



Transparence, qualité et indépendance : des repères mondiaux pour l'information financière du 21^e siècle

*Janin AUDAS (a)
Expert-comptable et commissaire aux comptes à Paris
Président d'AUDIT EUREX*

Novembre 2011

Est-il besoin de rappeler que l'auditeur légal joue un rôle déterminant dans la chaîne de l'information financière par le crédit qu'il lui apporte ; les missions d'expression d'assurance étant destinées à renforcer le degré de confiance attendu des utilisateurs ?

Il est donc impératif que les auditeurs répondent aux attentes des utilisateurs des comptes, investisseurs, salariés, Etat, banques, débiteurs et créanciers et autres partenaires de l'entreprise. Pour cela, il faut que ces tiers connaissent les règles que l'auditeur a dû mettre en œuvre avant d'émettre son opinion. La mondialisation de l'économie rend nécessaire une normalisation au niveau de tous les pays qui souhaitent être intégrés dans le concert des nations. Cette normalisation porte sur beaucoup de domaines, la qualité des produits, le respect des règles environnementales, le développement durable, le respect d'une certaine éthique sociale... Pour ce qui concerne notre profession, ce sont d'une part les normes comptables et d'autre part les normes d'audit. Pour ce qui est des normes comptables il y a encore beaucoup de travail pour aboutir à l'adoption de règles communes au plan mondial ; pour les normes d'audit, cela paraît plus simple à obtenir, même si chaque pays conservera une certaine latitude, toute relative, pour organiser sa législation nationale en ce domaine.

L'enjeu qui est le notre est de réussir cette mutation et c'est un des objectifs que s'assignent les Instituts français, la Compagnie des commissaires aux comptes et l'Ordre des experts-comptables, en liaison avec les pouvoirs publics, dans leur programme de coopération internationale.

Contrairement à l'auditeur contractuel qui agit pour le compte de son donneur d'ordre, l'auditeur légal, le commissaire aux comptes en France, a une mission d'intérêt général, il ne doit donc pas privilégier les intérêts particuliers de l'entreprise, des actionnaires ou de l'Etat lorsqu'il intervient. C'est peut-être la plus importante évolution de ces dernières années et tous les acteurs n'ont pas encore tiré toutes les conséquences de cette nouvelle attente de notre environnement ; les auditeurs mais aussi les entreprises clientes qui ont du mal à accepter cette situation, ou le législateur qui ne va pas toujours au bout de cette logique pour « protéger » l'auditeur des pressions qui peuvent s'exercer sur lui. En France, nous avons quelques règles qui existent en ce sens :

- le co-commissariat aux comptes qui oblige les sociétés qui consolident leurs comptes à désigner deux commissaires,
- la nomination de l'auditeur pour six ans,
- l'application d'un barème en heures (temps minimum que doit passer l'auditeur pour effectuer ses travaux).

Ces mesures sont destinées à renforcer l'indépendance de l'auditeur face à la direction de l'entreprise car, ne l'oublions pas, c'est la direction qui propose à l'assemblée le nom de l'auditeur qu'elle souhaite voir désigner et c'est elle qui négocie ses honoraires. Un audit réalisé avec des honoraires insuffisants n'est pas un audit crédible et l'auditeur ne doit pas déprécier sa signature.

N'est-il pas plus simple pour une entreprise de nommer un auditeur qui ne vérifie rien, qui ne prend pas beaucoup d'honoraires et qui certifie les comptes à tous les coups ? C'est à l'institution professionnelle de veiller à ce que le comportement individuel de chaque auditeur soit conforme aux règles professionnelles et, dans l'organisation actuelle, à l'organe de surveillance (le superviseur public ou oversight) de vérifier que l'institut effectue correctement sa mission de surveillance des professionnels ? L'institut contrôle les professionnels et le superviseur public contrôle l'Institut.

Le code d'éthique de la profession comptable publié par l'IFAC donne à tous les pays les règles à respecter en la matière et définit les 5 principes de base que tous les professionnels comptables sont tenus d'observer :

- l'intégrité,
- l'objectivité,
- la compétence professionnelle et des diligences appropriées,
- la confidentialité,
- le comportement professionnel (déontologie ou éthique).

En premier lieu j'aborderai la transparence car pour moi c'est de ce besoin de transparence que découlent les notions de qualité et d'indépendance.

La Transparence.

***Définition** : se dit d'un corps à travers lequel les objets sont nettement distingués : le verre est transparent. Au figuré : se dit de choses qui se laissent aisément comprendre ou deviner : allusion transparente.*

La transparence en matière financière est devenue une véritable idéologie, alors que, jusqu'à ce jour, elle n'avait jamais constitué une valeur morale et n'est ni définie ni mentionnée dans notre réglementation professionnelle.

Par le passé la transparence était une notion plutôt négative, voire péjorative : « un homme transparent » désigne un homme qui manque de personnalité, un homme que l'on ne remarque pas. Aujourd'hui la notion de transparence vise la pureté, l'absence d'ombre, la vérité. Si l'on en croit le pouvoir politique, demandeur de sécurité, on ne pourrait obtenir la sécurité qu'avec une totale transparence.

Dans le contexte actuel, la transparence prend un caractère obsessionnel, qui induit un manque de confiance envers celui qui délivre une information (le dirigeant) ou une opinion

(l'auditeur). Le soupçon est devenu à priori et on n'imagine plus que, sans contraintes, les acteurs de la vie économique puissent être moralement honnêtes. Certes, il convient de protéger l'épargne et les partenaires des entreprises, mais ce n'est pas en multipliant les obligations et les contraintes que les malhonnêtes deviendront honnêtes.

La transparence est-elle la bonne réponse au problème qui est posé ? Certainement pas car la transparence n'est pas la sécurité. En outre, comment conjuguer cette exigence de transparence avec les contraintes du secret des affaires et de l'intelligence économique ?

Chacun est d'accord pour que l'information financière soit réelle, conforme, exhaustive, régulière et sincère. C'est d'ailleurs ces deux dernières qualités sur les comptes que le commissaire aux comptes apprécie et certifie ; « la régularité et la sincérité des comptes annuels et de l'information financière ». Pour ma part, je préfère ces deux adjectifs qui semblent plus accessibles. Vous voyez-vous certifier « la transparence des comptes et de l'information financière » ? Moi non.

Mais qu'attend-on de la transparence ? Est-ce une information exhaustive ? Dans cette hypothèse nous n'obtiendrions qu'une information opaque si celle-ci n'est pas triée et sélectionnée pour ne présenter aux lecteurs des comptes que les informations significatives, utiles à la bonne compréhension de la situation et des performances de l'entreprise ; mais nous devons veiller à ce qu'elles le soient **toutes**.

En conclusion de cette partie je préférerais que l'on en revienne aux qualités initiales de l'information comptable et financière : la régularité et la sincérité, moins ambiguës et plus appréciables afin que l'on puisse sanctionner ceux qui n'auraient pas respecté ces critères.

Mais que signifie la transparence pour les entités contrôlées et pour l'auditeur ?

Transparence dans l'entité contrôlée.

- *Transparence de l'entreprise à l'égard de son environnement*

Lorsque l'on parle de transparence c'est d'abord l'entité qui publie ses comptes qui est visée. La transparence qui lui est demandée concerne la qualité de ses comptes et de son information financière ; autrement dit leur régularité et leur sincérité. C'est l'objet du renforcement du rôle des conseils d'administration et de la mise en place de divers comités : comités d'audit, des rémunérations et autres comités, que l'on désigne sous le vocable de « gouvernement d'entreprise », notion encore mal définie et qui n'en est qu'à ses premiers balbutiements dans les grands groupes internationaux et nationaux. L'exigence de transparence vise donc les dirigeants, les auteurs des comptes et de l'information financière. A quand des comités d'audit dans les entreprises publiques ?

Les comités d'audit sont chargés non seulement du suivi du processus d'élaboration de l'information financière, mais aussi du suivi de l'efficacité du système de contrôle interne, de la surveillance des auditeurs, tant au plan de leurs activités que de leur indépendance. La 8^e directive européenne prévoit que le contrôleur légal fasse un rapport au comité d'audit, notamment sur le contrôle interne et sur les faiblesses qu'il pourrait rencontrer dans son exercice professionnel.

Nous devrions sur ce point nous inspirer de la loi Sarbanes-Oxley qui, en réaction des scandales financiers oblige les dirigeants et directeurs financiers à certifier les comptes et à mettre en place un dispositif efficace de contrôle interne. La France a fait la moitié du chemin en exigeant des présidents des sociétés cotées qu'ils établissent un rapport sur le contrôle interne ; nous devrions également demander aux dirigeants non pas de certifier la qualité des comptes (*car ils considèrent qu'ils délèguent cette fonction et qu'ils n'ont pas les compétences techniques pour cela*) mais de certifier la transparence de l'information comptable et financière qu'ils fournissent.

- ***Transparence de l'entreprise à l'égard de son auditeur***

La transparence doit également être vis-à-vis de l'auditeur, l'entité contrôlée doit être loyale à son égard ; elle doit lui fournir toutes les informations qu'elle détient et non pas attendre que l'auditeur les découvre ou les détecte ; l'audit n'est pas une enquête policière. Un climat de confiance entre l'entité et l'auditeur est un impératif. Toutefois, l'auditeur ne peut s'attendre à avoir toutes les informations nécessaires et doit faire preuve de vigilance, voire de suspicion, faute de quoi il ne pourra raisonnablement espérer détecter d'éventuelles erreurs et encore moins des fraudes.

La norme d'audit portant sur les « lettres d'affirmation de la direction » va dans le sens d'une plus grande transparence puisqu'elle a pour objet de faire reconnaître par la direction sa responsabilité en matière d'établissement de comptes et de pouvoir utiliser ses déclarations comme éléments probants. Toutefois il ne faut pas s'attendre à ce qu'un fraudeur ou un falsificateur déclare ses turpitudes à son auditeur. Il nous faut donc rester vigilant.

Transparence de l'auditeur

- ***Transparence à l'égard des tiers***

La transparence attendue de l'auditeur est une nouveauté. Elle vise à ce que la société, ses actionnaires, les utilisateurs des comptes et le public puissent connaître les caractéristiques des cabinets d'audit (son actionnariat, sa direction...) et que l'auditeur respecte les règles professionnelles qui lui sont applicables : respect des normes d'audit et des règles déontologiques et, pour ces dernières, plus particulièrement celles liées à sa compétence, son objectivité et son intégrité.

C'est également au nom de la transparence que l'auditeur français doit informer l'entité auditée et mettre à la disposition de ses actionnaires les informations sur son éventuelle appartenance à un réseau ainsi que celles relatives au montant des honoraires versés à l'auditeur et, le cas échéant, à son réseau.

- ***Transparence à l'égard des Institutions professionnelles***

On fait également obligation à l'auditeur d'informer l'autorité des marchés financiers (l'AMF) avant d'être désigné dans une société faisant appel public à l'épargne et d'informer l'Institution professionnelle de tous ses mandats.

L'auditeur français a également l'obligation de faire chaque année une déclaration d'activité devant comporter les informations suivantes :

- la liste des entités dont il est commissaire aux comptes,
- le total du bilan, et des produits de ces entités et le nombre d'heures de travail correspondants,
- la liste de ses salariés, leurs mandats, les missions auxquelles ils participent, ainsi que le nombre d'heures qu'ils ont effectuées et, la liste de leurs associés.

Un autre aspect de la transparence de l'audit consiste à ce que les auditeurs fassent l'objet d'un contrôle de leur exercice professionnel par l'Institution. C'est l'objet de ce que nous appelons le contrôle qualité. Nous reviendrons sur cet aspect dans le chapitre de la qualité.

La 8^e directive européenne prévoit la mise en place d'un « rapport de transparence » et en arrête les caractéristiques : contenu, publication internet, garanties d'indépendance du cabinet auditeur, signature électronique.

Le code de déontologie de la profession oblige chaque cabinet d'auditeurs à constituer une documentation sur l'organisation de la structure d'exercice professionnel interne.

«Article 15 : Les modalités d'organisation et de fonctionnement des structures d'exercice du commissariat aux comptes, qu'elles soient en nom propre ou sous forme de société, doivent permettre au commissaire aux comptes d'être en conformité avec les exigences légales et réglementaires et celles du présent code, d'assurer au mieux la prévention des risques et la bonne exécution de sa mission.

En particulier, chaque structure doit satisfaire aux exigences suivantes :

- a) *Disposer des moyens permettant au commissaire aux comptes d'assumer ses responsabilités en matière :*
 - *d'adéquation à l'ampleur de la mission à accomplir, des ressources humaines et des techniques mises en œuvre ;*
 - *de contrôle du respect des règles applicables à la profession et d'appréciation régulière des risques ;*
 - *d'évaluation périodique en son sein des connaissances et de formation continue.*
- b) *Mettre en œuvre des procédures :*
 - *assurant une évaluation périodique des conditions d'exercice de chaque mission de contrôle, en vue de vérifier que celle-ci peut être poursuivie dans le respect des exigences déontologiques, notamment en matière d'indépendance vis-à-vis de la personne ou de l'entité contrôlée ;*
 - *permettant de décider rapidement des mesures de sauvegarde si celles-ci s'avèrent nécessaires.*
- c) *Le cas échéant, garantir :*
 - *la rotation des signataires, lorsque la loi le prévoit ;*
 - *la mise en place d'une revue indépendante des opinions émises ;*
 - *le renforcement des moyens affectés au contrôle lorsque la difficulté technique de la mission ou les exigences déontologiques le commandent ;*
 - *la mise en place d'un dispositif de contrôle de qualité interne.*
- d) *Constituer une documentation appropriée sur la manière dont elle satisfait aux exigences ci-dessus ».*

Autre obligation liée à la transparence, l'Institution professionnelle régionale a la mission de tenir à jour un fichier des commissaires inscrits dans son ressort ainsi que la liste de leurs mandats, de leurs salariés et de leurs associés.

La Qualité.

Définition : manière d'être, bonne ou mauvaise, de quelque chose. Excellence en quelque chose.

- Qualité de l'information des entreprises :

La qualité de l'information comptable et financière est une condition impérative d'un fonctionnement satisfaisant des marchés financiers, mais aussi de l'économie d'un pays même pour les entreprises qui ne sont pas cotées en bourse. La première exigence que l'on doit avoir à l'égard des entreprises, publiques ou privées est qu'elles produisent des comptes et une information régulière et sincère ; c'est-à-dire dans le respect des règles comptables, fiscales, juridiques et sociales. On entend donc par qualité la régularité et la sincérité des comptes et des informations diffusées par l'entreprise. L'objet de l'audit est de certifier cette qualité.

- Qualité de l'auditeur :

Si l'obligation de qualité de l'auditeur est une évidence, notons que rien n'est prévu expressément dans la loi, le décret et le code de déontologie si ce n'est l'article 14 qui impose au commissaire de respecter les normes professionnelles homologuées. L'article 15 du code oblige le commissaire à mettre en place une organisation interne de sa structure d'exercice lui permettant d'être en conformité avec les exigences légales et réglementaires ainsi que celles du code de déontologie.

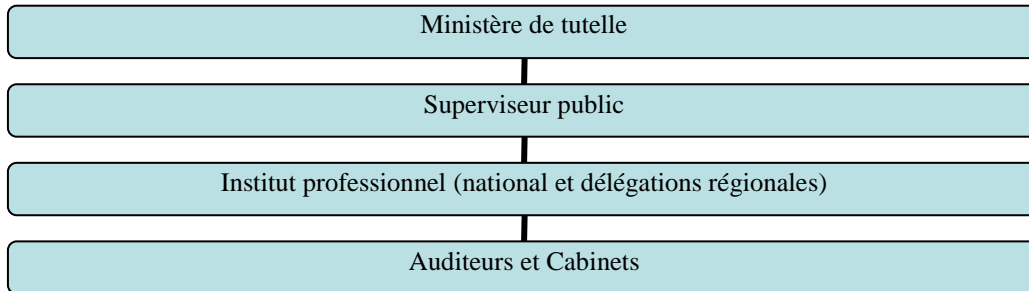
Du côté des normes professionnelles française, la notion de qualité n'est abordée que pour son contrôle par le cabinet en précisant qu'il s'agit d'apprécier les politiques et procédures du cabinet couvrant notamment la direction, la supervision et la revue des travaux : « Pour atteindre un degré de qualité suffisant compatible avec l'éthique de la profession et les responsabilités du commissaires aux comptes, des procédures de contrôle de qualité sont définies et mises en œuvre tant au niveau du cabinet que d'une mission prise isolément ».

Par qualité de l'audit on entend donc un exercice de la mission dans le respect des normes d'audit internationales (adoptées par la Commission européenne pour les Etats membres chapitre V de la 8^e directive). Il ne peut y avoir d'audit sans le respect de **toutes** les normes applicables.

Il est prévu qu'un système d'assurance qualité soit mis en place (chapitre VI de la 8^e directive). Cela correspond, en France, au contrôle d'activité que la profession a mis en oeuvre depuis que l'article 66 du décret de 1969 a rendu obligatoire une inspection des commissaires aux comptes. Après plus de 30 années de pratique, nous savons combien est bénéfique un système de contrôle qualité organisé par une institution indépendante du cabinet. Il oblige tous les cabinets, quelle que soit leur taille, de rester à jour des évolutions des techniques en se formant de façon efficace et à mettre effectivement en œuvre les techniques nouvelles. Ce contrôle peut être réalisé par le superviseur public (tel le PCAOB aux USA pour les mandats de sociétés cotées) ou par l'institution professionnelle. La France a mis en

place un contrôle par l'institut des commissaires aux comptes (CNCC) selon le cadre et les orientations du superviseur public (Haut conseil du commissariat aux comptes ou H3C) et sous sa surveillance. Le contrôle qualité porte sur le respect, par les cabinets, de la réglementation professionnelle et du code de déontologie ainsi que sur la bonne application des procédures du cabinet et des normes d'audit sur certains dossiers.

La structure d'organisation de la profession de chaque pays devra répondre peu ou prou au schéma suivant :



Le superviseur public doit comporter une majorité de membres hors de la profession (art. 32 de la 8^e directive)

L'Institut professionnel est composé de tous les professionnels mais **uniquement** des auditeurs professionnels en exercice (et non d'auditeurs travaillant en entreprise ou dans la fonction publique).

Le contrôle qualité est réalisé soit par des inspecteurs, anciens auditeurs, salariés de l'institution qui effectue les contrôles (institut ou superviseur public), soit par des professionnels en exercice sous la surveillance de l'institution qui a la charge du contrôle. Cette question aujourd'hui fait débat et les avis sont partagés. En France, une solution mixte existe, un corps de contrôleurs salariés de la CNCC, le pôle qualité, a pour rôle essentiel d'organiser matériellement le contrôle des cabinets et d'en superviser la réalisation ; les contrôles étant confiés à un corps de contrôleurs exerçant en cabinet mais spécialement sélectionnés et formés à cette mission. Le contrôle des cabinets contrôlant des entités d'intérêt public (EIP) est effectué par l'institut national (la CNCC), celui des autres cabinets est délégué aux instituts régionaux (CRCC) tout en restant sous la responsabilité et la supervision de la CNCC. La profession française estime que cet équilibre est garant d'une qualité de contrôle optimale mais cette vision est de moins en moins partagée, notamment par les superviseurs publics.

L'organisation matérielle de notre contrôle qualité a fait l'objet de nombreux exposés et nous sommes toujours à la disposition des Etats et des instituts pour organiser des colloques et des formations sur ce sujet au titre de la coopération internationale de la France.

L' Indépendance.

Définition : état d'une personne qui ne dépend d'aucune autorité, qui est autonome, libre de son expression. Qui n'est pas solidaire de quelque chose.

La notion d'indépendance est une notion qui s'adresse uniquement à l'auditeur. Pourquoi l'indépendance de l'auditeur est-elle nécessaire ? Parce que sa mission est d'intérêt général et qu'il est considéré que la dépendance d'un auditeur à l'entité contrôlée est de nature à mettre en cause le respect des principes de base du code d'éthique et donc, soit d'altérer son jugement, soit d'émettre une opinion ne correspondant pas à ses observations ou conclusions.

- Indépendance de l'auditeur à l'égard de l'entité contrôlée :

L'indépendance de l'auditeur est développée à la section 290 du code de l'IFAC : « S'agissant d'une mission d'expression d'assurance, il est dans l'intérêt général et par conséquent, il est prescrit par le présent code d'éthique que les membres des équipes chargées d'une mission d'expression d'assurance, les cabinets et le cas échéant, les cabinets membres du réseau soient indépendants des clients de missions d'expression d'assurance ».

L'indépendance requiert :

- une indépendance d'esprit,
- et une apparence d'indépendance.

L'indépendance d'esprit permet d'exprimer une conclusion sans être affecté par des influences qui compromettent le jugement professionnel, permettant à une personne d'agir avec intégrité et de faire preuve d'objectivité et de scepticisme professionnel.

L'utilisation du terme « indépendance » en lui-même risque de créer des confusions car ce terme peut conduire à supposer qu'une personne exerçant son jugement professionnel devrait être affranchie de tout lien économique, financier ou autre. Ceci est impossible, étant donné que chaque membre de la société entretient des relations avec les autres. En conséquence, l'importance de ces liens doit également être appréciée en fonction de la perception que peuvent en avoir les tiers.

Il est impossible de définir chaque situation qui fait peser des menaces sur l'indépendance et de préciser les mesures appropriées à prendre pour les atténuer. C'est pourquoi le code de l'IFAC renvoie au cadre conceptuel défini dans son introduction et qui requiert des cabinets et des membres de l'équipe chargée de la mission qu'ils identifient, évaluent et traitent les menaces pesant sur l'indépendance au lieu de se contenter de se conformer à un jeu de règles spécifiques qui peuvent être arbitraires.

Les cabinets doivent donc :

1. identifier les menaces pesant sur leur indépendance,
2. évaluer si ces menaces sont manifestement peu significatives,
3. pour les cas où ces menaces peuvent être considérées comme peu significatives, identifier et appliquer les sauvegardes appropriées pour éliminer ou réduire les menaces à un niveau acceptable.

Dans les situations où aucune sauvegarde n'est envisageable pour réduire la menace à un niveau acceptable, les seules actions possibles consistent à ne pas accepter la mission d'audit (ou s'en retirer) ou à supprimer l'intérêt créant cette menace.

Lorsque des menaces sur l'indépendance sont identifiées et que le cabinet décide d'accepter ou de poursuivre la mission, cette décision doit être documentée. Cette documentation doit inclure une description des menaces identifiées et des sauvegardes mises en œuvre pour éliminer ou réduire ces menaces à un niveau acceptable. Cette évaluation prend en compte l'intérêt général.

Certaines entités impliquent de façon significative l'intérêt général an raison de leur activité, leur taille ou leur statut. Ce sont les entités d'intérêt public constituées principalement des sociétés cotées, des établissements de crédit, des compagnies d'assurance et des fonds de pension.

Lorsque qu'un organisme membre de l'IFAC choisit de ne pas différencier les sociétés cotées des autres entités (ce qui est le cas de la France), les règles applicables aux missions d'audit d'états financiers de sociétés cotées sont censées s'appliquer à l'ensemble des missions d'audit d'états financiers.

Les comités d'audit peuvent jouer un rôle important dans le gouvernement d'entreprise lorsqu'ils sont indépendants de la direction de l'entité contrôlée et peuvent aider le conseil d'administration à s'assurer qu'un cabinet est indépendant lorsqu'il exerce son rôle d'audit. Il doit y avoir des contacts réguliers entre le cabinet et le comité d'audit des sociétés cotées pour ce qui concerne les relations et les autres points qui pourraient, de l'avis du cabinet, raisonnablement être considérés comme pesant sur l'indépendance.

Les cabinets doivent établir des méthodes et des procédures relatives aux communications sur l'indépendance avec le comité d'audit ou les autres instances chargées du gouvernement d'entreprise dans l'entité. Dans le cas d'un audit d'états financiers de sociétés cotées, le cabinet doit communiquer oralement et par écrit au moins une fois par an toutes les relations et autres points entre le cabinet, les cabinets du réseau et l'entité contrôlée qui, selon le jugement professionnel du cabinet, peuvent raisonnablement être considérés comme pesant sur l'indépendance.

Pour ce qui est de la France, l'obligation d'indépendance du commissaire aux comptes est inscrite dans la loi de sécurité financière de 2003 qui l'a renforcée par rapport aux incompatibilités contenues dans la loi sur les sociétés commerciales de 1966, loi qui a institué l'audit légal en France :

- incompatibilités générales,
- incompatibilités spéciales,
- délai de carence de 5 ans pour qu'un commissaire aux comptes puisse devenir dirigeant ou salarié d'une entité contrôlée ou pour qu'un dirigeant ou salarié de cette société devienne commissaires aux comptes de la même société,
- rotation des associés signataires (6ans maximum) pour les sociétés cotées et les associations faisant appel à la générosité publique,
- co-commissariat aux comptes pour les entités publiant des comptes consolidés,
- durée de la mission (6 exercices),
- non immixtion dans la gestion
- honoraires fixés selon des modalités fixées par décret (barème en heures).

Quant au code de déontologie, la quasi-totalité de ses dispositions ont pour objet de garantir l'indépendance des commissaires aux comptes qui est affirmée en son article 5 : « *le commissaire aux comptes doit être indépendant de la personne ou de l'entité dont il est appelé à certifier les comptes. L'indépendance du commissaire aux comptes se caractérise notamment par l'exercice en toute liberté, en réalité et en apparence, des pouvoirs et des compétences qui lui sont conférés par la loi* ».

Le code traite :

- des situations interdites ou à risque et des mesures de sauvegarde,
 - de l'acceptation et de la conduite d'une mission,
 - de l'organisation interne de la structure d'exercice,
 - du recours à des collaborateurs et experts,
 - de l'exercice de la mission par plusieurs commissaires aux comptes,
 - de la poursuite et renouvellement du mandat,
 - de la démission, l'acceptation d'une mission de certification suite à la réalisation d'autres missions que l'audit et la succession entre confrères sur le même mandat,
 - de l'exercice en réseau et des prestations interdites aux membres du réseau,
 - des liens personnels, financiers et professionnels entre l'auditeur ou ses équipes et les dirigeants et le personnel de l'entité contrôlée,
 - des honoraires
 - et de la publicité (interdiction de démarchage).
-
- **Indépendance du signataire vis-à-vis du cabinet (et des associés)**

Enfin, la modification profonde de la composition des structures des sociétés d'audit (répartition du capital et qualité des membres de la direction) nécessite la mise en place de procédures garantissant l'indépendance de jugement de l'auditeur signataire au sein de son cabinet.

(a) *Janin AUDAS est également :*

- *vice président du Mouvement patronal français ETHIC,*
- *président de la Coopération internationale de la CNCC (Compagnie nationale des commissaires aux comptes, et du CSOEC (Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables) : Instituts professionnels français.*

(*janin.audas@eurexfrance.com*)