEPENDANCE	MESURES DE SAUVEGARDE
Maniement de fonds (CEP 2019-04/10)	Présomption d'incompatibilité (Réfutable sous réserve d'une analyse documentée)		OUI La représentation du client crée un risque sur l'apparence d'indépendance. Par ailleurs la conservation de l'actif et la réalisation d'opérations sur cet actif crée un risque d'être associé à la gestion de l'entreprise	NON Faire intervenir un membre du réseau ou une équipe différente de celle de l'audit ne constituent pas des mesures de sauvegarde permettant de réduire le risque
Séquestre de fonds (CEP 2019-04/10)	Présomption forte d'incompatibilité		OUI Que ce soit dans le cadre d'un litige ou dans un contexte conventionnel, il existe un risque sur l'indépendance du fait des pressions de l'une ou l'autre des parties afin de libérer les fonds séquestrés, risque de conflit d'intérêts et risque d'être associé à la gestion de l'entreprise	NON Faire intervenir un membre du réseau ou une équipe différente de celle de l'audit ne constituent pas des mesures de sauvegarde permettant de réduire suffisamment le risque

ENTITES CONTROLEES PAR L'ENTITE NON EIP DONT LES COMPTES SONT CERTIFIES				
PRESTATIONS	CONCLUSION	RISQUE D'AUTOREVISION	RISQUE SUR L'INDEPENDANCE	MESURES DE SAUVEGARDE
Production de l'annexe des comptes (CEP 2019-04)	Présomption d'incompatibilité (Réfutable sous réserve d'une analyse documentée)	Le CAC doit analyser les risques en prenant en compte les faits et circonstances spécifiques : - Les informations de l'annexe des comptes de l'entité reprises dans l'annexe des comptes de l'entité auditée (comptes consolidés, litiges, risques significatifs ...) - Le poids et la place au sein du groupe de l'entité par rapport à l'entité auditée, - L'existence de litiges, - L'existence de dirigeants communs - L'existence de comptes consolidés audités par le CAC - Le volume des honoraires...		A DETERMINER EN FONCTION DU RISQUE En fonction du risque, le CAC devra mettre en œuvre la ou les mesures de sauvegarde appropriées
Production de la liasse fiscale (CEP 2019-13)	Présomption d'incompatibilité (Réfutable sous réserve d'une analyse documentée)	Le CAC doit analyser les risques en prenant en compte les faits et circonstances spécifiques : - L'existence d'un groupe d'intégration fiscale, - Le poids et la place de l'entité, - Le volume des honoraires - L'existence de comptes consolidés audités par le CAC...		A DETERMINER EN FONCTION DU RISQUE En fonction du risque, le CAC devra mettre en œuvre la ou les mesures de sauvegarde appropriées

ENTITES CONTROLEES PAR L'ENTITE NON EIP DONT LES COMPTES SONT CERTIFIES				
PRESTATIONS	CONCLUSION	RISQUE D'AUTOREVISION	RISQUE SUR L'INDEPENDANCE	MESURES DE SAUVEGARDE
Production des feuilles de paie et des déclarations sociales (CEP 2019-12)	Présomption d'incompatibilité (Réfutable sous réserve d'une analyse documentée)	Oui si établissement de comptes consolidés audités par le CAC : à mesurer en fonction de la taille de l'entité, du nombre de salariés concernés, du poids des salaires de la filiale dans les comptes consolidés.		A DETERMINER EN FONCTION DU RISQUE En fonction du risque, le CAC devra mettre en œuvre la ou les mesures de sauvegarde appropriées
Commissaire aux apports ou commissaire à la fusion (CEP 2019-04/06)	Présomption forte d'incompatibilité	NON Le CAA ou le CAF se prononce sur le montant des apports mais il ne procède pas à l'évaluation des apports. La mission ne crée donc pas un risque d'autorévision	OUI La mission de CAA ou de CAF est initiée par l'une des parties prenantes, en présence, le plus souvent, d'actionnaires minoritaires. Risque sur la capacité à émettre une opinion sans parti pris compte tenu de la responsabilité du CAA ou du CAF sur la valeur des apports. Risque de conflit d'intérêts notamment pour le CAF statuant sur l'équité du rapport d'échange. Responsabilité pénale du CAA en cas de surévaluation des apports	NON Faire intervenir un membre du réseau ou une équipe différente de celle de l'audit ne constituent pas des mesures de sauvegarde permettant de réduire le risque

ENTITES CONTROLEES PAR L'ENTITE NON EIP DONT LES COMPTES SONT CERTIFIES				
PRESTATIONS	CONCLUSION	RISQUE D'AUTOREVISION	RISQUE SUR L'INDEPENDANCE	MESURES DE SAUVEGARDE
Prestations d'externalisation (Prise en charge, totale ou partielle, en toute autonomie, d'une activité ou d'une fonction qui est en principe assumée par l'entreprise) (CEP 2019-04/09)	Présomption d'incompatibilité (Réfutable sous réserve d'une analyse documentée)	Il peut exister un risque d'autorévision en fonction de la prestation fournie	Dès lors que le prestataire prend en charge la réalisation en toute autonomie de tout ou partie des opérations relatives à une activité ou une fonction de l'entreprise et en assume la gestion continue cela conduit le prestataire à être associé, en réalité ou en apparence, « à la gestion ou à la prise de décision de l'entité contrôlée »	En fonction du risque, le CAC devra mettre en œuvre la ou les mesures de sauvegarde appropriées La Commission observe que, s'agissant d'une entité contrôlée par l'entité non EIP, et à condition que sa gouvernance soit indépendante de celle de l'entité non EIP dont les comptes sont certifiés, le CAC doit évaluer la possibilité de prendre des mesures de sauvegardes appropriées, par exemple : - Travaux non effectués par le commissaire aux comptes, - Travaux effectués par du personnel autre que l'équipe d'audit, - Intervention d'un tiers auditeur (par exemple, co-commissaire aux comptes). S'il existe un risque d'autorévision et également un risque pesant sur son indépendance, le CAC devra se demander si un tiers ne pourrait pas conclure que, au moins en apparence, son indépendance est compromise

ENTITES CONTROLEES PAR L'ENTITE NON EIP DONT LES COMPTES SONT CERTIFIES				
PRESTATIONS	CONCLUSION	RISQUE D'AUTOREVISION	RISQUE SUR L'INDEPENDANCE	MESURES DE SAUVEGARDE
Maniement de fonds (CEP 2019-04/10)	Présomption d'incompatibilité (Réfutable sous réserve d'une analyse documentée)		A analyser en fonction des faits et circonstances Le commissaire aux comptes devra être attentif aux éléments suivants : - la nature des opérations réalisées, - l'aspect significatif de l'opération de maniement de fonds, - la place dans le groupe de l'entité dont il certifie les comptes par rapport à celle qui lui demande de rendre la prestation, - l'existence de dirigeants communs entre la société dont il certifie les comptes et celle qui lui demande de rendre la prestation. La CEP estime qu'il existe une présomption de perte d'indépendance si le maniement de fonds implique des interactions avec l'entité dont le CAC certifie les comptes	A DETERMINER EN FONCTION DU RISQUE En fonction du risque, le CAC devra mettre en œuvre la ou les mesures de sauvegarde appropriées

ENTITES CONTROLEES PAR L'ENTITE NON EIP DONT LES COMPTES SONT CERTIFIES				
PRESTATIONS	CONCLUSION	RISQUE D'AUTOREVISION	RISQUE SUR L'INDEPENDANCE	MESURES DE SAUVEGARDE
Séquestre de fonds (CEP 2019-04/10)	Présomption forte d'incompatibilité		OUI Que ce soit dans le cadre d'un litige ou dans un contexte conventionnel, il existe un risque sur l'indépendance du fait des pressions de l'une ou l'autre des parties afin de libérer les fonds séquestrés, risque de conflit d'intérêts et risque d'être associé à la gestion de l'entreprise	NON Faire intervenir un membre du réseau ou une équipe différente de celle de l'audit ne constituant pas des mesures de sauvegarde permettant de réduire le risque