



COMMISSION EUROPÉENNE

Bruxelles, le 30.11.2011
COM(2011) 779 final

2011/0359 (COD)

Proposition de

RÈGLEMENT DU PARLEMENT EUROPÉEN ET DU CONSEIL

**relatif aux exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes des entités
d'intérêt public**

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

{SEC(2011) 1384 final}

{SEC(2011) 1385 final}

EXPOSÉ DES MOTIFS

1. CONTEXTE DE LA PROPOSITION

Les mesures adoptées en Europe et ailleurs dans le monde, au lendemain de la crise financière, répondaient essentiellement à la nécessité de stabiliser d'urgence le système financier. Si le rôle joué par les banques, les hedge funds, les agences de notation, les autorités de surveillance et les banques centrales a été abondamment passé au crible et critiqué, on n'a pas ou guère prêté attention à celui qu'ont joué – ou, plutôt, qu'auraient dû jouer – les contrôleurs légaux des comptes durant la crise. Or, vu les pertes considérables dévoilées par les banques de 2007 à 2009 sur les positions qu'elles détenaient tant au bilan que hors bilan, bon nombre de citoyens et d'investisseurs ont du mal à comprendre comment les contrôleurs légaux des comptes ont pu certifier les comptes de leurs clients (les banques, en particulier) pour ces périodes.

Il importe de souligner qu'au regard d'une crise qui a conduit à engager 4 588,9 milliards d'euros de fonds publics pour soutenir les banques entre octobre 2008 et octobre 2009, soit 39 % du PIB de l'UE-27 en 2009¹, ce sont toutes les composantes du système financier qui doivent être améliorées.

Un solide contrôle légal des comptes est fondamental pour rétablir la confiance placée dans le marché. En produisant des informations aisément accessibles, efficaces et fiables sur les états financiers des sociétés, il contribue à la protection des investisseurs. Il peut aussi réduire le coût auquel les sociétés contrôlées se financent, en leur permettant de disposer d'états financiers plus transparents et plus fiables.

Il faut aussi souligner que la loi confie aux auditeurs le contrôle légal des états financiers des entreprises à responsabilité limitée et/ou autorisées à offrir des services dans le secteur financier. Cette mission correspond à une fonction sociale, celle de donner une opinion sur la fidélité des états financiers de ces entreprises.

Le contrôle légal des comptes est partiellement réglementé dans l'UE depuis 1984, date d'adoption d'une directive harmonisant les procédures d'agrément des auditeurs (directive 84/253/CEE). En 2006, la directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2006 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 (ci-après la «directive 2006/43/CE») a considérablement élargi le champ d'application de la première directive.

La crise financière a mis en lumière des faiblesses dans le contrôle légal des comptes, en particulier pour ce qui concerne les entités d'intérêt public (EIP), à savoir les entités qui

¹ Les montants d'aide élevés consentis au titre de régimes peuvent s'expliquer par le fait que certains États membres ont adopté des régimes de garantie généraux couvrant de manière globale l'intégralité de la dette de leurs banques. Ces garanties ont constitué l'essentiel des mesures arrêtées par les États membres. Des mesures de recapitalisation d'un montant de 546,08 milliards d'euros (soit 4,5 % du PIB) ont été approuvées, dont 141,5 milliards d'euros ont été effectivement utilisés par les États membres en 2009. Dans la période comprise entre octobre 2008 et octobre 2010, la Commission a autorisé des aides d'État liées à la crise financière dans 22 États membres, à savoir tous les États membres sauf la Bulgarie, la République tchèque, l'Estonie, Malte et la Roumanie.

présentent un intérêt public notable en raison de leur domaine d'activité, de leur taille ou de leurs effectifs, ou dont le statut juridique fait qu'elles comptent un grand nombre de parties intéressées. La présente proposition établit donc les conditions de réalisation du contrôle légal des états financiers de ces EIP.

2. RÉSULTATS DES CONSULTATIONS DES PARTIES INTÉRESSÉES ET DES ANALYSES D'IMPACT

La Commission a conduit une consultation du 13 octobre au 8 décembre 2010².

Au total, elle a reçu près de 700 réponses, émanant d'un large éventail de parties prenantes (membres de la profession, autorités de surveillance, investisseurs, universitaires, entreprises, autorités publiques, organismes professionnels et particuliers).

La consultation a révélé à la fois un désir de changement et des résistances au changement. L'opposition la plus forte vient des acteurs déjà bien implantés. En revanche, les petites et moyennes entreprises du secteur, en particulier, mais aussi les investisseurs, estiment que la crise financière récente a mis en évidence de graves défaillances. Un résumé des contributions publiques reçues peut être consulté (en anglais uniquement) à l'adresse suivante:

http://ec.europa.eu/internal_market/consultations/docs/2010/audit/summary_responses_en.pdf

Une conférence de haut niveau sur l'audit, organisée par la Commission le 10 février 2011³, a permis un nouvel échange de vues.

Le 13 septembre 2011, en réaction au livre vert de la Commission, le Parlement européen a adopté un rapport d'initiative sur le sujet, dans lequel il presse la Commission de garantir plus de transparence et de concurrence sur le marché de l'audit⁴. Le Comité économique et social européen (CESE) a adopté un rapport similaire le 16 juin 2011⁵.

Les questions soulevées ont aussi été portées à l'attention des États membres, lors de la réunion du comité des services financiers du 16 mai 2011 et de celle du comité réglementaire de l'audit du 24 juin 2011.

L'analyse d'impact, réalisée conformément à la politique «Mieux légiférer», recense les différents problèmes qui pourraient nécessiter une action du législateur.

- Il existe un décalage entre ce que les parties prenantes attendent d'un audit et la réalité de l'activité des auditeurs.
- Dans un système où l'audit est, de fait, devenu un service commercial parmi tant d'autres, son indépendance n'est ni assurée, ni démontrable. L'absence d'appels d'offres réguliers pour les services d'audit et d'une rotation périodique des cabinets d'audit lui a fait oublier sa principale règle de conduite: le scepticisme professionnel.

² Commission européenne, *Livre vert – Politique en matière d'audit: les leçons de la crise*, COM (2010) 561 du 13.10.2010.

³ http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/conferenc_20110209_fr.htm.

⁴ <http://www.europarl.europa.eu/oeil/file.jsp?id=5898572¬iceType=null&language=fr>.

⁵ COM(2010) 561 final, JO C 248 du 25.8.2011, p. 92.

- Concentration du marché et manque de choix: le marché est tellement polarisé qu'il est rare que l'auditeur d'une EIP ne soit pas l'un des «quatre grands» cabinets d'audit. Dans la plupart des États membres, ces quatre grands contrôlent les comptes de plus de 85 % des grandes sociétés cotées.

Au terme de l'analyse d'impact, les options stratégiques suivantes ont été retenues:

- le champ d'application du contrôle légal des comptes devrait être clarifié et précisé; les informations fournies par l'auditeur aux utilisateurs, aux entités contrôlées, aux comités d'audit et aux autorités de surveillance devraient être améliorées;
- l'interdiction de fournir des services autres que d'audit aux entités contrôlées, voire l'interdiction de fournir de tels services en général, répondraient efficacement au besoin de renforcer l'indépendance et le scepticisme professionnel des auditeurs. En outre, des règles plus strictes applicables à la procédure de désignation des auditeurs et l'instauration d'une rotation obligatoire des cabinets d'audit contribueraient à améliorer la qualité des audits;
- pour que le choix d'un auditeur puisse se faire objectivement, les clauses contractuelles qui restreignent le choix de cabinets d'audit devraient être interdites; la transparence concernant la qualité de l'audit et les cabinets d'audit devrait être accrue et une certification de la qualité de l'audit devrait être mise en place;
- pour élargir le choix de fournisseurs de services d'audit, les restrictions relatives à la propriété devraient être supprimées;
- il conviendrait de renforcer les autorités nationales de surveillance responsables de l'audit et de mettre sur pied une coopération à l'échelle de l'UE dans le cadre de l'Autorité européenne des marchés financiers (AEMF).

Le rapport d'analyse d'impact relatif à la présente proposition peut être consulté via l'adresse suivante:

http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/index_fr.htm

3. ÉLÉMENTS JURIDIQUES DE LA PROPOSITION

3.1 Base juridique

La directive existante (2006/43/CE) est fondée sur l'article 50 du TFUE. Les exigences relatives à l'établissement (c'est-à-dire celles qui touchent à l'agrément et à l'enregistrement des auditeurs) et les modifications de ces exigences restent dans le périmètre de la directive⁶.

Les exigences supplémentaires propres à la réalisation du contrôle légal des comptes des EIP sont définies dans le présent règlement, fondé sur l'article 114 du TFUE.

⁶ Pour de plus amples informations sur le contenu de chaque proposition, voir la section 4.3 de l'exposé des motifs de la proposition modifiant la directive 2006/43/CE.

3.2. Subsidiarité et proportionnalité

Jusqu'ici, la réglementation de l'UE a laissé un large pouvoir discrétionnaire aux États membres, et ceux-ci ont beaucoup compté sur l'autorégulation par la profession. Or, la crise a montré que l'autorégulation ne permettait pas d'anticiper l'avenir à long terme. En outre, les problèmes mis en évidence dans l'analyse d'impact ne peuvent pas être résolus au niveau national, car des différences importantes apparaîtraient dans le cadre réglementaire, ce qui serait gravement préjudiciable au marché unique.

Étant donné l'interconnexion des marchés de valeurs mobilières et des acteurs financiers, les audits devraient être réalisés dans un cadre harmonisé applicable dans toute l'Union. Il est essentiel que le rôle des auditeurs, leur indépendance et la structure du marché fassent l'objet de dispositions au niveau de l'Union, étant donné que les EIP ont souvent des activités dans plusieurs pays d'Europe. Il est à noter que des textes législatifs relatifs à la protection des investisseurs et aux établissements financiers sont d'ores et déjà édictés au niveau de l'Union.

Par ailleurs, une approche coordonnée au niveau de l'Union, complétée d'un soutien international, diminuerait aussi le risque d'arbitrage réglementaire.

La proposition respecte le principe de proportionnalité et n'excède pas ce qui est nécessaire pour atteindre les objectifs poursuivis.

3.3. Explication détaillée de la proposition

Les articles 39 à 43 de la directive 2006/43/CE contiennent déjà certaines exigences qui s'appliquent au contrôle légal des comptes des EIP. Ces exigences ne feront plus partie de la directive, mais seront intégrées (et développées) dans le présent règlement.

Le règlement est un instrument juridique adéquat et proportionné, propre à garantir des audits d'EIP de grande qualité. Il offre une plus grande sécurité juridique, étant donné qu'il est directement applicable. En outre, ses dispositions s'appliqueraient à la même date dans toute l'Union, ce qui permettrait d'éviter des problèmes liés à la transposition trop tardive par des États membres⁷. Le règlement assure aussi le degré le plus élevé d'harmonisation: les contrôles légaux des comptes seraient effectués selon des règles substantiellement identiques dans tous les États membres.

3.3.1. Titre I (Objet, champ d'application et définitions)

Le règlement s'applique aux auditeurs qui réalisent le contrôle légal des comptes d'EIP, ainsi qu'aux EIP contrôlées, par exemple en ce qui concerne les règles relatives au comité d'audit qu'une telle entité doit comporter.

Les définitions qui s'appliquent à la directive 2006/43/CE modifiée devraient aussi s'appliquer aux fins du présent règlement. Au fur et à mesure de l'évolution du secteur financier, de nouvelles catégories d'établissements financiers sont créées en droit de l'Union; c'est pourquoi il est approprié que la définition des EIP englobe aussi les entreprises d'investissement, établissements de paiement, organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM), établissements de monnaie électronique et fonds d'investissement alternatifs.

⁷ Sous réserve, le cas échéant, de dispositions transitoires adéquates.

3.3.2. *Titre II (Conditions pour procéder au contrôle légal comptes d'entités d'intérêt public)*

Chapitre I (Indépendance et prévention des conflits d'intérêts)

Les auditeurs devraient définir des politiques et des procédures appropriées pour garantir le respect des obligations inscrites dans le règlement en ce qui concerne leur indépendance, leurs systèmes internes de contrôle qualité et la supervision de leurs employés.

Dans un délai de deux ans à partir de la fin de la mission d'audit, les anciens auditeurs, les associés d'audit principaux et leurs employés ne sont pas autorisés à occuper un poste de direction important au sein de l'entité contrôlée ni à devenir membre de son comité d'audit, membre non-exécutif de son organe d'administration ou membre de son organe de surveillance.

Les honoraires pour la fourniture, à l'entité contrôlée, de services d'audit financier connexes devraient être limités à 10 % des honoraires d'audit versés par cette entité. En outre, lorsque le total des honoraires (audit et services d'audit financier connexes) qu'un auditeur reçoit d'une EIP atteint un pourcentage significatif de ses honoraires annuels totaux, des garde-fous appropriés devraient s'appliquer.

Les contrôleurs légaux, les cabinets d'audit et les membres de leur réseau ne pourront pas fournir aux entités qu'ils contrôlent certains services autres que d'audit qui, dans tous les cas, empêchent fondamentalement l'exercice indépendant de la fonction d'intérêt public de l'audit; en ce qui concerne les services autres que d'audit qui n'empêchent pas fondamentalement l'exercice indépendant de cette fonction, le comité d'audit ou l'autorité compétente pourra évaluer, sur la base de la situation concrète, s'ils peuvent être fournis à l'entité contrôlée. En revanche, les services d'audit financier connexes seraient bien autorisés. La Commission est compétente pour adapter les listes de services autorisés et de services interdits, conformément aux conditions exposées au titre VI. En outre, les cabinets d'audit de dimensions importantes devraient concentrer leur activité professionnelle sur le contrôle légal des comptes et ne devraient pas être autorisés à fournir des services autres que d'audit.

Avant d'accepter ou de poursuivre une mission, un auditeur devrait évaluer tous les risques potentiels qui pèsent sur son indépendance, puis confirmer son indépendance au comité d'audit.

Chapitre II (Confidentialité et secret professionnel)

Les auditeurs ne devraient pas invoquer les règles de secret professionnel pour éviter l'application des dispositions de la présente proposition.

L'article 13 garantit la possibilité d'échanger les informations nécessaires au cours de l'audit. Cependant, ces règles ne permettraient pas à un auditeur de coopérer avec des autorités de pays tiers en dehors des canaux de coopération prévus au chapitre XI de la directive 2006/43/CE.

Chapitre III (Réalisation du contrôle légal des comptes)

Le présent règlement prévoit que l'auditeur prenne les mesures nécessaires pour déterminer si les états financiers donnent une image fidèle et ont été élaborés conformément au cadre d'information financière applicable. Ce contrôle n'est pas censé garantir la viabilité future de

l'entité contrôlée ni l'efficacité ou l'efficacité avec laquelle la direction ou l'organe d'administration a mené ou mènera les activités de l'entité. Cependant, cette exclusion ne devrait compromettre ni les tâches qu'un auditeur doit entreprendre pour mener à bien l'audit, ni aucune obligation en matière de transmission d'informations.

Une plus grande importance est accordée au scepticisme professionnel. L'auditeur, quelle que soit son expérience de l'entité concernée, devrait toujours rester attentif à la possibilité d'une anomalie significative due à une erreur ou une fraude.

Des exigences de base sont établies pour la réalisation du contrôle légal des comptes. Le cabinet d'audit devrait désigner au moins un associé d'audit principal pour participer activement au contrôle légal des comptes, y consacrer des ressources suffisantes, tenir à jour un fichier des clients et créer un dossier d'audit. De plus, l'auditeur devrait s'assurer que toutes les exigences organisationnelles sont correctement appliquées.

En cas d'incident qui a ou pourrait avoir des conséquences graves pour l'intégrité des activités de contrôle légal des comptes, l'auditeur devrait prendre les mesures appropriées pour gérer les conséquences de cet incident et éviter qu'il ne se reproduise.

Dans le cas de l'audit d' tats financiers consolidés, si le contrôleur du groupe ne dispose pas de documents étayant le travail d'audit effectué par des auditeurs de pays tiers, il doit prendre les mesures appropriées, y compris en effectuant des tâches d'audit supplémentaires, et informer l'autorité compétente.

Avant de soumettre le rapport d'audit, l'auditeur ou le cabinet d'audit réalise son propre examen interne de la qualité. Cet examen devrait relever de la responsabilité d'un auditeur qui ne participe pas au contrôle légal sur lequel porte l'examen.

Chapitre IV (Rapport d'audit)

Le contenu du rapport d'audit communiqué au public est détaillé, en ce sens qu'il explique la méthode utilisée (en particulier quelles parties du bilan ont été directement vérifiées et dans quelle mesure elle se base sur des tests de systèmes et de conformité), les niveaux d'importance relative appliqués lors de la réalisation de l'audit et les principaux secteurs présentant un risque d'anomalies significatives dans les  tats financiers, qu'il précise si le contrôle légal a été conçu pour détecter la fraude et qu'il justifie, le cas échéant, une opinion avec réserve ou défavorable ou l'impossibilité d'exprimer une opinion. Le rapport devrait aussi expliquer toute variation dans la pondération des tests de substance et de conformité par rapport à l'année précédente.

Par ailleurs, l'auditeur devrait élaborer un rapport plus long et détaillé destiné au comité d'audit. Ce rapport fournirait des informations plus détaillées sur l'audit effectué, sur la situation de l'entreprise en tant que telle (capacité de poursuivre ses activités, par exemple) et sur les conclusions de l'audit, assorties des explications nécessaires. Il présenterait (et justifierait)  galement au comité d'audit les travaux d'audit effectués. Il serait communiqué au comité d'audit et à la direction de l'entité contrôlée, mais pas au public (puisqu'il contiendrait des secrets d'affaires et des informations susceptibles d'influencer les prix). Cependant, sur demande, l'auditeur devrait le mettre à la disposition de l'autorité compétente.

En vertu de la plupart des directives relatives aux services financiers, l'auditeur a déjà l'obligation de communiquer aux autorités responsables de la surveillance d'une EIP tous les

faits ou décisions relatifs à cette entité. Cette obligation est désormais étendue à toutes les EIP. En outre, les autorités compétentes chargées de la surveillance des établissements de crédit et des entreprises d'assurance devraient instaurer un dialogue régulier avec les auditeurs.

Chapitre V (Rapports de transparence et conservation d'informations par les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit)

Les auditeurs auront l'obligation de transmettre des informations financières, en particulier leur chiffre d'affaires total ventilé entre honoraires d'audit versés par des EIP, honoraires d'audit versés par d'autres entités et honoraires perçus pour d'autres services. Ils devraient aussi transmettre des informations financières au niveau du réseau auquel ils appartiennent.

Les auditeurs d'EIP devraient compléter leurs rapports de transparence d'une déclaration relative à leur propre gouvernance d'entreprise. Des informations supplémentaires sur les honoraires d'audit devraient être fournies aux autorités compétentes afin de faciliter leurs tâches de surveillance.

L'auditeur devrait conserver certains documents et informations pendant cinq ans.

3.3.3. Titre III (Désignation des contrôleurs légaux ou des cabinets d'audit par les entités d'intérêt public)

Afin de disposer de davantage d'indépendance et de capacités, le comité d'audit devrait être composé de membres non exécutifs, au moins un de ses membres devrait avoir de l'expérience et des connaissances en audit et un autre, en comptabilité et/ou en audit.

La proposition de désignation de l'auditeur adressée à l'assemblée des actionnaires devrait être fondée sur une recommandation du comité d'audit. Cette recommandation devrait toujours justifier la décision proposée. En outre, sauf lorsqu'elle concerne le renouvellement d'une mission d'audit, elle devrait indiquer au moins deux noms possibles (n'incluant pas l'auditeur en place) et exprimer une préférence dûment justifiée pour l'un d'entre eux. Elle devrait être formulée à l'issue d'un processus d'appel d'offres en bonne et due forme. Dans le cas d'établissements de crédit ou d'entreprises d'assurance, le comité d'audit devrait soumettre sa recommandation à l'autorité de surveillance prudentielle, qui devrait avoir le droit d'opposer son veto au choix proposé.

Les clauses contractuelles avec des tierces parties qui restreignent le choix d'auditeurs pour l'entité contrôlée devraient être interdites.

Afin de remédier au risque de familiarité qui se crée lorsque l'entreprise contrôlée désigne de façon répétée un même cabinet d'audit pendant des décennies, le règlement instaure une rotation obligatoire des cabinets d'audit après une période de six ans au maximum qui peut, dans certaines circonstances exceptionnelles, être étendue à huit ans. Lorsqu'une entité d'intérêt public a désigné deux contrôleurs légaux ou cabinets d'audit ou plus, la durée maximale de la mission d'audit sera de neuf ans; dans des cas exceptionnels, cette durée pourra être étendue à douze ans. Le règlement prévoit aussi une pause à respecter avant que le cabinet d'audit ne puisse réaliser à nouveau le contrôle légal des comptes de la même entité. Afin de faciliter la transition, l'ancien auditeur doit communiquer au nouveau un dossier de transmission contenant les informations utiles.

Le comité d'audit, un ou plusieurs actionnaires, les autorités compétentes et les autorités compétentes pour la surveillance des entités d'intérêt public ont la faculté, s'ils ont des motifs valables, d'introduire devant une juridiction nationale un recours demandant la révocation de l'auditeur.

3.3.4. *Titre IV (Surveillance des activités des auditeurs et des cabinets d'audit qui réalisent le contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public)*

Chapitre I (Autorités compétentes)

Chaque État membre devrait désigner une autorité compétente responsable de la surveillance des auditeurs et des cabinets d'audit qui réalisent le contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public. Ces autorités devraient être dotées du personnel adéquat et être indépendantes des auditeurs. Le secret professionnel s'applique au personnel des autorités compétentes.

Les autorités compétentes devraient disposer de tous les pouvoirs de surveillance et d'enquête nécessaire à l'exercice de leurs fonctions, mais ne devraient pas intervenir dans le contenu des rapports d'audit.

Les autorités compétentes devraient coopérer, au niveau national, avec l'autorité responsable de l'agrément et de l'enregistrement des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit (directive 2006/43/CE) et avec les autres autorités de surveillance d'entités d'intérêt public, par exemple l'autorité chargée du secteur bancaire ou du secteur des assurances.

Chapitre II (Assurance qualité, enquêtes, surveillance du marché, plans d'urgence et obligations de transparence pour les autorités compétentes)

Les tâches des autorités compétentes consistent notamment à:

- réaliser des examens d'assurance qualité portant sur les contrôles légaux des comptes effectués. Ces examens devraient être proportionnels à la taille des activités de l'auditeur qui en fait l'objet;
- mener des enquêtes pour détecter, corriger et prévenir une exécution inadéquate du contrôle légal des comptes d'EIP;
- surveiller l'évolution du marché des services de contrôle légal des comptes destinés aux EIP;
- surveiller régulièrement les éventuelles menaces pour la continuité des activités des grands cabinets d'audit, y compris les risques découlant d'une forte concentration, et imposer aux grands cabinets d'audit de mettre en place des plans d'urgence pour faire face à ces menaces;
- assurer la transparence de leurs activités, notamment en publiant des rapports d'examen d'assurance qualité.

Chapitre III (Coopération entre autorités compétentes et relations avec les autorités européennes de surveillance)

Le présent règlement prévoit que la coopération à l'échelle de l'UE entre autorités compétentes se fasse au sein de l'AEMF, qui reprendrait ainsi le mécanisme de coopération

existant à l'échelle de l'UE sous l'égide du groupe européen des organes de supervision de l'audit (EGAOB), un groupe d'experts présidé par la Commission européenne. L'AEMF est déjà active dans le domaine de l'audit (et de la comptabilité) en ce qui concerne les EIP, et le cadre juridique prévoit la coopération de cette autorité, de l'ABE (Autorité bancaire européenne) et de l'AEAPP (Autorité européenne des assurances et des pensions professionnelles) au sein de leur comité mixte dans le domaine de l'audit. L'AEMF doit créer un comité interne permanent qui devrait au moins inclure des représentants des autorités nationales compétentes.

L'AEMF devrait publier des orientations sur un certain nombre de questions: contenu et présentation du rapport d'audit et du rapport supplémentaire au comité d'audit, activité de supervision du comité d'audit ou encore réalisation des examens d'assurance qualité.

Une certification paneuropéenne «volontaire» de la qualité de l'audit est créée pour accroître la visibilité, la reconnaissance et la réputation de tous les cabinets d'audit qui ont les capacités nécessaires pour mener des audits de qualité auprès d'EIP. L'AEMF devrait publier les exigences à remplir pour obtenir cette certification, ainsi que les éventuelles conditions administratives et tarifaires. Les autorités nationales compétentes devraient participer à l'examen des demandes de certificat. En ce qui concerne les enquêtes et les inspections sur place, les autorités compétentes devraient, si elles concluent que des activités contraires aux dispositions du présent règlement sont menées ou l'ont été, le signaler aux autorités compétentes des autres États membres concernés. En outre, l'autorité compétente d'un État membre peut demander qu'une enquête soit menée par l'autorité compétente d'un autre État membre sur le territoire de ce dernier.

De plus, des collègues d'autorités de surveillance peuvent être établis par l'AEMF à la demande d'une ou plusieurs de ces autorités pour faciliter l'accomplissement de certaines missions.

Chapitre IV (Coopération avec des auditeurs de pays tiers et avec des organisations et organismes internationaux)

Les autorités compétentes et l'AEMF ne peuvent conclure des accords de coopération prévoyant l'échange d'informations avec les autorités compétentes de pays tiers que si les informations transmises sont couvertes par des garanties de secret professionnel et si les règles en matière de protection des données sont respectées.

3.3.5. Titre V (Mesures de surveillance et sanctions)

Afin d'améliorer le respect des exigences imposées par le présent règlement, et suite à la communication de la Commission du 9 décembre 2010 intitulée «Renforcer les régimes de sanctions dans le secteur des services financiers»⁸, les pouvoirs dont disposent les autorités compétentes pour adopter des mesures de surveillance et imposer des sanctions sont renforcés. Des sanctions pécuniaires administratives sont prévues pour les auditeurs et les EIP en cas d'infraction. Les autorités devraient aussi faire preuve de transparence quant aux sanctions et aux mesures qu'elles appliquent.

⁸ COM(2010) 716 final.

3.3.6. *Titre VI (Suivi; dispositions transitoires et finales)*

Un régime de transition est instauré en ce qui concerne l'entrée en vigueur de l'obligation de rotation des cabinets d'audit, l'obligation d'organiser une procédure de sélection du cabinet d'audit et la mise en place de cabinets d'audit qui ne fournissent que des services d'audit.

3.3.7. *Normes techniques de réglementation et respect de l'article 209 du TFUE*

Afin de tenir compte des évolutions de l'audit et du marché de l'audit, il est demandé à l'AEMF de soumettre à la Commission des normes techniques de réglementation précisant les exigences techniques relatives au contenu du dossier de transmission que le nouvel auditeur devrait recevoir et à l'établissement d'un certificat de qualité européen pour les auditeurs qui réalisent le contrôle légal des comptes d'EIP. Pouvoir est délégué à la Commission pour adopter ces normes techniques sous la forme d'actes délégués.

Le 23 septembre 2009, la Commission a adopté des propositions de règlements instituant l'ABE, l'AEAPP (Autorité européenne des assurances et des pensions professionnelles) et l'AEMF (Autorité européenne des marchés financiers)⁹. À cet égard, la Commission souhaite rappeler les déclarations relatives aux articles 290 et 291 du TFUE qu'elle a formulées lors de l'adoption des règlements instituant ces autorités européennes de surveillance: «En ce qui concerne la procédure relative à l'adoption de normes réglementaires, la Commission souligne le caractère unique du secteur des services financiers, qui résulte de la structure Lamfalussy et a été explicitement reconnu par la déclaration 39 annexée au traité sur le fonctionnement de l'UE. La Commission doute cependant sérieusement que les restrictions de son rôle dans l'adoption des actes délégués et des actes d'application soient conformes aux articles 290 et 291 du traité sur le fonctionnement de l'UE.»

4. INCIDENCE BUDGÉTAIRE

La proposition de la Commission n'a pas d'incidence directe ou indirecte sur le budget de l'Union européenne. En particulier, les tâches qui seraient confiées aux organes de surveillance UE, conformément à la proposition, ne nécessiteraient pas de financement supplémentaire de l'UE.

⁹ COM(2009) 501 final, COM(2009) 502 final et COM(2009) 503 final.

Proposition de

RÈGLEMENT DU PARLEMENT EUROPÉEN ET DU CONSEIL

relatif aux exigences spécifiques applicables au contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public

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

LE PARLEMENT EUROPÉEN ET LE CONSEIL DE L'UNION EUROPÉENNE,
vu le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, et notamment son article 114,
vu la proposition de la Commission européenne,
après transmission du projet d'acte législatif aux parlements nationaux,
vu l'avis du Comité économique et social européen¹⁰,
après consultation du Contrôleur européen de la protection des données¹¹,
statuant conformément à la procédure législative ordinaire,
considérant ce qui suit:

- (1) Les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit sont chargés par la loi d'effectuer le contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public (EIP) afin de renforcer la confiance du public dans les états financiers annuels et consolidés de ces entités. Vu la fonction d'intérêt public du contrôle légal des comptes, un grand nombre de personnes et d'organisations sont tributaires de la qualité du travail du contrôleur légal des comptes. Une qualité élevée des contrôles contribue au bon fonctionnement des marchés en améliorant l'intégrité et l'efficacité des états financiers. Les contrôleurs légaux des comptes jouent donc un rôle sociétal particulièrement important.
- (2) La législation de l'Union impose que les états financiers, qui comprennent les comptes annuels et les comptes consolidés, des établissements de crédit, entreprises d'assurance, émetteurs de valeurs mobilières admises à la négociation sur un marché réglementé, établissements de paiement, OPCVM, établissements de monnaie électronique et fonds d'investissement alternatifs soient contrôlés par une ou plusieurs personnes autorisées à effectuer le contrôle légal des comptes conformément à la législation de l'Union, à savoir: l'article 1^{er}, paragraphe 1, de la directive 86/635/CEE

¹⁰ JO C ... du ..., p.

¹¹ Date de l'avis du CEPD.

du Conseil du 8 décembre 1986 concernant les comptes annuels et les comptes consolidés des banques et autres établissements financiers¹², l'article 1^{er}, paragraphe 1, de la directive 91/674/CEE du 19 décembre 1991 relative aux comptes annuels et comptes consolidés des entreprises d'assurance¹³, l'article 4, paragraphe 4, de la 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 et modifiant la directive 2001/34/CE¹⁴, l'article 15, paragraphe 2, de la directive 2007/64/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 novembre 2007 concernant les services de paiement dans le marché intérieur, modifiant les directives 97/7/CE, 2002/65/CE, 2005/60/CE ainsi que 2006/48/CE et abrogeant la directive 97/5/CE¹⁵, l'article 73 de la directive 2009/65/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 juillet 2009 portant coordination des dispositions législatives, réglementaires et administratives concernant certains organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM)¹⁶, l'article 3, paragraphe 1, de la directive 2009/110/CE du Parlement européen et du Conseil du 16 septembre 2009 concernant l'accès à l'activité des établissements de monnaie électronique et son exercice ainsi que la surveillance prudentielle de ces établissements, modifiant les directives 2005/60/CE et 2006/48/CE et abrogeant la directive 2000/46/CE¹⁷ et l'article 22, paragraphe 3, de la directive 2011/61/CE du Parlement européen et du Conseil du 8 juin 2011 sur les gestionnaires de fonds d'investissement alternatifs et modifiant les directives 2003/41/CE et 2009/65/CE ainsi que les règlements (CE) n° 1060/2009 et (UE) n° 1095/2010¹⁸. De plus, l'article 4, paragraphe 1, point 1) de la directive 2004/39/CE du Parlement européen et du Conseil du 21 avril 2004 concernant les marchés d'instruments financiers, modifiant les directives 85/611/CEE et 93/6/CEE du Conseil et la directive 2000/12/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant la directive 93/22/CEE du Conseil¹⁹ impose aussi que les états financiers annuels des entreprises d'investissement soient contrôlés lorsque la quatrième directive 78/660/CE du Conseil du 25 juillet 1978 concernant les comptes annuels de certaines formes de sociétés²⁰ et la septième directive 83/349/CEE du Conseil du 13 juin 1983 concernant les comptes consolidés²¹ ne sont pas applicables.

- (3) Les conditions d'agrément des personnes responsables du contrôle légal des comptes ainsi que les exigences minimales pour la réalisation de ce contrôle légal sont exposées dans la directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2006 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 Conseil²².

¹² JO L 372 du 31.12.1986, p. 1.

¹³ JO L 374 du 31.12.1991, p. 7.

¹⁴ JO L 390 du 31.12.2004, p. 38.

¹⁵ JO L 319 du 5.12.2007, p. 1.

¹⁶ JO L 302 du 17.11.2009, p. 32.

¹⁷ JO L 267 du 10.10.2009, p. 7.

¹⁸ JO L 174 du 1.7.2011, p. 1.

¹⁹ JO L 145 du 30.4.2004, p. 1.

²⁰ JO L 222 du 14.8.1978, p. 11.

²¹ JO L 193 du 18.7.1983, p. 1.

²² JO L 157 du 9.6.2006, p. 87.

- (4) Durant la crise financière récente, de nombreuses banques ont dévoilé, entre 2007 et 2009, des pertes considérables sur les positions qu'elles détenaient tant au bilan que hors bilan. Cela a posé la question de savoir non seulement comment les auditeurs avaient pu donner des attestations sans réserve à leurs clients pour ces périodes, mais également si le cadre législatif actuel était adéquat et suffisant. Le 13 octobre 2010, la Commission a publié un livre vert intitulé «Politique en matière d'audit: les leçons de la crise»²³, qui marquait, dans le contexte général de la réforme de la régulation des marchés financiers, le début d'une vaste consultation publique sur le rôle et le champ d'application de l'audit et sur les meilleurs moyens de renforcer la fonction d'audit pour contribuer à la stabilité financière. Il est ressorti de la consultation publique que les règles de la directive 2006/43/CE concernant la réalisation du contrôle légal des comptes annuels et consolidés des entités d'intérêt public pouvaient être améliorées substantiellement. Le Parlement européen a publié le 13 septembre 2011 un rapport d'initiative relatif au livre vert. Le Comité économique et social européen a lui aussi adopté un rapport sur ce livre vert, le 16 juin 2011.
- (5) Il est important de prévoir des règles détaillées visant à ce que le contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public soit de qualité adéquate et réalisé par des contrôleurs légaux et des cabinets d'audit soumis à des exigences strictes. Une approche réglementaire commune devrait renforcer l'intégrité, l'indépendance, l'objectivité, la responsabilité, la transparence et la fiabilité des contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit qui effectuent le contrôle légal des comptes de ces entités, contribuant ainsi à la qualité du contrôle légal des comptes dans l'Union, et donc au bon fonctionnement du marché intérieur, tout en assurant un haut niveau de protection des consommateurs et des investisseurs. La mise en place d'un texte législatif distinct consacré aux entités d'intérêt public devrait aussi garantir une harmonisation cohérente et une application uniforme et contribuer dès lors à un meilleur fonctionnement du marché intérieur.
- (6) Le secteur financier évolue et de nouvelles catégories d'établissements financiers sont créées en droit de l'Union. Les nouvelles entités et activités extérieures au système bancaire classique prennent une importance croissante, assortie d'une incidence accrue sur la stabilité financière. Il est donc approprié que la définition d'une entité d'intérêt public englobe aussi d'autres établissements financiers et entités comme les entreprises d'investissement, les établissements de paiement, les organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM), les établissements de monnaie électronique et les fonds d'investissement alternatifs.
- (7) L'audit des états financiers annuels et consolidés est conçu comme une protection légale pour les investisseurs, les prêteurs et les contreparties qui détiennent une participation ou un intérêt économique dans une entité d'intérêt public. Les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit devraient donc être totalement indépendants lorsqu'ils réalisent le contrôle légal des comptes de telles entités, et les conflits d'intérêts devraient être évités. Afin d'établir l'indépendance des contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit, il y a lieu de prendre en considération le concept de «réseau» au sein duquel ils opèrent.

²³ COM(2010) 561 final.

- (8) Une bonne organisation interne des contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit devrait contribuer à prévenir les menaces pour leur indépendance. Ainsi, les propriétaires ou actionnaires d'un cabinet d'audit, ainsi que ses dirigeants, ne devraient pas intervenir dans l'exécution d'un contrôle légal des comptes d'une façon pouvant compromettre l'indépendance et l'objectivité du contrôleur légal qui effectue cette tâche pour le compte de ce cabinet. En outre, les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit devraient mettre en place des politiques et procédures internes appropriées concernant leurs employés et les autres personnes associées à l'activité de contrôle légal des comptes au sein de leur organisation, afin de garantir le respect de leurs obligations légales. Ces politiques et procédures devraient notamment viser à prévenir et à éliminer toute menace pour leur indépendance et à garantir la qualité, l'intégrité et le sérieux du contrôle légal des comptes. Elles devraient être proportionnelles à la taille et à la complexité des activités de chaque contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit.
- (9) En particulier, les auditeurs, les cabinets d'audit et leurs employés devraient s'abstenir d'effectuer le contrôle légal des comptes d'une entité s'ils sont liés à celle-ci par un intérêt économique ou financier, et de procéder à toute transaction, autre qu'une participation dans des organismes de placement collectif diversifiés, portant sur un instrument financier émis, garanti ou autrement soutenu par une entité qu'ils contrôlent. Les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit ne devraient pas intervenir dans le processus décisionnel interne de l'entité contrôlée. Il devrait être impossible aux contrôleurs légaux des comptes et à leurs employés d'occuper des fonctions au niveau de la direction ou de l'organe d'administration de l'entité contrôlée avant l'écoulement d'un délai approprié suivant la fin de la mission d'audit.
- (10) Par ailleurs, le niveau des honoraires perçus de la part d'une entité contrôlée et la structure de ces honoraires peuvent aussi porter atteinte à l'indépendance du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit. Il est donc important de faire en sorte que les honoraires d'audit ne soient subordonnés à aucune condition et que, lorsque le montant des honoraires provenant d'un même client est élevé, une procédure spéciale soit établie pour garantir la qualité de l'audit. Si la dépendance par rapport à un client est excessive, le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit devrait s'abstenir de réaliser le contrôle légal des comptes en question.
- (11) Le fait pour les contrôleurs légaux des comptes, les cabinets d'audit ou les membres de leurs réseaux de fournir à une entité qu'ils contrôlent des services autres que d'audit peut compromettre leur indépendance. Il est donc approprié d'imposer au contrôleur légal des comptes, au cabinet d'audit et aux membres de leur réseau de ne pas fournir de services autres que d'audit aux entités dont ils contrôlent les comptes. Or, un cabinet d'audit qui fournirait de tels services à une entreprise ne pourrait en assurer le contrôle légal des comptes, ce qui réduirait le nombre de cabinets d'audit disponibles pour réaliser un contrôle légal des comptes, surtout en ce qui concerne les grandes entités d'intérêt public, pour lesquelles le marché est concentré. Par conséquent, pour qu'un nombre minimal de cabinets d'audit puissent fournir des services d'audit aux grandes entités d'intérêt public, il convient d'imposer aux cabinets d'audit de dimensions importantes de concentrer leur activité professionnelle sur le contrôle légal des comptes et de leur interdire de fournir d'autres services sans lien avec cette fonction, par exemple des services de consultant ou de conseil.

- (12) Afin d'éviter les conflits d'intérêts, il est important que le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit, avant d'accepter ou de poursuivre une mission de contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public, vérifie si les obligations en matière d'indépendance sont remplies, et notamment s'il n'existe pas de menace pour son indépendance découlant de ses relations avec l'entité en question. Afin de maintenir cette indépendance, il est également important qu'il consigne par écrit toutes les menaces pour son indépendance et pour celle de ses employés et des autres personnes participant au processus de contrôle légal des comptes, ainsi que les mesures de sauvegarde appliquées pour faire face à ces menaces. De plus, lorsque les menaces pour son indépendance sont trop importantes malgré les mesures de sauvegarde, il devrait s'abstenir d'accepter la mission d'audit ou démissionner. Il devrait confirmer son indépendance chaque année au comité d'audit de l'entité contrôlée, et discuter avec ce comité des éventuels risques pesant sur son indépendance et des mesures de sauvegarde prises pour atténuer ces risques.
- (13) 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 données²⁴ régit le traitement de données personnelles effectué dans les États membres aux fins du présent règlement, sous la surveillance des autorités compétentes des États membres, à savoir les autorités publiques indépendantes désignées par les États membres. Le règlement (CE) n° 45/2001 du Parlement européen et du Conseil du 18 décembre 2000 relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel par les institutions et organes communautaires et à la libre circulation de ces données²⁵ régit le traitement des données à caractère personnel effectué par l'AEMF aux fins du présent règlement, sous la surveillance du Contrôleur européen de la protection des données. Tout échange ou toute communication d'informations par les autorités compétentes devrait obéir aux règles relatives au transfert de données à caractère personnel énoncées dans la directive 95/46/CE, et tout échange ou toute communication d'informations par l'AEMF devrait obéir aux règles relatives au transfert de données à caractère personnel énoncées dans le règlement (CE) n° 45/2001.
- (14) Il importe que les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit respectent le droit à la vie privée et à la protection des données de leurs clients. Il convient donc qu'ils soient liés par des règles strictes en matière de confidentialité et de secret professionnel; ces règles ne devraient cependant pas empêcher la bonne application du présent règlement ni la coopération avec le contrôleur du groupe lors de l'audit des états financiers consolidés lorsque l'entreprise mère est située dans un pays tiers, dès lors que les dispositions de la directive 95/46/CE sont respectées. Toutefois, ces règles ne permettraient pas à un contrôleur légal des comptes ou à un cabinet d'audit de coopérer avec des autorités de pays tiers en dehors des canaux de coopération prévus au chapitre XI de la directive 2006/43/CE. 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 d'audit spécifique.

²⁴ JO L 281 du 23.11.1995, p. 31.

²⁵ JO L 8 du 12.1.2001, p. 1.

- (15) Le contrôle légal des comptes débouche sur une opinion sur la fidélité des états financiers de l'entité contrôlée. Cependant, les parties intéressées n'ayant pas nécessairement connaissance des limites de l'audit (importance relative, techniques d'échantillonnage, rôle de l'auditeur en ce qui concerne la détection de la fraude et responsabilité des instances dirigeantes), il peut exister un décalage entre leurs attentes et la réalité de l'audit. Afin de réduire ce décalage, il est important que le champ d'application du contrôle légal des comptes soit défini plus clairement.
- (16) La direction de l'entité contrôlée doit rester la principale responsable de la fourniture d'informations financières, néanmoins l'auditeur a aussi pour rôle de faire preuve à son égard d'autant d'esprit critique qu'un utilisateur des comptes. Pour améliorer la qualité de l'audit, il est donc important que le scepticisme professionnel exercé par les auditeurs vis-à-vis des entités contrôlées soit renforcé. Les auditeurs devraient reconnaître les risques d'anomalie significative due à une erreur ou une fraude, même s'ils ont constaté par le passé l'honnêteté et l'intégrité de la direction de l'entité contrôlée. La qualité de l'audit devrait être le principal critère régissant l'organisation du travail d'audit et l'affectation des ressources nécessaires à ces tâches. L'intégrité du contrôleur légal des comptes, du cabinet d'audit et de leur personnel est essentielle pour assurer la confiance du public dans le contrôle légal des comptes et dans les marchés financiers. Par conséquent, tout incident susceptible d'avoir des conséquences graves pour l'intégrité des activités de contrôle légal des comptes devrait être géré de façon adéquate. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit devrait consigner dûment par écrit les travaux d'audit réalisés.
- (17) Dans le cas d'états financiers consolidés, il importe que les responsabilités soient clairement réparties entre les contrôleurs légaux des comptes chargés des différentes entités du groupe. À cette fin, le contrôleur du groupe devrait assumer l'entière responsabilité du rapport d'audit.
- (18) Un rigoureux contrôle interne de la qualité portant sur les travaux réalisés lors de chaque mission de contrôle légal des comptes devrait être un gage de qualité élevée de l'audit, c'est pourquoi le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit ne devrait pas publier son rapport d'audit tant qu'un tel contrôle interne n'a pas été mené à bien.
- (19) Les résultats du contrôle légal des comptes devraient être présentés aux parties intéressées dans le rapport d'audit. Pour accroître la confiance de ces acteurs dans les états financiers de l'entité contrôlée, il importe particulièrement que le rapport d'audit soit fondé et solidement étayé, et qu'il contienne des informations supplémentaires spécifiques à l'audit réalisé. Le contenu du rapport d'audit devrait notamment comporter des informations suffisantes relatives à la méthode utilisée, en précisant quelles parties du bilan ont fait l'objet d'une vérification directe et dans quelle mesure elle se base sur des tests de systèmes et de conformité, aux niveaux d'importance relative appliqués lors de la réalisation de l'audit, aux principaux domaines présentant un risque d'anomalies significatives dans les états financiers annuels et consolidés, préciser si le contrôle légal des comptes a été conçu pour détecter la fraude et justifier, le cas échéant, pourquoi il exprime une opinion avec réserve ou défavorable, ou pourquoi il lui est impossible d'exprimer une opinion.
- (20) La valeur du contrôle légal des comptes pour l'entité contrôlée serait particulièrement renforcée si la communication entre le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit, d'une part, et le comité d'audit, d'autre part, était améliorée. Il est important

que le premier soumette au second un rapport supplémentaire, plus détaillé, sur les résultats du contrôle légal des comptes, en plus du dialogue régulier mené pendant ce contrôle. Ces rapports supplémentaires détaillés devraient pouvoir être communiqués aux autorités de surveillance des entités d'intérêt public, mais ne devraient pas être rendus publics.

- (21) Les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit fournissent déjà aux autorités de surveillance responsables des entités d'intérêt public des informations relatives aux faits ou aux décisions qui pourraient constituer un manquement aux règles régissant les activités de l'entité contrôlée ou porter atteinte à la continuité de l'exploitation de celle-ci. Les tâches de surveillance seraient encore facilitées si les autorités de surveillance chargées des établissements de crédit et établissements financiers avaient l'obligation de mettre en place un dialogue régulier avec les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit de ces établissements.
- (22) Afin d'accroître la responsabilité des contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit qui effectuent le contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public et de renforcer la confiance placée en eux, il est important d'exiger d'eux plus de transparence. Ces derniers devraient donc avoir l'obligation de publier des informations financières, sanctionnées par un audit, en particulier leur chiffre d'affaires total ventilé entre honoraires d'audit versés par des EIP, honoraires d'audit versés par d'autres entités et honoraires perçus pour d'autres services. Ils devraient aussi publier des informations financières sur le réseau auquel ils appartiennent. Ces rapports de transparence des cabinets d'audit devraient être accompagnés d'une déclaration relative à la gouvernance d'entreprise, destinée à montrer si le cabinet a mis en place des dispositifs de bonne gouvernance. Des informations supplémentaires sur les honoraires d'audit devraient être fournies aux autorités compétentes afin de faciliter leurs tâches de surveillance.
- (23) Le comité d'audit, ou l'organe qui remplit une fonction équivalente au sein de l'entité contrôlée, joue un rôle décisif pour la qualité du contrôle légal des comptes. Il est essentiel de renforcer l'indépendance et la compétence technique du comité d'audit en exigeant que la majorité de ses membres soient indépendants et qu'au moins un membre ait des compétences en matière d'audit et un autre membre, en matière d'audit et/ou de comptabilité. 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 surveillance²⁶ énonce les modalités de constitution et de fonctionnement des comités d'audit. Cependant, eu égard à la dimension des organes d'administration ou de surveillance des sociétés à faible capitalisation boursière et des petites et moyennes entités d'intérêt public, il conviendrait que, dans ces entités, les fonctions incombant à leur comité d'audit ou à un organe remplissant des fonctions équivalentes puissent être assumées par l'organe d'administration ou de surveillance dans son ensemble. Les entités d'intérêt public qui sont des OPCVM ou des fonds d'investissement alternatifs devraient aussi être dispensées de l'obligation de disposer d'un comité d'audit. Cette dispense est accordée en tenant compte du fait que lorsqu'un fonds de ce type a pour seule fin de regrouper des actifs, le recours à un comité d'audit n'est pas opportun. Les OPCVM et les fonds d'investissement alternatifs, ainsi que les sociétés qui les gèrent,

²⁶ JO L 52 du 25.2.2005, p. 51.

exercent leurs activités dans un environnement réglementaire strictement défini et sont soumis à des mécanismes de gouvernance spécifiques tels que les contrôles exercés par leur dépositaire.

- (24) Il importe également que le rôle du comité d'audit dans la sélection d'un nouveau contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit soit renforcé, afin que la décision de l'assemblée générale des actionnaires ou des membres de l'entité contrôlée soit plus éclairée. Ainsi, lorsque le conseil d'administration présente une proposition à l'assemblée générale, il devrait indiquer s'il suit la recommandation du comité d'audit et, si non, expliquer pourquoi. La recommandation du comité d'audit devrait porter sur au moins deux noms d'entités à qui confier la mission d'audit et indiquer, parmi ces possibilités, la préférence dûment motivée du comité d'audit, afin que l'assemblée générale puisse réellement exercer son choix. Pour justifier sa recommandation de façon juste et adéquate, le comité d'audit devrait se baser sur les résultats d'une procédure de sélection, obligatoire, organisée par l'entité contrôlée sous la responsabilité du comité d'audit. Dans le cadre de cette procédure, l'entité contrôlée devrait inviter les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit, y compris les petites entités, à faire une offre pour la mission d'audit à attribuer. Le dossier d'appel d'offres devrait indiquer les critères de sélection transparents et non discriminatoires qui seront utilisés pour évaluer les offres. Cependant, étant donné qu'une procédure de sélection de ce type pourrait engendrer des coûts disproportionnés pour les sociétés à faible capitalisation boursière et les petites et moyennes entités d'intérêt public, il convient de dispenser ces entités de cette obligation.
- (25) Le droit de l'assemblée générale des actionnaires ou des membres de l'entité contrôlée de choisir le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit serait sans valeur si l'entité contrôlée venait à conclure avec un tiers un contrat restreignant son choix. Toute clause contractuelle convenue entre l'entité contrôlée et une tierce partie et qui concerne la désignation d'un contrôleur légal des comptes ou d'un cabinet d'audit en particulier, ou qui restreint le choix à cet égard, devrait donc être considérée comme nulle et non avenue.
- (26) La désignation de plusieurs contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit par les entités d'intérêt public stimulerait l'exercice du scepticisme professionnel et contribuerait à améliorer la qualité des audits. En outre, cette mesure, combinée à la présence de petits cabinets d'audit, faciliterait le développement de la capacité de ces derniers, contribuant ainsi à élargir le choix de contrôleurs légaux des comptes et de cabinets d'audit disponible pour les entités d'intérêt public. Par conséquent, ces dernières devraient être encouragées et incitées à désigner plusieurs contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit pour réaliser le contrôle légal de leurs comptes.
- (27) Pour écarter tout risque de familiarité, et renforcer ainsi l'indépendance des auditeurs et des cabinets d'audit, il est important d'instaurer une durée maximale de la mission d'audit accomplie par un contrôleur légal des comptes ou un cabinet d'audit auprès d'une entité contrôlée donnée. Un mécanisme de rotation progressive adapté devrait aussi être mis en place pour le personnel le plus élevé dans la hiérarchie à participer au contrôle légal des comptes, y compris les associés d'audit principaux qui réalisent le contrôle légal des comptes au nom du cabinet d'audit. Il importe également de prévoir une période durant laquelle ces contrôleurs ou cabinets ne peuvent pas effectuer le contrôle légal des comptes de cette même entité. Afin de faciliter la transition, l'ancien

auditeur devrait communiquer au nouveau un dossier de transmission contenant les informations utiles.

- (28) Afin de protéger l'indépendance de l'auditeur, il importe que sa révocation ne soit possible que si elle se fonde sur des motifs valables, qui doivent être communiqués à l'autorité ou aux autorités chargée(s) de la surveillance. S'il existe des motifs de révocation valables, mais que l'entité contrôlée n'agit pas, le comité d'audit, les actionnaires, les autorités compétentes responsables de la surveillance des auditeurs et cabinets d'audit ou les autorités compétentes responsables de la surveillance de l'entité d'intérêt public devraient avoir la faculté d'introduire devant une juridiction nationale un recours demandant la révocation de l'auditeur.
- (29) Pour assurer un niveau élevé de confiance des investisseurs et des consommateurs dans le marché intérieur en évitant les conflits d'intérêt, les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit devraient faire l'objet d'une surveillance appropriée par des autorités compétentes qui sont indépendantes de la profession d'audit et qui disposent des capacités, de l'expertise et des ressources nécessaires. Les autorités nationales compétentes devraient disposer des compétences nécessaires pour mener à bien leurs tâches de surveillance, notamment de la faculté d'accéder à des documents, d'exiger des informations de quiconque et de mener des inspections. Elles devraient être spécialisées dans la surveillance des marchés financiers, du respect des obligations en matière d'information financière, ou du contrôle légal des comptes. Cependant, la surveillance du respect des obligations imposées aux entités d'intérêt public devrait pouvoir être effectuée par les autorités compétentes responsables de la surveillance de ces entités. Le financement des autorités compétentes devrait être exempt de toute influence indue de la part des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit.
- (30) Une coopération effective entre les autorités chargées de différentes tâches au niveau national devrait permettre d'améliorer la qualité de la surveillance. Ainsi, les autorités compétentes pour surveiller le respect des obligations en matière de contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public devraient coopérer avec les autorités responsables de l'agrément et de l'enregistrement des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit, avec les autorités de surveillance chargées des entités d'intérêt public et avec les cellules de renseignement financier visées dans la directive 2005/60/CE du Parlement européen et du Conseil du 26 octobre 2006 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme²⁷.
- (31) L'assurance qualité externe du contrôle légal des comptes est indispensable pour garantir une qualité élevée de contrôle. Elle rend plus crédibles les informations financières publiées et accroît la protection des actionnaires, des investisseurs, des créanciers et des autres parties intéressées. Il convient donc de soumettre les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit à un système d'assurance qualité, qui serait placé sous la responsabilité des autorités compétentes de façon à assurer son objectivité et son indépendance par rapport à la profession d'audit. Des contrôles d'assurance qualité devraient être organisés de façon à ce que chaque contrôleur légal des comptes et chaque cabinet d'audit qui réalise des audits d'entités d'intérêt public soient soumis à un contrôle au moins tous les trois ans. La recommandation de la

²⁷ JO L 309 du 25.11.2005, p. 15.

Commission du 6 mai 2008 relative à l'assurance qualité externe des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit qui contrôlent les comptes d'entités d'intérêt public²⁸ indique comment les inspections devraient se dérouler. Les contrôles d'assurance qualité devraient être proportionnés à l'ampleur et à la complexité des activités du cabinet d'audit ou du contrôleur légal des comptes qui en fait l'objet.

- (32) Les enquêtes permettent de déceler, de prévenir et de corriger l'exécution inappropriée du contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public. Les autorités compétentes devraient donc avoir la faculté de mener des enquêtes portant sur les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit.
- (33) Le marché des services de contrôle légal des comptes fournis aux entités d'intérêt public évolue au fil du temps. Il est donc nécessaire que les autorités compétentes suivent les évolutions du marché, notamment en ce qui concerne une éventuelle restriction du choix d'auditeurs et les risques posés par une concentration élevée du marché.
- (34) La disparition de cabinets d'audit importants pourrait perturber la fourniture de services d'audit sur le marché, entraînant une accumulation structurelle supplémentaire de risques. Il conviendrait donc qu'à titre préventif, les autorités compétentes imposent aux plus grands cabinets d'audit dans chaque État membre d'élaborer des plans d'urgence pour faire face à des situations hypothétiques menaçant la poursuite de leurs activités. Ces plans pourraient définir des mesures de préparation du cabinet à une faillite ordonnée.
- (35) La transparence des activités des autorités compétentes devrait contribuer à accroître la confiance des investisseurs et des consommateurs dans le marché intérieur, c'est pourquoi les autorités compétentes devraient avoir l'obligation de réaliser régulièrement des rapports sur leurs activités et de publier des rapports d'inspection.
- (36) La coopération entre les autorités compétentes des États membres peut contribuer de manière importante à assurer une qualité constante et élevée du contrôle légal des comptes dans l'Union. Les autorités compétentes des États membres devraient donc coopérer entre elles lorsque c'est nécessaire pour exercer leurs fonctions de surveillance en matière de contrôle légal des comptes. Elles devraient respecter, en matière de réglementation et de surveillance, le principe de la compétence de l'État membre d'origine, c'est-à-dire de l'État membre dans lequel le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit est agréé et où l'entité contrôlée a son siège statutaire. La coopération entre autorités compétentes serait particulièrement renforcée si elle était organisée dans le cadre du comité mixte des autorités européennes de surveillance (AES), sous la conduite de l'AEMF, instituée par le règlement (UE) n° 1095/2010 du Parlement européen et du Conseil du 24 novembre 2010 instituant une Autorité européenne de surveillance (Autorité européenne des marchés financiers)²⁹. L'AEMF, assistée de l'ABE, instituée par le règlement (UE) n° 1093/2010 du Parlement européen et du Conseil du 24 novembre 2010 instituant une Autorité européenne de surveillance (Autorité bancaire européenne)³⁰, et de l'AEAPP, instituée par le

²⁸ JO L 120 du 7.5.2008, p. 20.

²⁹ JO L 331 du 15.12.2010, p. 84.

³⁰ JO L 331 du 15.12.2010, p. 12.

règlement (UE) n° 1094/2010 du Parlement européen et du Conseil du 24 novembre 2010 instituant une Autorité européenne de surveillance (Autorité européenne des assurances et des pensions professionnelles)³¹, devrait contribuer à cette coopération en donnant des conseils et des orientations aux autorités nationales compétentes.

- (37) Le champ d'application de la coopération entre les autorités compétentes des États membres devrait inclure l'échange d'informations, la coopération en matière d'examens d'assurance qualité, l'assistance lors d'enquêtes sur le contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public (y compris dans les cas où le comportement visé n'enfreint aucune disposition législative ou réglementaire en vigueur dans les États membres concernés) et les plans d'urgence. Les autorités compétentes des États membres peuvent coopérer notamment en créant des collèges d'autorités compétentes et en se déléguant mutuellement les tâches. Le concept de réseau au sein duquel les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit opèrent devrait être pris en considération dans le cadre de cette coopération. Les autorités compétentes et les autorités européennes de surveillance devraient respecter des règles appropriées en matière de confidentialité et de secret professionnel.
- (38) La reconnaissance de l'aptitude de contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit à procéder au contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public devrait faciliter l'accès de ces auditeurs et entités d'audit à de nouveaux clients. L'élaboration d'un certificat de qualité européen par l'AEMF est donc un point important. Les autorités nationales compétentes devraient participer à l'examen des demandes de certificat.
- (39) En raison de l'interconnexion des marchés de capitaux, les autorités compétentes nationales et les autorités européennes de surveillance doivent pouvoir coopérer avec les autorités et organismes de surveillance des pays tiers en matière d'échange d'informations et d'examens d'assurance qualité. Toutefois, dans les cas où la coopération avec les autorités de pays tiers concerne des documents d'audit ou d'autres documents en la possession de contrôleurs légaux des comptes ou de cabinets d'audit, les procédures définies par la directive 2006/43/CE devraient s'appliquer.
- (40) Des capacités d'audit qui soient disponibles à long terme et un marché concurrentiel des services d'audit légal, présentant un choix suffisant de cabinets d'audit capables d'effectuer les contrôles légaux des comptes d'entités d'intérêt public, sont tous deux nécessaires au bon fonctionnement des marchés de capitaux. L'AEMF devrait faire rapport sur les changements que le présent règlement aura apportés à la structure du marché de l'audit. Dans le cadre de son analyse, l'AEMF devrait tenir compte de l'effet, sur la structure du marché de l'audit, des règles nationales en matière de responsabilité civile qui s'appliquent aux contrôleurs légaux des comptes. Sur la base de ce rapport et d'autres éléments pertinents, la Commission devrait présenter un rapport sur l'incidence des règles nationales en matière de responsabilité sur la structure du marché de l'audit, et prendre les mesures qui s'imposent.
- (41) Afin d'améliorer le respect des exigences imposées par le présent règlement, et suite à la communication de la Commission du 9 décembre 2010 intitulée «Renforcer les

³¹ JO L 331 du 15.12.2010, p. 48.

régimes de sanctions dans le secteur des services financiers»³², les pouvoirs dont disposent les autorités compétentes pour adopter des mesures de surveillance et infliger des sanctions devraient être renforcés. Des sanctions pécuniaires administratives devraient être prévues pour les contrôleurs légaux des comptes, les cabinets d'audit et les entités d'intérêt public en cas d'infraction. Les autorités compétentes devraient aussi faire preuve de transparence quant aux sanctions et aux mesures qu'elles appliquent. L'adoption et la publication des sanctions devraient se faire dans le respect des droits fondamentaux tels qu'inscrits dans la charte des droits fondamentaux de l'Union européenne, en particulier le droit au respect de la vie privée et familiale (article 7), le droit à la protection des données à caractère personnel (article 8) et le droit à un recours effectif et à accéder à un tribunal impartial (article 47).

- (42) Les personnes souhaitant dénoncer des actes répréhensibles peuvent porter de nouvelles informations à l'attention des autorités compétentes, ce qui aide celles-ci à déceler et à sanctionner les irrégularités, notamment la fraude. Cependant, ces informateurs peuvent être découragés d'agir par peur de représailles, ou parce que les incitations à le faire ne sont pas assez fortes. Par conséquent, les États membres devraient s'assurer qu'il existe des dispositifs adéquats pour encourager les informateurs à les alerter de possibles infractions au présent règlement, et pour protéger les informateurs de représailles. Les États membres peuvent aussi prévoir des incitations, dont les informateurs ne devraient cependant pouvoir bénéficier que s'ils dévoilent des informations neuves, qu'ils n'ont pas déjà l'obligation juridique de communiquer, et si ces informations débouchent sur une sanction pour infraction au présent règlement. Les États membres devraient aussi veiller à ce que les dispositifs destinés à faciliter ce type de dénonciation incluent des mécanismes qui permettent la protection appropriée d'une personne dénoncée, notamment en ce qui concerne son droit à la protection des données à caractère personnel, ses droits de la défense et son droit d'être entendue avant l'adoption d'une décision la concernant, ainsi que son droit à disposer d'une voie de recours juridictionnelle effective contre une telle décision.
- (43) Afin de tenir compte des évolutions de l'audit et du marché de l'audit, la Commission devrait être habilitée à édicter des exigences techniques afin de préciser le contenu du dossier de transmission que le nouveau contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit devrait recevoir et l'établissement d'un certificat de qualité européen pour les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit qui réalisent le contrôle légal des comptes d'EIP.
- (44) Afin de prendre en compte les évolutions techniques sur les marchés financiers, dans le domaine de l'audit et dans la profession d'audit, et de préciser les exigences énoncées dans le présent règlement, la Commission devrait être habilitée à adopter des actes délégués conformément à l'article 290 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne. Le recours à des actes délégués est nécessaire notamment pour adapter la liste des services d'audit connexes et des services autres que d'audit, ainsi que pour fixer le niveau des frais que l'AEMF pourrait demander pour la délivrance du certificat de qualité européen à un contrôleur légal des comptes ou à un cabinet d'audit. Il est particulièrement important que la Commission procède aux consultations appropriées durant ses travaux préparatoires, notamment auprès d'experts. Lorsqu'elle prépare et

³²

COM(2010) 716 final.

élabore des actes délégués, la Commission devrait veiller à ce que tous les documents utiles soient transmis en temps voulu, de façon appropriée et simultanée au Parlement européen et au Conseil.

- (45) Afin d'assurer la sécurité juridique et de faciliter la transition vers le régime mis en place par le présent règlement, il est important d'instaurer un régime transitoire en ce qui concerne l'entrée en vigueur de l'obligation de rotation des cabinets d'audit, l'obligation d'organiser une procédure de sélection pour le choix d'un cabinet d'audit et la conversion de cabinets d'audit en sociétés qui ne fournissent que des services d'audit.
- (46) Étant donné que les objectifs du présent règlement (à savoir clarifier et mieux définir le rôle du contrôle légal des comptes pour les entités d'intérêt public, améliorer les informations à fournir par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit à l'entité contrôlée, aux investisseurs et aux autres parties intéressées, améliorer les canaux de communication entre les auditeurs et les autorités de surveillance des EIP, empêcher tout conflit d'intérêt résultant de la fourniture de services autres que d'audit à des EIP, atténuer le risque de conflit d'intérêts lié au système actuel où l'entité contrôlée sélectionne et paie l'auditeur, ou à une trop grande familiarité, faciliter le changement de contrôleur légal des comptes ou de cabinet d'audit et le choix d'un auditeur pour les EIP, accroître le choix de prestataires de services d'audit pour ces entités et améliorer l'efficacité, l'indépendance et la cohérence de la réglementation et de la surveillance des contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit qui procèdent au contrôle légal des comptes d'EIP, y compris en ce qui concerne la coopération au niveau de l'Union) ne peuvent pas être suffisamment réalisés par les États membres et peuvent donc, en raison de leur ampleur, être mieux réalisés au niveau de l'Union, cette dernière peut adopter des mesures dans le respect du principe de subsidiarité énoncé à l'article 5 du traité sur l'Union européenne. Conformément au principe de proportionnalité tel qu'énoncé audit article, le présent règlement n'excède pas ce qui est nécessaire pour atteindre ces objectifs.
- (47) Le présent règlement respecte les droits fondamentaux et observe notamment les principes reconnus dans la charte des droits fondamentaux de l'Union européenne, dont le droit au respect de la vie privée et familiale (article 7), le droit à la protection des données à caractère personnel (article 8), la liberté d'entreprise (article 16), le droit à un recours effectif et à accéder à un tribunal impartial (article 47), la présomption d'innocence et les droits de la défense (article 48), les principes de légalité et de proportionnalité des délits et des peines (article 49) et le droit à ne pas être jugé ou puni pénalement deux fois pour une même infraction (article 50); il doit être appliqué dans le respect de ces droits et principes,

ONT ADOPTÉ LE PRÉSENT RÈGLEMENT:

TITRE I

OBJET, CHAMP D'APPLICATION ET DEFINITIONS

Article premier

Objet

Le présent règlement établit les exigences applicables au contrôle légal des états financiers annuels et consolidés des entités d'intérêt public, les règles applicables à l'organisation des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit et à leur sélection par les entités d'intérêt public afin de promouvoir leur indépendance et la lutte contre les conflits d'intérêts, ainsi que les règles applicables au contrôle du respect de ces exigences par les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit.

Article 2

Champ d'application

1. Le présent règlement s'applique:
 - a) aux contrôleurs légaux des comptes et aux cabinets d'audit qui procèdent au contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public;
 - b) aux entités d'intérêt public.
2. Le présent règlement s'applique sans préjudice de la directive 2006/43/CE.

Article 3

Définitions

Aux fins du présent règlement, les définitions énoncées à l'article 2 de la directive 2006/43/CE s'appliquent, excepté celles de «rapport d'audit» et «autorités compétentes».

Article 4

Grandes entités d'intérêt public

Aux fins du présent règlement, on entend par «grandes entités d'intérêt public»:

- a) pour ce qui est des entités définies à l'article 2, paragraphe 13, point a), de la directive 2006/43/CE, les dix plus grands émetteurs d'actions, en capitalisation boursière sur la base des cours de fin d'année, ainsi que l'ensemble des émetteurs d'actions dont la capitalisation boursière moyenne a été supérieure à 1 000 000 000 EUR sur la base des cours de fin d'année au cours des trois années civiles précédentes;
- b) pour ce qui est des entités définies à l'article 2, paragraphe 13, points b) à f), de la directive 2006/43/CE, toutes les entités dont le total du bilan, à la date de clôture du bilan, est supérieur à 1 000 000 000 EUR;
- c) pour ce qui est des entités définies à l'article 2, paragraphe 13, points g) et h), de la directive 2006/43/CE, toutes les entités dont le total des actifs gérés, à la date de clôture du bilan, est supérieur à 1 000 000 000 EUR.

TITRE II

CONDITIONS POUR PROCEDER AU CONTROLE LEGAL DES COMPTES DES ENTITES D'INTERET PUBLIC

CHAPITRE I

INDÉPENDANCE ET PRÉVENTION DES CONFLITS D'INTÉRÊTS

Article 5

Indépendance et objectivité

Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit prend toutes les mesures nécessaires pour garantir que le contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public n'est affecté par aucun conflit d'intérêts ni aucune relation commerciale ou autre, existants ou potentiels, impliquant le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit qui procède à ce contrôle légal des comptes et, le cas échéant, son réseau, ses dirigeants, ses auditeurs, ses salariés, toute autre personne physique dont les services sont mis à la disposition ou placés sous le contrôle du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit ou toute personne directement ou indirectement liée au contrôleur légal des comptes ou au cabinet d'audit par une relation de contrôle.

Article 6

Organisation interne des auditeurs et des cabinets d'audit

1. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit respecte les exigences organisationnelles suivantes:
 - a) le cabinet d'audit définit des stratégies et des procédures appropriées afin de garantir que ni ses propriétaires ou actionnaires, ni les membres des organes d'administration, de direction et de surveillance, de ce cabinet ou d'une entreprise affiliée, n'interviennent dans l'exécution du contrôle légal des comptes d'une façon pouvant compromettre l'indépendance et l'objectivité du contrôleur légal des comptes qui effectue ce contrôle légal pour le compte dudit cabinet d'audit;
 - b) le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit dispose de procédures comptables et administratives saines, de mécanismes de contrôle interne, de techniques efficaces d'évaluation des risques et de dispositifs efficaces de contrôle et de protection de ses systèmes informatiques.

Ces mécanismes de contrôle interne sont conçus pour garantir le respect des décisions et des procédures à tous les niveaux du cabinet d'audit ou de la structure de travail du contrôleur légal des comptes.

Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit met en œuvre et tient à jour des procédures de prise de décision et des structures organisationnelles qui précisent sous une forme claire et documentée les lignes hiérarchiques et la répartition des fonctions et des responsabilités;

- c) le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit définit des stratégies et des procédures appropriées pour garantir que ses salariés et toute autre personne physique dont les services sont mis à sa disposition ou placés sous son contrôle, et qui sont directement associés aux activités de contrôle légal des comptes, disposent de connaissances et d'une expérience appropriées au regard des tâches qui leur sont assignées;
- d) le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit définit des stratégies et des procédures appropriées pour garantir que l'externalisation de fonctions d'audit importantes ne porte pas atteinte à la qualité du contrôle interne du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit ni à la capacité des autorités compétentes à contrôler le respect, par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit, des obligations qui lui incombent en vertu du présent règlement;
- e) le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit met en place des procédures organisationnelles et administratives appropriées et efficaces lui permettant de prévenir, de détecter, d'éliminer ou de gérer, ainsi que de communiquer, toutes les menaces pour son indépendance visées à l'article 11, paragraphe 2;
- f) le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit met en place des procédures et des normes appropriées pour le contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public, la formation de ses salariés, ainsi que l'encadrement et le contrôle de leurs activités, et pour l'organisation de la structure du dossier d'audit visé à l'article 16, paragraphe 5;
- g) le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit met en place un système interne de contrôle qualité pour garantir la qualité du contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public. Ce système de contrôle qualité porte au moins sur les procédures et les normes décrites au point f). Dans le cas d'un cabinet d'audit, la responsabilité du système interne de contrôle qualité relève d'une personne qui a le statut de contrôleur légal des comptes;
- h) le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit utilise des systèmes, des ressources et des procédures appropriés pour garantir la continuité et la régularité de ses activités de contrôle légal des comptes;
- i) le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit définit une stratégie lui permettant d'éviter que lui ou ses salariés ne soient impliqués dans une infraction pénale ou une violation de la loi dans l'exercice de leurs tâches. le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit définit également des procédures organisationnelles et administratives appropriées et efficaces pour gérer et enregistrer les incidents qui ont ou peuvent avoir des conséquences graves pour l'intégrité de ses activités de contrôle légal des comptes;

- j) le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit applique des politiques de rémunération appropriées comportant des incitations à la performance suffisantes pour garantir la qualité du contrôle. En particulier, la rémunération et l'évaluation des performances des salariés ne peuvent pas dépendre du revenu que le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit tire de sa relation avec l'entité contrôlée;
- k) le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit contrôle et évalue l'adéquation et l'efficacité des systèmes, mécanismes de contrôle interne et de contrôle qualité interne, et autres dispositifs qu'il a mis en place en application du présent règlement et prend toute mesure appropriée pour remédier à leurs éventuelles lacunes. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit procède notamment à une évaluation annuelle du système interne de contrôle qualité visé au point g). Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit conserve une trace écrite des conclusions de cette évaluation et de toute mesure proposée en vue de modifier le système interne de contrôle qualité.

Les stratégies et les procédures visées au premier alinéa sont consignées par écrit et communiquées aux salariés du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit.

L'externalisation des fonctions d'audit visée au point d) n'a pas d'incidence sur la responsabilité du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit envers l'entité contrôlée.

2. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit prend en compte la taille et la complexité de ses activités lorsqu'il se conforme aux exigences prévues au paragraphe 1 du présent article.

Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit est en mesure de démontrer à l'autorité compétente visée à l'article 35, paragraphe 1, que cette conformité est en rapport avec la taille et la complexité de ses activités.

Article 7

Indépendance vis-à-vis de l'entité contrôlée

1. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit et tout détenteur de droits de vote dans un cabinet d'audit sont indépendants de l'entité contrôlée et ne peuvent participer au processus décisionnel de l'entité contrôlée.
2. Le contrôleur légal des comptes, le cabinet d'audit, leurs associés d'audit principaux, leurs salariés, ainsi que toute autre personne physique dont les services sont mis à la disposition ou placés sous le contrôle dudit auditeur ou cabinet et qui participe directement aux activités de contrôle légal des comptes, et les personnes qui leur sont étroitement liées au sens de l'article 1^{er}, paragraphe 2), de la directive 2004/72/CE³³, s'abstiennent de toute transaction d'achat, de vente ou d'une autre nature, autre qu'une participation dans des organismes de placement collectif diversifiés, y compris des

³³ JO L 162 du 30.4.2004, p. 70.

fonds gérés tels que des fonds de pension ou des assurances sur la vie, portant sur un instrument financier émis, garanti ou autrement soutenu par une entité contrôlée dans le cadre de leurs activités de contrôle légal des comptes.

3. Les personnes ou les cabinets visés au paragraphe 2 ne peuvent participer à l'établissement d'un contrôle légal des comptes pour une entité contrôlée ni autrement influencer ce contrôle légal des comptes s'ils:
 - a) détiennent des instruments financiers de l'entité contrôlée, autres qu'une participation dans des organismes de placement collectif diversifiés;
 - b) détiennent des instruments financiers d'une entité liée à l'entité contrôlée, autres qu'une participation dans un organisme de placement collectif diversifié, dont la possession est susceptible de causer ou d'être généralement perçue comme causant un conflit d'intérêts;
 - c) ont été récemment liés à l'entité contrôlée par un contrat de travail, une relation professionnelle ou tout autre type de relation susceptible de causer ou d'être généralement perçue comme causant un conflit d'intérêts.
4. Les personnes ou les cabinets visés au paragraphe 2 ne peuvent solliciter ni accepter de sommes d'argent, de cadeaux ou de faveurs de quiconque entretient une relation contractuelle avec le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit.
5. Les dispositions nationales relatives à la déontologie promulguées en vertu de l'article 21, paragraphe 1, de la directive 2006/43/CE qui ne sont pas compatibles avec les paragraphes 2, 3 et 4 ne sont pas applicables.

Article 8

Recrutement d'anciens contrôleurs légaux des comptes ou de salariés de contrôleurs légaux des comptes ou de cabinets d'audit par des entités d'intérêt public

1. Le contrôleur légal des comptes ou l'associé d'audit principal chargé d'effectuer le contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public au nom d'un cabinet d'audit n'est pas autorisé, avant l'expiration d'une période de deux ans au moins après la cessation de ses fonctions de contrôleur légal des comptes ou d'associé d'audit principal de la mission d'audit, à occuper l'une des fonctions suivantes:
 - a) un poste de direction important au sein de l'entité contrôlée;
 - b) membre du comité d'audit de l'entité contrôlée ou, lorsqu'un tel comité n'existe pas, membre de l'organe remplissant des fonctions équivalentes à celle d'un comité d'audit;
 - c) membre non-exécutif de l'organe d'administration ou membre de l'organe de surveillance de l'entité contrôlée.
2. Les salariés d'un contrôleur légal des comptes ou d'un cabinet d'audit qui effectuent le contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public, ainsi que toute autre

personne physique dont les services sont mis à la disposition ou placés sous le contrôle de cet auditeur ou cabinet, ne sont pas autorisés, lorsqu'ils ont été personnellement agréés en tant que contrôleurs légaux des comptes, à occuper les fonctions visées aux points a), b) et c) du paragraphe 1, avant qu'une période d'un an au moins se soit écoulée depuis qu'ils ont été directement associés à ces activités de contrôle légal des comptes.

Article 9

Honoraires d'audit

1. Les honoraires demandés pour le contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public ne sont pas des honoraires subordonnés.

Aux fins du premier alinéa, les honoraires subordonnés sont des honoraires pour des missions d'audit qui sont calculés sur une base préétablie en fonction de la conclusion ou du résultat d'une transaction, ou du résultat du travail accompli. Les honoraires ne sont pas considérés comme subordonnés s'ils ont été fixés par un tribunal ou une autorité compétente.

2. Lorsque le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit fournit à l'entité contrôlée des services d'audit financier connexes, visés à l'article 10, paragraphe 2, les honoraires pour ces services se limitent à 10 % maximum des honoraires versés par l'entité contrôlée pour le contrôle légal de ses comptes.
3. Lorsque les honoraires totaux reçus d'une entité d'intérêt public soumise à un contrôle légal des comptes représentent soit plus de 20 %, soit, pendant deux années consécutives, plus de 15 % du total annuel des honoraires reçus par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit chargé du contrôle légal de ses comptes, cet auditeur ou cabinet informe le comité d'audit que le total de ces honoraires représente plus de 20 % ou de 15 %, selon le cas, du total des honoraires perçus par le cabinet et entame l'analyse visée à l'article 11, paragraphe 4, point d). Le comité d'audit vérifie si la mission d'audit doit être soumise à un contrôle de qualité par un autre contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit avant la publication du rapport d'audit.

Lorsque le total des honoraires reçus d'une entité d'intérêt public soumise à un contrôle légal des comptes représente, pendant deux années consécutives, 15 % ou plus du total annuel des honoraires perçus par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit chargé de ce contrôle, l'auditeur ou le cabinet en informe l'autorité compétente visée à l'article 35, paragraphe 1. Ladite autorité compétente décide, sur la base de critères objectifs fournis par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit, si le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit chargé du contrôle légal des comptes de l'entité peut continuer à réaliser ce contrôle pendant une période supplémentaire, qui ne peut en aucun cas dépasser deux ans.

Lorsque l'entité contrôlée est exemptée de l'obligation de disposer d'un comité d'audit, elle décide quel organe en son sein devient l'interlocuteur du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit aux fins du respect des obligations définies au présent paragraphe.

Article 10

Interdiction de fournir des services autres que d'audit

1. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit chargé du contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public peut fournir à l'entité contrôlée, à son entreprise mère et aux entreprises qu'elle contrôle, des services de contrôle légal des comptes et des services d'audit financier connexes.

Lorsque le contrôleur légal des comptes fait partie d'un réseau, un membre de ce réseau peut fournir à l'entité contrôlée, à son entreprise mère et aux entreprises qu'elle contrôle au sein de l'Union des services de contrôle légal des comptes et des services d'audit financier connexes.

2. Aux fins du présent article, les services d'audit financier connexes sont:
 - a) l'audit ou l'examen des états financiers intermédiaires;
 - b) la fourniture d'assurances quant aux déclarations de gouvernance d'entreprise;
 - c) la fourniture d'assurances quant à la responsabilité sociale des entreprises;
 - d) la fourniture d'assurances ou d'attestations sur les informations réglementaires à transmettre aux régulateurs d'établissements financiers en dehors du contrôle légal des comptes et destinées à aider les régulateurs à jouer leur rôle, telles que les informations sur les exigences de fonds propres ou sur certains ratios de solvabilité permettant d'établir la probabilité qu'une entreprise continue d'honorer ses obligations de paiement;
 - e) la certification du respect des exigences fiscales, lorsqu'une telle attestation est exigée par le droit national;
 - f) toute autre obligation légale en rapport avec l'audit imposée par la législation de l'Union au contrôleur légal des comptes ou au cabinet d'audit.
3. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit chargé du contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public ne peut fournir directement ou indirectement à l'entité contrôlée, à son entreprise mère et aux entreprises qu'elle contrôle, des services autres que d'audit.

Lorsque le contrôleur légal des comptes fait partie d'un réseau, aucun membre de ce réseau ne peut fournir à l'entité contrôlée, à son entreprise mère et aux entreprises qu'elle contrôle au sein de l'Union, des services autres que d'audit.

Aux fins du présent article, les services autres que d'audit sont:

- a) les services donnant lieu dans tous les cas à des conflits d'intérêts:
 - i) services d'experts qui ne sont pas en relation avec l'audit, conseil fiscal, conseils généraux en gestion et autres services de conseil;

- ii) comptabilité et préparation de registres comptables et d'états financiers;
 - iii) conception et mise en œuvre de procédures de contrôle interne ou de gestion des risques en lien avec la préparation et/ou le contrôle de l'information financière figurant dans les états financiers, et conseils sur le risque;
 - iv) services d'évaluation, d'émission d'opinions sur la fidélité des informations ou de rapports sur les apports en nature;
 - v) services actuariels et juridiques, y compris la résolution de litiges;
 - vi) conception et mise en œuvre de systèmes informatiques financiers pour des entités d'intérêt publics telles que visées à l'article 2, point 13) b) à j) de la directive 2006/43/CE;
 - vii) participation à l'audit interne du client et prestation de services liés à la fonction d'audit interne;
 - viii) services de courtage ou de négociation, de conseil en investissement ou services bancaires d'investissement;
- b) les services susceptibles de donner lieu à des conflits d'intérêts:
- i) services de ressources humaines, notamment le recrutement de membres de la direction;
 - ii) fourniture de lettres de confort aux investisseurs dans le cadre de l'émission de titres d'une entreprise;
 - iii) conception et mise en œuvre de systèmes informatiques financiers pour des entités d'intérêt publics telles que visées à l'article 2, point 13) a) de la directive 2006/43/CE;
 - iv) services de vérification préalable (*due diligence*) pour le compte du vendeur ou de l'investisseur en vue de fusions ou d'acquisitions, et fourniture d'assurances sur l'entité contrôlée aux autres parties à une transaction financière ou pour le compte de sociétés.

Par dérogation aux premier et deuxième alinéas, les services mentionnés aux points b) iii) et b) iv) peuvent être fournis par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit, à condition que l'autorité compétente visée à l'article 35, paragraphe 1, du présent règlement donne son accord préalable.

Par dérogation aux premier et deuxième alinéas, les services mentionnés aux points b) i) et b) ii) peuvent être fournis par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit, à condition que le comité d'audit visé à l'article 31 du présent règlement donne son accord préalable.

4. Lorsqu'un membre du réseau auquel appartient le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit chargé du contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public fournit des services autres que d'audit à une entreprise constituée dans un pays tiers et soumise au contrôle de cette entité d'intérêt public, le contrôleur légal des comptes

ou le cabinet d'audit concerné vérifie si son indépendance est compromise par cette prestation du membre du réseau.

Si son indépendance est compromise, le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit prend des mesures afin de réduire les risques liés à cette prestation de services dans un pays tiers. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit ne peut continuer d'effectuer le contrôle légal des comptes de l'entité d'intérêt public que s'il peut justifier, conformément à l'article 11, que cette prestation de services n'influe pas sur son jugement professionnel ni sur le rapport d'audit.

Le fait de participer au processus décisionnel de l'entité contrôlée et de fournir les services visés au paragraphe 3, points a) ii) et a) iii), est toujours considéré comme portant atteinte à cette indépendance.

Il est présumé que la prestation des services visés au paragraphe 3, points a) i) et a) iv) à a) viii), porte atteinte à cette indépendance.

Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit peut consulter l'autorité compétente pour obtenir son avis sur la question.

5. Lorsqu'un cabinet d'audit réalise plus d'un tiers de ses revenus annuels d'audit auprès de grandes entités d'intérêt public et appartient à un réseau dont les membres ont des revenus annuels d'audit combinés qui sont supérieurs à 1,5 milliard d'EUR au sein de l'Union européenne, il respecte les conditions suivantes:
 - a) il ne fournit, que ce soit directement ou indirectement, à aucune entité d'intérêt public de services autres que d'audit;
 - b) il ne fait pas partie d'un réseau qui fournit des services autres que d'audit au sein de l'Union;
 - c) aucune entité qui fournit des services énumérés au paragraphe 3 ne détient, directement ou indirectement, plus de 5 % de son capital ou de ses droits de vote;
 - d) les entités qui fournissent les services énumérés au paragraphe 3 ne détiennent pas ensemble, directement ou indirectement, plus de 10 % de son capital ou de ses droits de vote;
 - e) il ne détient pas, directement ou indirectement, plus de 5 % du capital ou des droits de vote d'une entité qui fournit les services énumérés au paragraphe 3.
6. La Commission se voit conférer le pouvoir d'adopter des actes délégués conformément à l'article 68 aux fins d'adapter la liste des services d'audit financier connexes visés au paragraphe 2 et la liste des services autres que d'audit visés au paragraphe 3 du présent article. Lorsqu'elle exerce ce pouvoir, la Commission tient compte de l'évolution des activités et de la profession d'audit.

Article 11

Préparation au contrôle légal des comptes et évaluation des risques qui pèsent sur l'indépendance

1. Avant d'accepter ou de prolonger un contrat de contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public, le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit vérifie les éléments suivants et les consigne par écrit:
 - son respect des exigences en matière d'organisation interne figurant à l'article 6;
 - son respect des exigences figurant aux articles 7, 9 et 10;
 - le fait qu'il dispose des salariés compétents ainsi que du temps et des ressources nécessaires pour effectuer l'audit de manière appropriée;
 - dans le cas d'un cabinet d'audit, le fait que l'associé d'audit principal est agréé en tant que contrôleur légal des comptes dans l'État membre où est demandé le contrôle légal des comptes;
 - le respect des conditions prévues à l'article 33;
 - sans préjudice de la directive 2005/60/CE, l'intégrité de l'entité d'intérêt public.

2. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit vérifie également si des risques pèsent sur son indépendance.

Le contrôleur légal des comptes ou le 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, entre le contrôleur légal des comptes, le cabinet d'audit ou le réseau, d'une part, et l'entité contrôlée, d'autre part, qui amènerait un tiers objectif, raisonnable et informé 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 menacée par un risque d'auto-révision ou d'intérêt personnel, le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit ne procède pas au contrôle légal des comptes.

Si l'indépendance du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit est exposée à des risques tels que la représentation, la familiarité, la confiance ou l'intimidation, le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit applique des mesures de sauvegarde visant à atténuer ces risques. Si l'ampleur des risques par rapport aux mesures de sauvegarde 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.

3. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit consigne par écrit les vérifications visées aux paragraphes 1 et 2 et note dans les documents d'audit tous les risques significatifs pesant sur son indépendance ainsi que les mesures de sauvegarde appliquées pour atténuer ces risques.

- 4 Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit:
- a) confirme chaque année par écrit au comité d'audit son indépendance vis-à-vis de l'entité contrôlée;
 - b) confirme chaque année par écrit au comité d'audit les noms des associés d'audit, du directeur général et du directeur de l'équipe centrale qui effectue le contrôle légal des comptes, en certifiant qu'il n'y a pas de conflits d'intérêts;
 - (c) demande au comité d'audit l'autorisation de fournir à l'entité contrôlée les services autres que d'audit visés à l'article 10, paragraphe 3, points b) i) et b) ii);
 - d) demande à l'autorité compétente visée à l'article 35, paragraphe 1, l'autorisation de fournir à l'entité contrôlée les services autres que d'audit visés à l'article 10, paragraphe 3, points b) iii) et b) iv);
 - e) analyse avec le comité d'audit les risques pesant sur son indépendance et les mesures de sauvegarde prises pour atténuer ces risques, qu'il a consignés conformément au paragraphe 3.

Lorsque l'entité contrôlée est exemptée de l'obligation de disposer d'un comité d'audit, elle décide quel organe en son sein exécute les fonctions assignées au comité d'audit par le présent paragraphe.

CHAPITRE II

CONFIDENTIALITÉ ET SECRET PROFESSIONNEL

Article 12

Confidentialité et secret professionnel

Les contrôleurs légaux des comptes ou les cabinets d'audit, y compris ceux qui ont cessé de participer à une mission d'audit spécifique et les anciens contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit, ne peuvent pas invoquer les règles de confidentialité et de secret professionnel visées à l'article 23, paragraphe 1, de la directive 2006/43/CE pour éviter l'application des dispositions du présent règlement.

Article 13

Information des auditeurs de pays tiers et des autorités de pays tiers

1. Lorsqu'un contrôleur légal des comptes ou un cabinet d'audit effectue le contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public qui fait partie d'un groupe d'entreprises dont l'entreprise mère est située dans un pays tiers, les règles de confidentialité et de secret professionnel visées à l'article 23, paragraphe 1, de la directive 2006/43/CE

n'empêchent pas que le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit transmette les documents de travail pertinents concernant l'audit au contrôleur des comptes du groupe situé dans un pays tiers, si ces documents sont exclusivement destinés à la préparation de l'audit des états financiers consolidés de l'entreprise mère.

Le transfert d'informations au contrôleur du groupe situé dans un pays tiers est conforme aux dispositions du chapitre IV de la directive 95/46/CE et aux règles nationales sur la protection des données à caractère personnel.

2. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit qui effectue le contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public qui a émis des titres dans un pays tiers ou qui fait partie d'un groupe tenu de présenter des états financiers consolidés dans un pays tiers ne peut transmettre les documents d'audit, ou autres documents liés à l'audit de cette entité qu'aux autorités compétentes des pays tiers concernés et selon les conditions prévues à l'article 47 de la directive 2006/43/CE.

CHAPITRE III

EXÉCUTION DU CONTRÔLE LÉGAL DES COMPTES

Article 14

Champ d'application du contrôle légal des comptes

1. Lorsqu'il procède au contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public, le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit prend les mesures nécessaires pour déterminer si les états financiers annuels ou consolidés de l'entité donnent une image fidèle conformément au cadre d'information financière applicable et, le cas échéant, s'ils respectent les obligations réglementaires visées à l'article 22.

Ces mesures doivent au minimum couvrir les exigences énoncées aux articles 15 à 20.

L'opinion du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit est exprimée conformément aux dispositions des articles 21 à 25.

2. Sans préjudice des obligations d'information visées aux articles 22 et 23, le champ d'application du contrôle légal des comptes n'inclut pas la fourniture d'assurances quant à la viabilité future de l'entité contrôlée ni quant à l'efficacité ou l'efficacité avec laquelle l'organe de direction ou l'organe d'administration a mené ou mènera les affaires de l'entité.

Article 15

Scepticisme professionnel

Lorsqu'il effectue le contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public, le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit fait preuve de scepticisme professionnel tout au long de l'audit: il reconnaît la possibilité d'anomalies significatives dues à des faits ou des comportements entachés d'irrégularités, notamment une fraude ou une erreur, qu'elle qu'ait pu être son expérience antérieure de l'honnêteté et de l'intégrité de la direction de l'entité contrôlée et des personnes responsables de sa gouvernance.

Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit fait preuve de scepticisme professionnel notamment lorsqu'il examine les estimations de la direction concernant les justes valeurs, la dépréciation du goodwill et autres immobilisations incorporelles, et les flux de trésorerie futurs, qui sont pertinentes pour se prononcer sur la continuité de l'exploitation.

Aux fins du présent article, on entend par «scepticisme professionnel» une attitude caractérisée par un esprit critique, toujours attentif aux éléments qui pourraient indiquer une éventuelle anomalie due à une erreur ou une fraude, et par une évaluation critique des éléments probants pour l'audit.

Article 16

Organisation des travaux

1. Lorsque le contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public est effectué par un cabinet d'audit, celui-ci désigne au moins un associé d'audit principal. Le cabinet d'audit fournit à l'associé ou aux associés d'audit désignés des ressources suffisantes pour qu'ils puissent exercer leurs fonctions de manière adéquate.

La garantie de qualité de l'audit, l'indépendance et la compétence sont les critères principaux de sélection pour le cabinet d'audit qui désigne un/des associé(s) d'audit principal/principaux.

L'associé ou les associés d'audit désignés participent activement au contrôle légal des comptes.

2. Lorsque le contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public est effectué par un contrôleur légal des comptes, celui-ci y consacre suffisamment de temps et fournit à ses salariés des ressources suffisantes pour que sa mission soit remplie de manière appropriée.
3. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enregistre les manquements de ses salariés au présent règlement. Il conserve également une trace de toutes les conséquences de ces manquements, notamment des mesures prises à l'encontre de ces salariés et des mesures prises pour changer le système interne de contrôle qualité. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit prépare un rapport annuel récapitulant les mesures éventuellement prises et le transmet à ses salariés.

Lorsque le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit demande conseil à des experts externes, il consigne par écrit la demande qu'il a formulée et le conseil qu'il a reçu.

4. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit tient un fichier de tous ses clients. Ce fichier contient pour chaque client les données suivantes:
 - a) le nom, l'adresse et le siège d'exploitation;
 - b) s'il s'agit d'un cabinet d'audit, l'associé d'audit principal/les associés d'audit principaux;
 - c) les honoraires facturés pour le contrôle légal des comptes et les honoraires facturés pour d'autres services sur chaque exercice financier.

5. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit constitue un dossier d'audit pour chaque contrôle légal des comptes qu'il effectue. Le dossier d'audit contient au moins les données et documents suivants, soit sur papier, soit sous forme électronique:
 - a) le contrat entre le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit et l'entité contrôlée, ainsi que tout avenant;
 - b) la correspondance avec l'entité contrôlée concernant le contrôle légal des comptes;
 - c) un plan d'audit indiquant le champ d'application probable du contrôle légal des comptes et la méthode envisagée;
 - d) une description de la nature et de l'étendue des activités d'audit;
 - e) les dates de début et de fin des différentes phases des procédures d'audit prévues dans le plan d'audit;
 - f) les principaux résultats des procédures d'audit;
 - g) les conclusions tirées des résultats visés au point f);
 - h) l'opinion du contrôleur légal des comptes ou de l'associé d'audit principal telle qu'il l'a exprimée dans les projets de rapports visés aux articles 22 et 23;
 - i) les données recueillies en vertu de l'article 11, paragraphe 3, de l'article 16, paragraphe 3, des articles 17 et 18 et de l'article 19, paragraphe 6;
 - j) toute autre donnée et tout autre document permettant d'étayer les rapports visés aux articles 22 et 23 et de surveiller le respect du présent règlement et d'autres obligations juridiques applicables.

Le dossier d'audit est clôturé au plus tard deux mois après la date de signature du rapport d'audit visé à l'article 22.

6. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit consigne toute réclamation concernant la réalisation des contrôles légaux.

Article 17

Intégrité du marché

1. En cas d'incident ayant ou pouvant avoir des conséquences graves pour l'intégrité des activités de contrôle légal des comptes d'un contrôleur légal des comptes ou d'un cabinet d'audit, le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit:
 - a) consigne l'incident;
 - b) prend des mesures appropriées pour gérer les conséquences de l'incident et éviter qu'il se reproduise;
 - c) informe l'autorité compétente visée à l'article 35, paragraphe 1, de l'incident.

Lorsqu'il consigne cet incident, conformément au point a) du premier alinéa, le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit reprend les faits et les circonstances de l'incident, des informations sur la ou les personnes concernées et le détail des mesures qui ont été prises conformément au point b) dudit alinéa.

2. Sans préjudice de la directive 2005/60/CE, lorsque le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit qui effectue le contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public soupçonne ou a de bonnes raisons de soupçonner qu'il se produit ou s'est produit des faits ou comportements constitutifs d'irrégularités, notamment de fraudes concernant les états financiers de l'entité contrôlée, ou des tentatives en ce sens, il en informe l'entité contrôlée et l'invite à enquêter sur l'affaire et à prendre des mesures appropriées pour traiter ces irrégularités et pour éviter qu'elles ne se répètent à l'avenir.

Lorsque l'entité contrôlée n'enquête pas sur l'affaire ou ne prend aucune mesure, ou lorsque le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit estime que les mesures prises par l'entité contrôlée ne sont pas de nature à remédier à ces irrégularités, le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit informe de ces irrégularités les autorités de surveillance chargées des entités d'intérêt public.

La transmission de bonne foi aux autorités compétentes, par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit, d'informations sur des faits visés au premier alinéa ne constitue pas une violation des clauses contractuelles ou des dispositions légales restreignant la transmission d'informations et n'engage en aucune façon sa responsabilité.

Article 18

Audit des états financiers consolidés

- 1 En cas de contrôle légal des états financiers consolidés d'un groupe d'entreprises dont l'entreprise mère est une entité d'intérêt public, le contrôleur du groupe:
 - a) assume toute la responsabilité du rapport d'audit visé à l'article 22 et du rapport complémentaire au comité d'audit visé à l'article 23 en ce qui concerne les états financiers consolidés;
 - b) réunit une documentation indiquant les travaux d'audit réalisés par les différents auditeurs de pays tiers, contrôleurs légaux des comptes, entités ou cabinets d'audit de pays tiers aux fins du contrôle du groupe;
 - c) effectue un examen, dont il conserve un dossier documenté, des travaux d'audit effectués par les différents auditeurs de pays tiers, contrôleurs légaux des comptes et entités ou cabinets d'audit d'un pays tiers aux fins du contrôle du groupe. Les documents conservés par le contrôleur du groupe doivent permettre à l'autorité compétente concernée d'examiner correctement le travail du contrôleur du groupe.

Aux fins du point c) du premier alinéa, le contrôleur du groupe obtient l'accord des différents auditeurs de pays tiers, contrôleurs légaux des comptes, entités ou cabinets d'audit de pays tiers pour la transmission des documents pertinents lors de l'audit des états financiers consolidés, en tant que condition de son utilisation des travaux réalisés par ces derniers.

2. Si le contrôleur du groupe n'est pas en mesure de se conformer au point c) du premier alinéa du paragraphe 1, il prend des mesures appropriées et en informe l'autorité compétente visée à l'article 35, paragraphe 1.

Ces mesures peuvent consister à effectuer des tâches de contrôle légal supplémentaires, soit directement, soit en sous-traitance, dans la filiale concernée de l'entité d'intérêt public.

3. Si le contrôleur d'un groupe d'entreprises dont l'entreprise mère est une entité d'intérêt public fait l'objet d'un examen d'assurance-qualité ou d'une enquête sur le contrôle légal des états financiers consolidés du groupe, il met à la disposition de l'autorité compétente, sur demande, la documentation qu'il a réunie sur les travaux d'audit des différents auditeurs de pays tiers, contrôleurs légaux des comptes, entités ou cabinets d'audit de pays tiers aux fins du contrôle du groupe, notamment les documents de travail pertinents pour le contrôle du groupe.

L'autorité compétente peut demander aux autorités compétentes concernées des documents supplémentaires concernant les travaux d'audit réalisés par des contrôleurs légaux des comptes ou des cabinets d'audit aux fins du contrôle du groupe en vertu du chapitre III du titre IV du présent règlement.

Lorsqu'une composante d'un groupe d'entreprises est contrôlée par un auditeur ou une entité d'audit d'un pays tiers, l'autorité compétente peut demander aux autorités

compétentes concernées de ce pays des documents supplémentaires concernant les travaux d'audit réalisés par ces auditeurs ou entités d'audit conformément aux modalités de travail prévues à l'article 47 de la directive 2006/43/CE.

Par dérogation au troisième alinéa, lorsqu'une composante d'un groupe d'entreprises est contrôlée par un auditeur ou une entité d'audit d'un pays tiers dans lequel il n'existe pas d'accords sur les modalités de travail au sens de l'article 47 de la directive 2006/43/CE, le contrôleur du groupe est également chargé, sur demande, de veiller à ce que les documents supplémentaires concernant les travaux d'audit réalisés par l'auditeur ou l'entité d'audit de ce pays tiers, y compris les documents de travail concernant le contrôle du groupe, soient bien fournis. À cet effet, le contrôleur du groupe conserve une copie des documents, ou convient avec l'auditeur ou l'entité d'audit du pays tiers qu'il y aura effectivement accès sans restriction s'il en fait la demande, ou prend toute autre mesure appropriée. Si des raisons légales ou autres empêchent de transmettre les documents d'audit d'un pays tiers au contrôleur du groupe, les documents conservés par le contrôleur du groupe comportent des preuves qu'il a suivi les procédures appropriées pour accéder aux documents d'audit ainsi que, en cas d'obstacle autre que des obstacles légaux résultant de la législation du pays tiers, des preuves établissant l'existence de cet obstacle.

Article 19

Contrôle interne de la qualité

1. Avant la publication des rapports visés aux articles 22 et 23, un contrôle interne de la qualité doit être effectué pour déterminer si le contrôleur légal des comptes ou l'associé d'audit principal pouvait raisonnablement aboutir à l'opinion et aux conclusions figurant dans les projets de rapports.
2. Le contrôle interne de la qualité est réalisé par un contrôleur interne de la qualité. Ce contrôleur interne est un contrôleur légal des comptes qui ne participe pas à la réalisation du contrôle légal des comptes sur lequel porte le contrôle interne de la qualité.
3. Lors du contrôle interne de la qualité, le contrôleur interne recueille au moins les éléments suivants:
 - a) les informations orales et écrites fournies, à sa demande ou non, par le contrôleur légal des comptes ou l'associé d'audit principal afin d'étayer les principaux résultats des procédures d'audit et les conclusions tirées de ces résultats;
 - b) les états financiers audités;
 - c) les principaux résultats des procédures d'audit et les conclusions tirées de ces résultats;
 - d) les opinions exprimées dans les projets de rapports visés aux articles 22 et 23 par le contrôleur légal des comptes ou l'associé d'audit principal.

4. Le contrôle interne de la qualité évalue au moins les éléments suivants:
- a) l'indépendance du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit vis-à-vis de l'entité contrôlée;
 - b) les principaux risques que le contrôleur légal des comptes ou l'associé d'audit principal a décelés au cours du contrôle légal des comptes et les mesures qu'il a prises pour les gérer de manière adéquate;
 - c) le raisonnement du contrôleur légal des comptes ou de l'associé d'audit principal, notamment en ce qui concerne l'importance relative et les risques significatifs visés au point b);
 - d) toute demande de conseil adressée à des experts externes et la mise en œuvre de ces conseils;
 - e) la nature et le champ d'application des anomalies, corrigées ou non, qui ont été détectées dans les états financiers au cours de l'audit;
 - f) les sujets abordés avec le comité d'audit et l'organe de direction et/ou l'organe de surveillance de l'entité contrôlée;
 - g) les sujets abordés avec les autorités compétentes et, le cas échéant, avec d'autres tiers;
 - h) si les documents et les informations sélectionnés dans le dossier reflètent de manière satisfaisante les positions des salariés qui ont participé à l'audit, et si ces documents et informations vont dans le sens de l'opinion exprimée par le contrôleur légal des comptes ou l'associé d'audit principal dans les projets de rapports visés aux articles 22 et 23.
5. Le contrôleur interne de la qualité discute des résultats du contrôle interne de la qualité avec le contrôleur légal des comptes ou l'associé d'audit principal. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit définit la procédure à suivre lorsque le contrôleur interne et le contrôleur légal des comptes, ou l'associé d'audit principal, ne sont pas d'accord sur les résultats du contrôle de qualité.
6. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit conserve les résultats du contrôle interne de la qualité, ainsi qu'un exposé des considérations qui ont permis d'y aboutir.

Article 20

Utilisation des normes d'audit internationales

Les contrôleurs légaux des comptes ou les cabinets d'audit respectent les normes d'audit internationales visées à l'article 26 de la directive 2006/43/CE lors du contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public dès lors que ces normes sont conformes aux exigences du présent règlement.

CHAPITRE IV

RAPPORT D'AUDIT

Article 21

Résultats du contrôle légal des comptes

Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit présente les résultats du contrôle légal des comptes dans les rapports suivants:

- un rapport d'audit, établi conformément à l'article 22;
- un rapport complémentaire au comité d'audit, établi conformément à l'article 23.

Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit présente les résultats du contrôle légal des comptes au comité d'audit de l'entité contrôlée conformément à l'article 24, et aux autorités de surveillance chargées des entités d'intérêt public conformément à l'article 25.

Article 22

Rapport d'audit

1. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit présente les résultats du contrôle légal des comptes de l'entité d'intérêt public dans un rapport d'audit.
2. Le rapport d'audit est écrit. Il remplit au moins les critères suivants:
 - a) il indique l'entité dont les états financiers annuels ou consolidés ont été contrôlés;
 - b) il précise les états financiers annuels ou consolidés concernés, la date et la période couverte;
 - c) si des rapports complémentaires ont été examinés, il explique sur quoi a porté cet examen;
 - d) il indique l'organe de l'entité contrôlée qui a désigné les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit;
 - e) il indique la date de cette désignation et la durée totale de mission sans interruption, y compris les reconductions et les renouvellements précédents;
 - f) il précise que le contrôle légal des comptes a été réalisé conformément aux normes internationales d'audit visées à l'article 20;
 - g) il indique le cadre d'information financière qui a été appliqué pour la préparation des états financiers;

- h) il décrit la méthode utilisée, notamment quelles parties du bilan ont été directement vérifiées, et dans quelle mesure elle se base sur des tests de système et de conformité;
- i) il explique toute variation dans la pondération des tests de substance et de conformité par rapport à l'année précédente, même si le contrôle légal des comptes de l'année précédente a été effectué par un autre contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit;
- j) il décrit en détail le niveau d'importance relative appliqué pour effectuer le contrôle légal des comptes;
- k) il indique les principaux secteurs présentant un risque d'anomalie significative dans les états financiers annuels ou consolidés, notamment du point de vue des estimations comptables déterminantes ou des incertitudes entourant les mesures effectuées;
- l) il se prononce sur la situation de l'entité contrôlée ou, dans le cas d'un contrôle légal des états financiers consolidés, de l'entreprise mère et du groupe, en évaluant notamment la capacité de l'entité, ou de l'entreprise mère et du groupe, à remplir leurs obligations dans un avenir prévisible et donc à poursuivre leurs activités;
- m) il évalue le système de contrôle interne de l'entité ou, dans le cas d'états financiers consolidés, de l'entreprise mère, en indiquant notamment les principales lacunes détectées au cours du contrôle légal des comptes, ainsi que son système comptable;
- n) il explique dans quelle mesure le contrôle légal des comptes a été conçu pour déceler les irrégularités, notamment la fraude;
- o) il indique et explique toute infraction aux règles comptables, à la loi ou aux actes constitutifs, les décisions prises en matière de politique comptable et les autres éléments influant sur la gouvernance de l'entité;
- p) il confirme que l'opinion de l'auditeur est conforme au contenu du rapport complémentaire au comité d'audit visé à l'article 23;
- q) il atteste qu'il n'a pas été fourni de services autres que d'audit au sens de l'article 10, paragraphe 3, et que le ou les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit sont restés totalement indépendants au cours de l'audit. Si le contrôle légal des comptes a été effectué par un cabinet d'audit, le rapport indique l'identité de chaque membre de l'équipe chargée de la mission d'audit et atteste que tous les membres sont restés totalement indépendants et n'avaient pas d'intérêt direct ou indirect dans l'entité contrôlée;
- r) il précise les services autres que d'audit visés à l'article 10, paragraphe 3, points b) i) et b) ii), que le comité d'audit a autorisé le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit à fournir à l'entité contrôlée;
- s) il précise les services autres que d'audit visés à l'article 10, paragraphe 3, points b) iii) et b) iv), que l'autorité compétente visée à l'article 35, paragraphe 1, a

autorisé le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit à fournir à l'entité contrôlée;

- t) il émet une opinion qui expose clairement l'opinion du ou des contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit sur la question de savoir si les états financiers annuels ou consolidés donnent une image fidèle et ont été élaborés conformément au cadre d'information financière applicable et, le cas échéant, s'ils respectent les obligations légales; cette opinion de l'auditeur peut prendre la forme d'une opinion sans réserve, d'une opinion avec réserve, d'une opinion négative, ou, si le ou les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit sont dans l'incapacité de se prononcer, d'une déclaration d'absence d'opinion. En cas d'opinion avec réserve, d'opinion négative ou d'absence d'opinion, le rapport explique les raisons d'une telle décision;
 - u) il indique tous les éléments sur lesquels le ou les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit souhaitent attirer l'attention sans pour autant assortir leur opinion de réserves;
 - v) il émet une opinion sur la cohérence ou non du rapport annuel avec les états financiers annuels pour le même exercice;
 - w) il précise où sont établis le ou les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit.
3. Lorsque plusieurs contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit ont été désignés pour effectuer le contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public, ils conviennent ensemble des résultats du contrôle légal des comptes et présentent un rapport et une opinion conjoints. En cas de désaccord, chaque contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit émet une opinion distincte. Si l'un des contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit émet une opinion avec réserve ou une opinion négative ou se déclare dans l'incapacité d'exprimer une opinion, l'opinion de tous est considérée comme une opinion avec réserve, une opinion négative ou une absence d'opinion. Chaque contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit expose les raisons du désaccord dans un paragraphe distinct.
4. Le rapport d'audit ne dépasse pas quatre pages ou 10 000 caractères (espaces non compris). Il ne contient pas de références au rapport complémentaire au comité d'audit visé à l'article 23.
5. Le rapport d'audit est signé et daté par le ou les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit. Lorsqu'un cabinet d'audit est chargé du contrôle légal des comptes, le rapport d'audit est signé au moins par le ou les contrôleurs légaux des comptes qui effectuent le contrôle légal pour le compte dudit cabinet.
6. Les dispositions de l'article 35 de la directive [XXX] relative aux états financiers annuels, aux états financiers consolidés et aux rapports associés de certaines formes d'entreprises ne s'appliquent pas aux rapports d'audit des entités d'intérêt public.
7. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit n'utilise pas le nom d'une autorité compétente, quelle qu'elle soit, d'une manière qui puisse indiquer ou laisser entendre que cette autorité approuve ou cautionne le rapport d'audit.

Article 23

Rapport complémentaire destiné au comité d'audit

1. Le ou les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit qui effectuent le contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public remettent un rapport complémentaire au comité d'audit de l'entité contrôlée.

Si l'entité contrôlée ne dispose pas d'un comité d'audit, le rapport complémentaire est remis à l'organe remplissant des fonctions équivalentes au sein de l'entité contrôlée.

Le comité d'audit ou l'organe remplissant des fonctions équivalentes est autorisé à communiquer le rapport complémentaire à l'organe de direction, d'administration ou de surveillance de l'entité contrôlée.

Le rapport complémentaire est communiqué à l'assemblée générale de l'entité contrôlée si son organe de direction ou d'administration en décide ainsi.

2. Le rapport complémentaire au comité d'audit est écrit. Il explique en détail et avec précision les résultats du contrôle légal des comptes et il remplit au moins les critères suivants:

- a) il contient une déclaration d'indépendance telle que prévue au point q) de l'article 22, paragraphe 2;
- b) il mentionne les dates des réunions avec le comité d'audit ou l'organe remplissant des fonctions équivalentes au sein de l'entité contrôlée;
- c) il indique les dates des éventuelles réunions avec l'organe de direction, d'administration ou de surveillance de l'entité contrôlée;
- d) il décrit la procédure de désignation;
- e) il décrit la répartition des tâches entre le ou les contrôleurs légaux des comptes et/ou le ou les cabinets d'audit;
- f) il indique et explique les appréciations concluant à des incertitudes substantielles qui pourraient mettre en doute la capacité de l'entité à poursuivre ses activités;
- g) il établit en détail si la tenue des comptes, la comptabilité, tous les documents contrôlés, les états financiers annuels ou consolidés et les éventuels rapports complémentaires sont satisfaisants;
- h) il indique et explique en détail tous les cas de non-conformité, y compris les cas mineurs, dans la mesure où ils sont jugés importants pour permettre au comité d'audit d'accomplir ses tâches;
- i) il porte une appréciation sur les méthodes d'évaluation appliquées aux différents éléments des états financiers annuels ou consolidés, y compris sur l'impact éventuel des changements intervenus;

- j) il présente de manière très détaillée toutes les garanties, lettres de confort, engagements d'intervention publique et autres mesures de soutien qui ont servi de base pour l'évaluation de la capacité à poursuivre les activités;
 - k) il confirme la participation aux inventaires ainsi qu'aux autres vérifications physiques, si de tels inventaires ou vérifications ont eu lieu;
 - l) il indique et explique les principes de consolidation appliqués, lorsque le contrôle légal porte sur des états financiers consolidés;
 - m) il indique quels travaux d'audit sont réalisés par des auditeurs de pays tiers, des contrôleurs légaux et des entités ou cabinets d'audit de pays tiers, lorsque le contrôle légal porte sur des états financiers consolidés;
 - n) il précise si tous les documents et explications demandés ont été fournis par l'entité contrôlée.
3. En cas de désaccord entre les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit désignés sur les procédures d'audit, les règles comptables ou toute autre question liée au contrôle légal des comptes, les raisons de ce désaccord sont expliquées dans le rapport complémentaire au comité d'audit.
4. Le rapport complémentaire au comité d'audit est signé et daté par le ou les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit. Lorsqu'un cabinet d'audit est chargé du contrôle légal des comptes, le rapport complémentaire au comité d'audit est signé, au moins, par le ou les contrôleurs légaux qui effectuent le contrôle légal pour le compte dudit cabinet.
5. Sur demande, le ou les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit mettent le rapport complémentaire à la disposition des autorités compétentes sans délai.

Article 24

Supervision du contrôle légal des comptes par le comité d'audit

Le comité d'audit de l'entité d'intérêt public supervise le travail du ou des contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit qui effectuent le contrôle légal des comptes.

Ce ou ces contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit font rapport au comité d'audit sur les principales questions posées par le contrôle légal des comptes, en particulier sur les principales lacunes du contrôle interne au regard du processus d'information financière. Si l'une des parties le demande, le ou les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit débattent de ces questions avec le comité d'audit.

Le comité d'audit informe l'organe d'administration ou de surveillance de l'entité contrôlée des résultats du contrôle légal des comptes. Il explique comment le contrôle légal des comptes a contribué à l'intégrité de l'information financière et quel rôle il a joué dans ce processus.

Si l'entité contrôlée est exemptée de l'obligation de disposer d'un comité d'audit, elle décide quel organe en son sein devient l'interlocuteur du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit aux fins du respect des obligations définies au présent article.

Article 25

Rapport aux autorités de surveillance chargées des entités d'intérêt public

1. Sans préjudice de l'article 55 de la directive 2004/39/CE, de l'article 53 de la directive 2006/48/CE du Parlement européen et du Conseil³⁴, de l'article 15, paragraphe 4, de la directive 2007/64/CE, de l'article 106 de la directive 2009/65/CE, de l'article 3, premier alinéa, de la directive 2009/110/CE et de l'article 72 de la directive 2009/138/CE du Parlement européen et du Conseil³⁵, le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit qui effectue le contrôle légal des comptes d'une entité d'intérêt public a l'obligation de signaler rapidement aux autorités de surveillance compétentes pour les entités d'intérêt public tout fait ou décision concernant cette entité d'intérêt public dont il a eu connaissance lors de ce contrôle, et qui est de nature à entraîner:
 - a) une violation, sur le fond, des dispositions législatives, réglementaires ou administratives qui fixent les conditions d'agrément ou qui régissent, de manière spécifique, l'exercice des activités de cette entité d'intérêt public;
 - b) des entraves à la continuité de l'exploitation de cette entité d'intérêt public;
 - c) un refus de certifier les états financiers, ou l'expression de réserves.

Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit a également l'obligation de signaler tout fait ou décision dont il a eu connaissance au cours du contrôle légal des comptes d'une entreprise étroitement liée avec l'entité d'intérêt public dont il effectue aussi le contrôle légal des comptes.

2. Les autorités compétentes qui surveillent les établissements de crédit et les entreprises d'assurance instaurent un dialogue régulier avec les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit chargés du contrôle légal des comptes de ces établissements et entreprises.

Afin de faciliter la réalisation des tâches visées au premier alinéa, l'ABE et l'AEAPP publient, conformément à l'article 16 du règlement (UE) n° 1093/2010 et à l'article 16 du règlement (UE) n° 1094/2010, des orientations destinées aux autorités compétentes pour la surveillance des établissements de crédit et des entreprises d'assurance .

3. La transmission de bonne foi aux autorités compétentes, par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit, d'informations sur des faits ou décisions visés au paragraphe 1, ou des faits de toute nature, pendant le dialogue prévu au paragraphe 2

³⁴ JO L 177 du 30.6.2006, p. 1.

³⁵ JO L 335 du 17.12.2009, p. 1.

ne constitue pas une violation des clauses contractuelles ou des dispositions légales restreignant la transmission d'informations et n'engage en aucune façon sa responsabilité.

CHAPITRE V

RAPPORTS DE TRANSPARENCE PRÉSENTÉS PAR LES CONTRÔLEURS LÉGAUX DES COMPTES ET LES CABINETS D'AUDIT ET CONSERVATION DES INFORMATIONS

Article 26

Communication d'informations financières

1. Le cabinet d'audit qui effectue des contrôles légaux des comptes d'entités d'intérêt public publie son rapport financier annuel au sens de l'article 4, paragraphe 2, de la directive 2004/109/CE au plus tard quatre mois après la fin de chaque exercice.

Les contrôleurs légaux des comptes qui effectuent des contrôles légaux des comptes d'entités d'intérêt public publient leur déclaration annuelle de revenus.

2. Le rapport financier annuel et la déclaration annuelle de revenus présentent le chiffre d'affaires total, ventilé entre les honoraires provenant du contrôle légal des états financiers annuels et consolidés d'entités d'intérêt public et d'entités appartenant à un groupe d'entreprises dont l'entreprise mère est une entité d'intérêt public, les honoraires provenant du contrôle légal des états financiers annuels et consolidés d'autres entités, et les honoraires facturés pour des services d'audit financier connexes au sens de l'article 10, paragraphe 2.

Le rapport financier annuel ou la déclaration annuelle de revenus sont contrôlés conformément aux dispositions du présent règlement.

3. Si le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit fait partie d'un réseau, il fournit les informations supplémentaires suivantes dans le rapport financier annuel ou dans une annexe de la déclaration annuelle de revenus:
 - a) le nom de chaque contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit appartenant au réseau;
 - b) le ou les pays dans lesquels chaque contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit appartenant au réseau a le statut de contrôleur légal des comptes ou le pays dans lequel se situe son siège social, son administration centrale ou son siège d'exploitation principal;
 - c) le chiffre d'affaires total réalisé par les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit appartenant au réseau pour le contrôle légal d'états financiers annuels et consolidés;

- d) les états financiers consolidés du réseau, sanctionnés par un audit, et, si le réseau est dirigé par une entité juridique, les états financiers audités de cette entité, établis conformément à l'article 4, paragraphe 3, de la directive 2004/109/CE.

Par dérogation au premier alinéa, le contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit peut ne pas communiquer les informations supplémentaires lorsqu'elles proviennent de l'entité juridique qui dirige le réseau ou d'un autre représentant du réseau. Dans ce cas, le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit indique, dans l'annexe de la déclaration annuelle de revenus ou du rapport financier annuel, où trouver ces informations.

4. Ces rapports financiers annuels et déclarations annuelles de revenus sont publiés sur le site web du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit et peuvent y être consultés pendant au moins cinq ans.

Les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit informent les autorités compétentes qu'ils ont publié sur leur site web leur déclaration annuelle de revenus ou leur rapport financier annuel.

Article 27

Rapport de transparence

1. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit qui effectue le contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public publie un rapport de transparence au plus tard trois mois après la fin de chaque exercice. Ce rapport annuel de transparence est publié sur le site web du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit et peut y être consulté pendant au moins cinq ans.

Le contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit peut mettre à jour les rapports annuels de transparence qu'il a publiés. Dans ce cas, il indique qu'il s'agit d'une version actualisée, et la première version du rapport reste disponible sur le site web.

Les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit informent l'AEMF et les autorités compétentes de la publication du rapport de transparence sur leur site web ou, le cas échéant, de sa mise à jour.

2. Le rapport annuel de transparence contient au moins les éléments suivants:
 - a) une description de la structure juridique et de la structure de propriété du cabinet d'audit;
 - b) lorsque le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit appartient à un réseau, une description de ce réseau et de ses modalités d'organisation juridiques et structurelles;
 - c) une description de la structure de gouvernance du cabinet d'audit;

- d) une description du système interne de contrôle qualité du cabinet d'audit et une déclaration de l'organe d'administration ou de direction concernant l'efficacité de son fonctionnement;
- e) la date du dernier examen d'assurance-qualité visé à l'article 40;
- f) la liste des entités d'intérêt public pour lesquelles le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit a effectué des contrôles légaux au cours de l'exercice précédent et la liste des entités représentant plus de 5 % de ses revenus annuels;
- g) une déclaration concernant les pratiques du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit en matière d'indépendance et confirmant qu'une vérification interne de cette indépendance a été effectuée;
- h) une déclaration concernant la politique du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit en matière de formation continue des contrôleurs légaux des comptes mentionnée à l'article 13 de la directive 2006/43/CE;
- i) des informations sur la base de rémunération des associés, pour les cabinets d'audit;
- j) une description de sa politique en matière de rotation des associés d'audit principaux et des personnes participant à l'audit, conformément à l'article 33, paragraphe 5;
- k) le cas échéant, une déclaration de gouvernance d'entreprise.

Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit peut, dans des circonstances exceptionnelles, décider de ne pas communiquer les informations requises au point f) du premier alinéa dans la mesure où cela est nécessaire pour contrer une menace sérieuse et imminente pour la sécurité individuelle d'une personne. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit doit pouvoir démontrer l'existence de cette menace à l'autorité compétente.

3. Le rapport de transparence est signé par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit.

Article 28

Déclaration de gouvernance d'entreprise

1. Lorsqu'un cabinet d'audit réalise plus d'un tiers de ses revenus annuels d'audit auprès de grandes entités d'intérêt public, il publie une déclaration de gouvernance d'entreprise. Cette déclaration constitue une section distincte du rapport de transparence.
2. La déclaration de gouvernance d'entreprise contient au moins les informations suivantes:

- a) une référence à l'un des éléments suivants au moins:
 - i) le code de gouvernance d'entreprise auquel le cabinet d'audit est soumis,
 - ii) le code de gouvernance d'entreprise que le cabinet d'audit a éventuellement décidé d'appliquer volontairement,
 - iii) toutes les informations pertinentes relatives aux pratiques suivies en matière de gouvernance d'entreprise qui vont au-delà des exigences du droit national.

Lorsque les informations visées aux points i) et ii) figurent dans la déclaration, le cabinet d'audit indique également où les documents pertinents sont accessibles au public. Lorsque les informations visées au point iii) figurent dans la déclaration, le cabinet d'audit publie ses pratiques de gouvernance d'entreprise.

Si le cabinet d'audit n'est soumis à aucun code de gouvernance d'entreprise et n'en applique pas un volontairement, il le précise;

- b) dans quelle mesure le cabinet d'audit, dans le respect de la législation nationale, déroge à l'un des codes de gouvernance d'entreprise visés au point a) i) ou ii), l'indication des parties de ce code auxquelles il déroge, et les raisons de cette dérogation. S'il a décidé de n'appliquer aucune disposition d'un code de gouvernance d'entreprise visé au point a) i) ou ii), il en explique les raisons;
- c) une description des principales caractéristiques des systèmes internes de contrôle et de gestion des risques de l'entreprise qui concernent le processus d'information financière;
- d) les éléments suivants:
 - i) la détention directe et indirecte de pourcentages importants de droits de vote, supérieurs ou égaux à 5 % du total des droits de vote dans le cabinet d'audit, notamment la détention indirecte de droits de vote à travers des structures pyramidales et la détention croisée de droits de vote;
 - ii) l'identité des détenteurs de tout droit de contrôle spécial et une description de ces droits, qu'ils découlent de la détention de titres, d'un contrat ou autre;
 - iii) toute restriction des droits de vote, notamment les limitations imposées aux droits de vote des détenteurs d'un pourcentage ou d'un nombre donné de votes et les délais d'exercice des droits de vote,
 - iv) les règles applicables à la désignation et au remplacement des membres du conseil d'administration ainsi qu'à la modification des statuts de la société;
 - v) les pouvoirs des membres du conseil d'administration;

- e) à moins que ces informations ne soient déjà contenues de façon détaillée dans les lois et réglementations nationales, le mode de fonctionnement et les principaux pouvoirs de l'assemblée générale des actionnaires ou des détenteurs de droits de vote, ainsi qu'une description des droits des actionnaires ou des détenteurs de droits de vote et des modalités d'exercice de ces droits;
- f) la composition et le mode de fonctionnement des organes d'administration, de direction et de surveillance et de leurs comités.

Article 29

Communication d'informations aux autorités compétentes

Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit fournit chaque année à l'autorité compétente dont il relève une liste des entités d'intérêt public contrôlées, classées en fonction des revenus qu'il en a tirés.

Article 30

Conservation des informations

Les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit conservent les documents et les informations visés à l'article 6, paragraphe 1, à l'article 9, paragraphe 3, à l'article 11, paragraphes 3 et 4, à l'article 16, paragraphes 2 à 6, à l'article 17, paragraphes 1 et 2, à l'article 18, paragraphe 1 et 3, à l'article 19, paragraphes 3 à 6, aux articles 22, 23 et 24, à l'article 25, paragraphes 1 et 2, à l'article 29, à l'article 32, paragraphes 2, 3, 5 et 6, à l'article 33, paragraphe 6 et à l'article 43, paragraphe 4, pendant une période de cinq ans à partir de la production de ces documents ou informations.

Les États membres peuvent exiger des contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit qu'ils conservent les documents et informations visés au premier alinéa pendant une plus longue période conformément à leurs règles régissant la protection des données à caractère personnel et les procédures administratives et judiciaires.

TITRE III

DESIGNATION DE CONTROLEURS LEGAUX DES COMPTES OU DE CABINETS D'AUDIT PAR LES ENTITES D'INTERET PUBLIC

Article 31

Comité d'audit

1. Chaque entité d'intérêt public est dotée d'un comité d'audit. Le comité d'audit est composé 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 désignés par l'assemblée générale de ses actionnaires ou, pour les entités qui ne comptent pas d'actionnaires, par un organe équivalent.

Le comité d'audit compte au moins un membre compétent en matière d'audit et un autre membre compétent en matière de comptabilité et/ou d'audit. Les membres du comité dans leur ensemble sont compétents dans le secteur d'activité de l'entité contrôlée.

Les membres du comité d'audit sont, en majorité, indépendants. Le président du comité d'audit est désigné par ses membres, et il est indépendant.

2. Par dérogation au paragraphe 1 du présent article, dans les entités d'intérêt public satisfaisant aux critères de l'article 2, paragraphe 1, points f) et t), de la directive 2003/71/CE du Parlement européen et du Conseil³⁶, les fonctions attribuées au comité d'audit peuvent être exercées par l'organe d'administration ou de surveillance dans son ensemble, à la condition minimale que, lorsque le président de cet organe est un membre exécutif, il ne soit pas président du comité d'audit.
3. Par dérogation au paragraphe 1, les entités d'intérêt public suivantes peuvent décider de ne pas constituer de comité d'audit:
 - a) les entités d'intérêt public qui sont des entreprises filiales au sens de l'article 1^{er} de la directive 83/349/CEE, si l'entité satisfait aux exigences des paragraphes 1 à 4 de cet article au niveau du groupe;
 - b) les entités d'intérêt public qui sont des organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) au sens de l'article 1^{er}, paragraphe 2, de la directive 2009/65/CE ou des fonds d'investissement alternatifs au sens de l'article 4, paragraphe 1, point a), de la directive 2011/61/UE;

³⁶ JO L 345 du 31.12.2003, p. 64.

- c) les entités d'intérêt public dont la seule activité consiste à émettre des titres adossés à des actifs au sens de l'article 2, paragraphe 5, du règlement (CE) n° 809/2004 de la Commission³⁷;
- d) les établissements de crédit, au sens de l'article 1^{er}, paragraphe 1, de la directive 2006/48/CE, dont les actions 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 d'emprunt admis à la négociation sur un marché réglementé, à condition que le montant nominal total 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.

Les entités d'intérêt public visées aux points b) et c) expliquent publiquement les raisons pour lesquelles elles ne jugent pas opportun de disposer d'un comité d'audit ou de confier les fonctions de comité d'audit à un organe d'administration ou de surveillance;

- 4. Par dérogation au paragraphe 1, une entité d'intérêt public qui dispose d'un organe exerçant des fonctions équivalentes à celles d'un comité d'audit, instauré et fonctionnant conformément aux dispositions en vigueur dans l'État membre où l'entité à contrôler est enregistrée, peut décider de ne pas avoir de comité d'audit. Dans ce cas, l'entité indique quel est l'organe qui remplit ces fonctions et révèle sa composition.
- 5. Sans préjudice des responsabilités des membres de l'organe d'administration, de direction ou de surveillance ou des autres membres désignés 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'information financière et présentation de recommandations ou de propositions pour en garantir l'intégrité;
 - b) suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle interne, le cas échéant d'audit interne, et de gestion des risques de l'entreprise;
 - c) suivi du contrôle légal des états financiers annuels et consolidés et vérification de l'exhaustivité et de l'intégrité des projets de rapports d'audit conformément aux articles 22 et 23;
 - d) examen et suivi de l'indépendance des contrôleurs légaux des comptes ou des cabinets d'audit, conformément aux articles 5 à 11, en particulier pour ce qui concerne la prestation de services complémentaires à l'entité contrôlée conformément à l'article 10;
 - e) responsabilité de la procédure de sélection du ou des contrôleurs légaux ou cabinets d'audit et formulation de recommandations concernant le ou les contrôleurs légaux ou cabinets d'audit à désigner conformément à l'article 32;

³⁷ JO L 149 du 30.4.2004, p. 1.

- f) octroi au contrôleur légal des comptes ou au cabinet d'audit, au cas par cas, de l'autorisation de fournir à l'entité contrôlée les services visés à l'article 10, paragraphe 3, point b) du présent règlement.

Article 32

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

1. Aux fins de la mise en œuvre de l'article 37 de la directive 2006/43/CE, les conditions prévues aux paragraphes 2 à 5 du présent article s'appliquent lors de la désignation des contrôleurs légaux des comptes ou des cabinets d'audit par des entités d'intérêt public.

Si l'article 37, paragraphe 2, de la directive 2006/43/CE s'applique, l'entité d'intérêt public informe l'autorité compétente de l'utilisation d'autres systèmes ou modalités visés dans ledit article.

2. Le comité d'audit soumet des recommandations au conseil d'administration ou de surveillance de l'entité contrôlée pour la désignation des contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit, qu'il justifie.

À moins que la recommandation ne concerne le renouvellement d'une mission d'audit conformément au deuxième alinéa de l'article 33, paragraphe 1, elle indique au moins deux noms possibles pour la mission d'audit et exprime une préférence dûment justifiée pour l'une d'entre elles.

Lorsqu'il s'agit du renouvellement d'une mission d'audit conformément au deuxième alinéa de l'article 33, paragraphe 1, le comité d'audit prend en considération, lorsqu'il élabore sa recommandation, les constatations et conclusions concernant le contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit recommandé, mentionnées à l'article 40, paragraphe 6, et publiées par l'autorité compétente conformément à l'article 44, point d).

Dans sa recommandation, le comité d'audit déclare que celle-ci n'a pas été influencée par un tiers et qu'aucune clause contractuelle visée au paragraphe 7 ne lui a été imposée.

3. À moins qu'il s'agisse du renouvellement d'une mission d'audit conformément à l'article 33, paragraphe 1, deuxième alinéa, la recommandation du comité d'audit prévue au paragraphe 2 du présent article est élaborée à l'issue d'une procédure de sélection organisée par l'entité contrôlée selon les critères suivants:

- a) l'entité contrôlée est libre d'inviter tout contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit à faire une offre pour la fourniture du service de contrôle légal des comptes, à condition que les dispositions de l'article 33, paragraphe 2, soient respectées et qu'au moins un des auditeurs ou cabinets invités à soumissionner ne figure pas parmi ceux qui ont reçu plus de 15 % du total des honoraires d'audit acquittés par les grandes entités d'intérêt public dans l'État membre concerné au cours de l'exercice précédent;

- b) l'entité contrôlée est libre de choisir la méthode employée pour contacter le ou les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit invités à faire une offre et n'est pas tenue de publier un appel d'offres dans le *Journal officiel de l'Union européenne* ou dans les journaux ou journaux officiels nationaux;
- c) l'entité contrôlée prépare le dossier d'appel d'offres à l'intention du ou des contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit invités à soumissionner. Ce dossier doit leur permettre de comprendre l'activité de l'entité contrôlée et le type de contrôle légal des comptes à effectuer. Il indique les critères de sélection transparents et non discriminatoires qui sont utilisés par l'entité contrôlée pour évaluer les offres présentées par les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit;
- d) l'entité contrôlée est libre de définir la procédure de sélection et peut négocier directement avec les soumissionnaires intéressés au cours de la procédure;
- e) lorsque, conformément à la législation nationale ou au droit de l'Union, les autorités compétentes visées à l'article 35 exigent que les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit respectent certaines normes de qualité, ces normes figurent dans le dossier d'appel d'offres;
- f) l'entité contrôlée évalue les offres soumises par les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit conformément aux critères de sélection définis préalablement dans le dossier d'appel d'offres. L'entité contrôlée prépare un rapport sur les conclusions de la procédure de sélection, qui est validé par le comité d'audit. L'entité contrôlée et le comité d'audit prennent en considération tout rapport d'inspection concernant le contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit candidat, prévu à l'article 40, paragraphe 6, et publié par l'autorité compétente conformément à l'article 44, point d);
- g) l'entité contrôlée est en mesure de démontrer à l'autorité compétente visée à l'article 35 que la procédure de sélection a été organisée de manière équitable.

Le comité d'audit est responsable de la procédure de sélection visée au premier alinéa.

Aux fins du point a) du premier alinéa, l'autorité compétente visée à l'article 35, paragraphe 1, publie une liste des auditeurs et cabinets d'audit concernés qui est mise à jour chaque année. L'autorité compétente utilise les informations fournies par les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit conformément à l'article 28 pour effectuer les calculs nécessaires.

- 4. Les entités d'intérêt public qui remplissent les critères énoncés aux points f) et t) de l'article 2, paragraphe 1, de la directive 2003/71/CE ne sont pas tenues de suivre la procédure de sélection visée au paragraphe 4.
- 5. La proposition du conseil d'administration ou de surveillance adressée à l'assemblée générale des actionnaires ou aux membres de l'entité contrôlée pour la désignation de contrôleurs légaux des comptes ou de cabinets d'audit contient la recommandation formulée par le comité d'audit.

Si la proposition du conseil d'administration ou de surveillance diffère de la recommandation du comité d'audit, elle expose les raisons pour lesquelles il n'y a pas lieu de suivre cette recommandation.

6. Dans le cas d'un établissement de crédit ou d'une entreprise d'assurance, le conseil d'administration ou de surveillance présente son projet de proposition à l'autorité compétente visée à l'article 35, paragraphe 2. L'autorité compétente visée à l'article 35, paragraphe 2, peut opposer son veto au choix avancé dans la recommandation. Toute opposition est dûment justifiée.

L'absence de réponse de l'autorité compétente dans le délai prescrit à compter de la soumission de la recommandation du comité d'audit est considérée comme un consentement implicite à cette recommandation.

7. Toute clause contractuelle, conclue entre une entité d'intérêt public et un tiers, qui a pour effet de restreindre le choix de l'assemblée générale des actionnaires ou des membres de cette entité, en vertu de l'article 37 de la directive 2006/43/CE, à certaines catégories ou listes de contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit pour le contrôle légal des comptes de cette entité, est nulle et non avenue.

L'entité d'intérêt public informe les autorités compétentes visées à l'article 35 de toute tentative d'un tiers visant à imposer une telle clause contractuelle ou à influencer autrement la décision de l'assemblée générale des actionnaires, lors de la sélection d'un contrôleur légal des comptes ou d'un cabinet d'audit.

8. Lorsque l'entité contrôlée est exemptée de l'obligation de disposer d'un comité d'audit, elle décide quel organe en son sein en assume les fonctions aux fins des obligations énoncées dans le présent article.
9. Les États membres peuvent imposer aux entités d'intérêt public la désignation d'un nombre minimum de contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit dans certaines circonstances, et définir les conditions qui s'appliquent aux relations entre les contrôleurs ou cabinets désignés.

Si un État membre impose une telle obligation, il en informe la Commission et l'AEMF.

10. Afin de faciliter l'organisation, par l'entité contrôlée, de la procédure de sélection pour désigner un contrôleur légal des comptes ou un cabinet d'audit, l'ABE, l'AEAPP et l'AEMF publient des orientations destinées aux entités d'intérêt public sur les critères régissant la procédure de sélection visée au paragraphe 3, conformément à l'article 16 du règlement (UE) n° 1093/2010, à l'article 16 du règlement (UE) n° 1094/2010 et à l'article 16 du règlement (UE) n° 1095/2010, respectivement.

Article 33

Durée de la mission d'audit

1. L'entité d'intérêt public désigne un contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit pour une première mission qui ne peut pas durer moins de deux ans.

L'entité d'intérêt public peut reconduire cette mission une seule fois.

La durée maximale des deux missions réunies ne dépasse pas six ans.

Si, sur la durée d'une mission d'audit continue de six ans, deux contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit ont été désignés, la durée maximale de la mission de chaque contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit ne dépasse pas neuf ans.

2. À l'issue de la durée maximale de la mission visée au paragraphe 1, ni le contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit, ni aucun autre membre de son réseau dans l'Union ne peut entreprendre le contrôle légal des comptes de l'entité d'intérêt public en question avant une période d'au moins quatre ans.
3. Par dérogation aux paragraphes 1 et 2, l'entité d'intérêt public peut, à titre exceptionnel, demander à l'autorité compétente visée à l'article 35, paragraphe 1, d'autoriser une prolongation au titre de laquelle elle peut à nouveau désigner le même contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit pour une nouvelle mission. Lorsque deux contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit sont désignés, la durée de cette troisième mission ne dépasse pas trois ans. Lorsqu'un seul contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit est désigné, la durée de cette troisième mission ne dépasse pas deux ans.
4. Le ou les associés principaux chargés de la réalisation du contrôle légal des comptes cessent de participer au contrôle légal des comptes de l'entité après une période de sept ans à compter de leur désignation. Ils peuvent y prendre part à nouveau après une période d'au moins trois ans.

Le contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit instaure un mécanisme de rotation progressive adapté qu'il applique aux personnes les plus élevées dans la hiérarchie qui participent au contrôle légal des comptes, en particulier au moins aux personnes qui sont enregistrées en tant que contrôleurs légaux des comptes. La rotation progressive est effectuée par étapes, sur une base individuelle, et non sur la base d'équipes entières. Elle est proportionnelle à la taille de l'activité du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit.

Le contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit doit pouvoir démontrer à l'autorité compétente que ce mécanisme est bien appliqué et adapté à la taille de son activité.

5. Lorsqu'un contrôleur légal ou un cabinet d'audit est remplacé par un autre contrôleur légal ou cabinet d'audit, il lui remet un dossier de transmission. Ce dossier contient les informations pertinentes concernant l'entité contrôlée qui peuvent raisonnablement être nécessaires pour comprendre la nature des activités et l'organisation interne de l'entité contrôlée et pour garantir la continuité du contrôle légal des comptes et la comparabilité avec les audits des exercices précédents.

Le contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit précédent permet également l'accès du nouveau contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit aux rapports complémentaires remis pour les exercices précédents au comité d'audit, conformément à l'article 23, et à toute information communiquée aux autorités compétentes conformément aux articles 25 et 27.

Le contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit précédent doit pouvoir démontrer à l'autorité compétente que ces informations ont été fournies au nouveau contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit.

6. L'AEMF élabore des projets de normes techniques de réglementation qui précisent les exigences techniques relatives au contenu du dossier de transmission visé au paragraphe 6.

Pouvoir est délégué à la Commission d'adopter les normes techniques de réglementation visées au paragraphe 6 conformément à l'article 10 du règlement (UE) n° 1095/2010.

Article 34

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

1. Sans préjudice de l'article 38, paragraphe 1, de la directive 2006/43/CE, l'entité contrôlée et le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit informent l'autorité compétente de la révocation ou de la démission du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit en cours de mandat et en donnent une explication appropriée.

Lorsqu'un État membre a désigné d'autres autorités compétentes aux fins du titre III du présent règlement, conformément à l'article 35, paragraphe 2, ces autorités transmettent ces informations à l'autorité compétente visée à l'article 35, paragraphe 1.

2. Le comité d'audit, un ou plusieurs actionnaires, et les autorités compétentes visées à l'article 35, paragraphes 1 et 2, peuvent introduire devant une juridiction nationale un recours demandant la révocation ou la démission du ou des contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit, s'ils ont des motifs valables de le faire.

Si la condition établie à l'article 6, paragraphe 2, de la directive 2007/36/CE s'applique, elle concerne aussi les actionnaires exerçant le pouvoir décrit au premier alinéa.

Lorsque l'entité contrôlée est exemptée de l'obligation de disposer d'un comité d'audit, elle décide quel organe en son sein en assume les fonctions aux fins du présent paragraphe.

TITRE IV

SURVEILLANCE DES ACTIVITES DES AUDITEURS ET DES CABINETS D'AUDIT QUI REALISENT LE CONTROLE LEGAL DES COMPTES D'ENTITES D'INTERET PUBLIC

CHAPITRE I

AUTORITÉS COMPÉTENTES

Article 35

Désignation des autorités compétentes

1. Chaque État membre désigne une autorité compétente qui s'acquitte des obligations prévues par le présent règlement et veille à l'application de ses dispositions.

Cette autorité compétente est l'une des suivantes:

- a) l'autorité compétente visée à l'article 24, paragraphe 1, de la directive 2004/109/CE;
 - b) l'autorité compétente visée à l'article 24, paragraphe 4, point h), de la directive 2004/109/CE;
 - c) l'autorité compétente visée à l'article 32 de la directive 2006/43/CE.
2. Par dérogation au paragraphe 1, les États membres peuvent décider que la responsabilité de veiller à l'application de l'ensemble ou de certaines des dispositions du titre III du présent règlement soit confiée, selon le cas, aux autorités compétentes visées:
 - a) à l'article 24, paragraphe 1, de la directive 2004/109/CE;
 - b) à l'article 24, paragraphe 4, point h), de la directive 2004/109/CE;
 - c) à l'article 40 de la directive 2006/48/CE;
 - d) à l'article 30 de la directive 2009/138/CE;
 - e) à l'article 20 de la directive 2007/64/CE;
 - f) à l'article 3, paragraphe 1, de la directive 2009/110/CE;
 - g) à l'article 48 de la directive 2004/39/CE;
 - h) à l'article 97 de la directive 2009/110/CE;

h) à l'article 44 de la directive 2011/61/UE.

3. Si plusieurs autorités compétentes sont désignées conformément aux paragraphes 1 et 2, elles sont organisées de telle manière que leurs compétences respectives sont clairement définies.
4. Les paragraphes 1, 2 et 3 ne préjugent pas de la possibilité, pour un État membre, de prendre des dispositions juridiques et administratives distinctes pour les territoires européens d'outre-mer dont les relations extérieures sont placées sous la responsabilité de cet État membre.
5. Les autorités compétentes disposent d'un personnel suffisamment nombreux et qualifié ainsi que de ressources suffisantes pour accomplir les missions qui leur incombent en vertu du présent règlement.
6. Les États membres s'informent mutuellement et informent l'ABE, l'AEAPP et l'AEMF conformément aux dispositions pertinentes du règlement (UE) n° 1093/2010, du règlement (UE) n° 1094/2010 et du règlement (UE) n° 1095/2010, et informent la Commission de la désignation d'autorités compétentes aux fins du présent règlement.

L'AEMF regroupe ces informations et les rend publiques.

Article 36

Indépendance des autorités compétentes

Les autorités compétentes et toute autorité à laquelle une autorité compétente visée à l'article 35, paragraphe 1, a délégué des tâches, sont indépendantes des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit.

Ne peut participer à la gouvernance de ces autorités une personne qui, au cours des trois années précédentes:

- a) a effectué le contrôle légal de comptes d'entités d'intérêt public;
- b) a détenu des droits de vote dans un cabinet d'audit;
- c) a été membre de l'organe d'administration, de direction ou de surveillance d'un cabinet d'audit;
- d) a fait partie du personnel d'un cabinet d'audit ou a été associé d'une autre manière à un cabinet d'audit.

Le financement de ces autorités est sûr et exempt de toute influence indue de la part des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit.

Article 37

Secret professionnel

L'obligation de secret professionnel s'applique à toutes les personnes qui travaillent ou ont travaillé pour des autorités compétentes ou pour toute autre autorité à laquelle l'autorité compétente visée à l'article 35, paragraphe 1 a délégué des tâches, y compris aux experts mandatés par ces autorités. Les informations couvertes par le secret professionnel ne peuvent être divulguées à aucune autre personne ou autorité, sauf si cette divulgation est obligatoire en vertu du présent règlement ou des procédures législatives, réglementaires ou administratives d'un État membre.

Article 38

Pouvoirs des autorités compétentes

1. Sans préjudice des articles 40 et 41, dans l'exercice de leurs missions en vertu du présent règlement, ni les autorités compétentes ni aucune autre autorité publique d'un État membre ne peuvent interférer avec le contenu des rapports d'audit.
2. Afin de mener à bien leurs missions en vertu du présent règlement, les autorités compétentes sont investies, conformément à leur droit national, de tous les pouvoirs de surveillance et d'enquête nécessaires à l'exercice de leurs fonctions. Elles exercent ces pouvoirs de l'une quelconque des manières suivantes:
 - a) directement;
 - b) en collaboration avec d'autres autorités;
 - c) sous leur responsabilité par délégation à des entités auxquelles des tâches ont été déléguées conformément à l'article 35, paragraphe 1;
 - d) par la saisine des autorités judiciaires compétentes.
3. Afin de mener à bien leurs missions en vertu du présent règlement, les autorités compétentes sont investies, conformément à leur droit national, en leur qualité d'autorités de surveillance, des pouvoirs suivants:
 - a) accéder à tout document, sous quelque forme que ce soit, utile à l'accomplissement de leurs missions, et en recevoir ou en prendre une copie;
 - b) exiger des informations de toute personne et, si nécessaire, convoquer et entendre toute personne pour en obtenir des informations;
 - c) procéder à des inspections sur place avec ou sans préavis;
 - d) exiger les enregistrements téléphoniques et d'échanges de données ayant fait l'objet d'un traitement par les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit;

- e) saisir les autorités judiciaires en vue de poursuites pénales;
- f) demander à des experts de procéder à des vérifications ou des enquêtes;
- g) arrêter les sanctions et mesures administratives visées à l'article 61.

Les autorités compétentes ne peuvent faire usage des pouvoirs visés au premier alinéa qu'à l'égard des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit procédant au contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public, des personnes participant à l'activité des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit procédant au contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public, des entités auditées, de leurs entités affiliées et de leurs tiers liés, des tiers auprès desquels des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit procédant au contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public ont externalisé certaines fonctions ou activités, et des personnes autrement liées aux contrôleurs légaux des comptes et aux cabinets d'audit procédant au contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public.

- 4. Une demande de fourniture des enregistrements téléphoniques ou d'échange de données telle que visée au paragraphe 3, point d), nécessite l'aval d'une autorité judiciaire.
- 5. Lorsqu'une coopérative, au sens de l'article 2, point 14), de la directive 2006/43/CE, ou une entité analogue telle que visée à l'article 45 de la directive 86/635/CEE est tenue ou a le droit, conformément au droit national, d'être membre d'une entité d'audit à but non lucratif, l'autorité compétente visée à l'article 35, paragraphe 1, peut décider que certaines dispositions du présent règlement ne s'appliquent pas au contrôle légal des comptes de cette entité, pour autant que le contrôleur légal des comptes qui réalise le contrôle légal des comptes ainsi que les personnes susceptibles d'influer sur ledit contrôle respectent les principes d'indépendance énoncés au chapitre 1 du présent règlement. Afin de déterminer s'il existe une telle situation exceptionnelle de non-application de certaines dispositions du présent règlement, ladite autorité compétente consulte, s'il y a lieu, l'autorité compétente pour la coopérative ou entité analogue.

L'autorité compétente visée à l'article 35, paragraphe 1, informe l'AEMF de telles situations exceptionnelles de non-application de certaines dispositions du présent règlement. Elle lui transmet la liste des dispositions du présent règlement qui n'ont pas été appliquées au contrôle légal des comptes des entités visées au paragraphe 5, et l'informe des raisons justifiant cette non-application.

- 6. Le traitement des données à caractère personnel, dans le cadre des pouvoirs de surveillance et d'enquête octroyés par le présent article, est effectué conformément aux dispositions de la directive 95/46/CE.

Article 39

Coopération avec d'autres autorités compétentes au niveau national

L'autorité compétente désignée conformément à l'article 35, paragraphe 1, et, le cas échéant, toute autorité à laquelle elle a délégué des tâches coopèrent au niveau national avec:

- a) les autorités compétentes chargées de l'agrément et de l'enregistrement des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit en vertu de la directive 2006/43/CE;
- b) les autorités visées à l'article 35, paragraphe 2, qu'elles aient ou non été désignées en tant qu'autorités compétentes aux fins du présent règlement;
- c) les cellules de renseignement financier et les autorités compétentes visées aux articles 21 et 37 de la directive 2005/60/CE.

CHAPITRE II

ASSURANCE QUALITÉ, ENQUÊTES, SUIVI DU MARCHÉ, PLANS D'URGENCE ET TRANSPARENCE DES TÂCHES MENÉES PAR LES AUTORITÉS COMPÉTENTES

Article 40

Assurance qualité

1. Aux fins du présent article, on entend par:
 - a) «inspections», des examens d'assurance qualité des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit, menés par un inspecteur et qui ne sont pas des enquêtes au sens de l'article 41;
 - b) «inspecteur», un examinateur qui satisfait aux exigences énoncées au paragraphe 3, deuxième alinéa, point a), du présent article et qui est employé par une autorité compétente;
 - c) «expert», une personne physique qui dispose d'une expertise spécifique en matière de marchés financiers, d'information financière, d'audit ou d'autres domaines qui présentent un intérêt pour les inspections, y compris une personne exerçant une activité de contrôleur légal des comptes.
2. Les autorités compétentes visées à l'article 35, paragraphe 1, établissent un système effectif d'assurance qualité de l'audit.

L'autorité compétente conduit, au moins tous les trois ans, des examens d'assurance qualité des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit qui procèdent au contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public.
3. L'autorité compétente est responsable du système d'assurance qualité et l'organise d'une manière indépendante des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit examinés.

Les responsabilités suivantes incombent à l'autorité compétente, qui ne peut les déléguer à aucune association ou organisme affilié à la profession comptable ou d'audit:

- a) l'approbation et la modification des méthodes d'inspection, y compris les manuels d'inspection et de suivi, les modalités de présentation des rapports et les programmes d'inspection périodiques;
- b) l'approbation et la modification des rapports d'inspection et des rapports de suivi;
- c) l'approbation et l'affectation des inspecteurs pour chaque inspection.

L'autorité compétente consacre des ressources suffisantes au système d'assurance qualité.

4. L'autorité compétente veille à la mise en place de politiques et de procédures appropriées en matière d'indépendance et d'objectivité du personnel, y compris les inspecteurs, et de gestion du système d'inspection.

L'autorité compétente respecte les critères suivants lorsqu'elle désigne des inspecteurs:

- a) les inspecteurs disposent d'une formation et d'une expérience professionnelles appropriées en matière de contrôle légal des comptes et d'information financière, ainsi que d'une formation spécifique aux examens d'assurance qualité;
- b) aucune personne exerçant une activité de contrôleur légal des comptes ou qui est employée par un contrôleur légal des comptes ou un cabinet d'audit ou qui y est autrement associée n'est autorisée à exercer une activité d'inspecteur;
- c) aucune personne qui a été l'associé ou l'employé d'un contrôleur légal des comptes ou d'un cabinet d'audit, ou qui lui a été autrement associée, n'est autorisée à exercer une activité d'inspecteur dans le cadre de l'inspection de ce contrôleur légal des comptes ou de ce cabinet d'audit moins de deux ans après la fin de cette relation;
- d) les inspecteurs déclarent qu'il n'existe pas de conflit d'intérêts entre eux-mêmes et le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit devant être inspecté.

L'autorité compétente peut mandater des experts pour procéder à des inspections spécifiques lorsque le nombre d'inspecteurs au sein de l'autorité est insuffisant. Elle peut également être assistée par des experts si cette assistance est nécessaire à la bonne conduite d'une inspection. Dans un tel cas, les autorités compétentes et les experts respectent les exigences du présent paragraphe. Les experts sont indépendants des associations et organismes professionnels.

5. Les inspections couvrent les éléments suivants:

- a) une évaluation de la conception du système interne de contrôle qualité du cabinet d'audit ou du contrôleur légal des comptes;

- b) une vérification appropriée de la conformité des procédures et un examen des dossiers d'audit des entités d'intérêt public afin de s'assurer de l'efficacité du système interne de contrôle qualité;
- c) à la lumière des constatations établies en vertu des points a) et b) du présent paragraphe, une évaluation du contenu du dernier rapport annuel de transparence publié par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit conformément à l'article 27.

L'examen porte au moins sur les politiques et les procédures de contrôle interne suivantes du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit:

- a) le respect, par le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit, des normes d'audit et de contrôle qualité applicables, des exigences en matière d'éthique et d'indépendance, notamment les exigences liées au chapitre IV de la directive 2006/43/CE et aux articles 5 à 10 du présent règlement, ainsi que des dispositions législatives, réglementaires et administratives de l'État membre concerné;
- b) la quantité et la qualité des ressources employées, notamment le respect des exigences de formation continue prévues à l'article 13 de la directive 2006/43/CE;
- c) le respect des exigences de l'article 9 en matière d'honoraires d'audit perçus.

Aux fins de la vérification de la conformité, les dossiers d'audit sont, pour une partie importante d'entre eux au moins, sélectionnés sur la base d'une analyse du risque d'exécution inadéquate du contrôle légal des comptes.

Les autorités compétentes réexaminent également périodiquement les méthodes utilisées par les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit pour procéder à un contrôle légal des comptes.

Les inspections sont appropriées et proportionnées à l'ampleur et à la complexité des activités du cabinet d'audit ou contrôleur légal des comptes qui fait l'objet de cet examen.

- 6. Les constatations et conclusions de l'inspection sur lesquelles sont basées les recommandations, y compris les constatations et conclusions relatives au rapport de transparence, sont communiquées au contrôleur légal des comptes ou au cabinet d'audit et discutées avec lui avant que le rapport d'inspection ne soit finalisé.

Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit inspecté donne suite dans un délai raisonnable, fixé par l'autorité compétente, aux recommandations formulées à l'issue de l'inspection. Ce délai ne dépasse pas 12 mois pour les recommandations qui portent sur le système interne de contrôle qualité du cabinet d'audit.

- 7. L'inspection fait l'objet d'un rapport exposant les principales conclusions de l'examen d'assurance qualité.

Article 41

Enquête

Les autorités compétentes visées à l'article 35, paragraphe 1, mettent en place des systèmes d'enquête efficaces en vue de déceler, de corriger et de prévenir l'exécution inappropriée du contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public.

Lorsqu'une autorité compétente mandate un expert pour l'exécution de missions spécifiques, elle veille à ce qu'il n'existe pas de conflit d'intérêts entre cet expert et le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit soumis à enquête.

Article 42

Suivi du marché

1. Les autorités compétentes visées à l'article 35, paragraphe 1, suivent régulièrement l'évolution du marché de la fourniture de services de contrôle légal des comptes aux entités d'intérêt public.

Les autorités compétentes évaluent notamment:

- a) les risques découlant d'une concentration élevée, notamment la disparition de cabinets disposant d'une part de marché élevée, l'interruption de la fourniture de services de contrôle légal des comptes dans un secteur particulier ou dans plusieurs secteurs, une plus grande accumulation de risques sur le marché et les incidences sur la stabilité globale du secteur financier;
 - b) la nécessité d'adopter des mesures pour atténuer ces risques.
2. Pour le X X 20XX [*deux ans après l'entrée en vigueur du présent règlement*] au plus tard, puis au moins tous les deux ans par la suite, chaque autorité compétente élabore un rapport à ce sujet, qu'il soumet à l'AEMF, l'ABE et l'AEAPP.

Sur la base de ces rapports, l'AEMF, l'ABE et l'AEAPP rédigent un rapport commun décrivant la situation au niveau de l'Union. Ce rapport est soumis à la Commission, à la Banque centrale européenne et au Comité européen du risque systémique.

Article 43

Plans d'urgence

1. Sans préjudice de l'article 52, les autorités compétentes désignées conformément à l'article 35, paragraphe 1, exigent que, dans chaque État membre, au moins les six plus grands cabinets d'audit, en termes de contrôle légal des comptes de grandes entités d'intérêt public, élaborent un plan d'urgence pour faire face à un possible événement qui pourrait menacer la poursuite des activités du cabinet concerné.

Les autorités compétentes publient la liste des cabinets concernés par le premier alinéa et l'actualisent tous les ans. Elles utilisent les informations fournies par les contrôleurs légaux des comptes et cabinets d'audit conformément à l'article 28 pour déterminer quels sont les six plus grands cabinets d'audit.

2. Les plans d'urgence prévoient des mesures pour éviter l'interruption de la fourniture des services de contrôle légal des comptes aux entités d'intérêt public, à prévenir les effets de contagion à d'autres cabinets, qu'ils appartiennent ou non au même réseau, qui résultent de risques en matière de responsabilité ou de risques de réputation, et à empêcher toute accumulation structurelle supplémentaire de risques sur le marché.

Les plans d'urgence précisent:

- a) le niveau de responsabilité de chaque associé au sein du cabinet d'audit;
 - b) la mesure dans laquelle la responsabilité juridique peut s'étendre à d'autres cabinets d'audit appartenant au même réseau, tant au niveau national que de l'Union et international.
3. Sans préjudice du droit national de la faillite applicable, les autorités compétentes peuvent spécifiquement exiger que les plans d'urgence définissent des mesures pour préparer une faillite ordonnée du cabinet concerné.
 4. Les cabinets d'audit concernés communiquent leurs plans d'urgence aux autorités compétentes selon un calendrier fixé par ces dernières. Les plans d'urgence sont actualisés selon que de besoin.

Les autorités compétentes n'approuvent ni n'avalisent officiellement les plans d'urgence. Elles peuvent toutefois émettre un avis sur les plans d'urgence ou les projets de plans d'urgence, si les cabinets d'audit les consultent par avance à ce sujet.

Article 44

Transparence des autorités compétentes

Les autorités compétentes sont transparentes et elles publient au moins:

- a) des rapports d'activité annuels relatifs aux missions prévues par le présent règlement;
- b) les programmes de travail annuels relatifs aux missions prévues par le présent règlement;
- c) un rapport annuel sur les résultats d'ensemble du système d'assurance qualité. Ce rapport comprend des informations sur les recommandations émises et le suivi donné à ces recommandations ainsi que sur les mesures disciplinaires et les sanctions imposées. Il comprend également des informations quantitatives et d'autres informations clés sur les résultats atteints en ce qui concerne les ressources financières, le personnel et l'efficacité et l'efficacités du système d'assurance qualité;
- d) les constatations et conclusions des inspections visées à l'article 40, paragraphe 6.

CHAPITRE III

COOPÉRATION ENTRE LES AUTORITÉS COMPÉTENTES ET RELATIONS AVEC LES AUTORITÉS EUROPÉENNES DE SURVEILLANCE

Article 45

Obligation de coopérer

Les autorités compétentes des États membres coopèrent chaque fois que nécessaire aux fins du présent règlement, y compris lorsque le comportement faisant l'objet d'une enquête ne constitue pas une infraction à une disposition législative ou réglementaire en vigueur dans l'État membre concerné.

Article 46

AEMF

1. La coopération entre les autorités compétentes est organisée dans le cadre de l'AEMF.

L'AEMF crée à cette fin un comité interne permanent, conformément à l'article 41 du règlement (UE) n° 1095/2010. Ce comité est au moins composé des autorités compétentes visées à l'article 35, paragraphe 1, du présent règlement. Les autorités compétentes visées à l'article 32 de la directive 2006/43/CE sont invitées à participer aux réunions de ce comité pour ce qui concerne les questions relatives à l'agrément et à l'enregistrement des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit et aux relations avec les pays tiers, dans la mesure où cela intéresse le contrôle légal des comptes des entités d'intérêt public.

L'AEMF coopère avec l'ABE et l'AEAPP dans le cadre du comité mixte des autorités européennes de surveillance établi par l'article 54 du règlement (UE) n° 1095/2010.

L'AEMF assume, le cas échéant, toutes les tâches existantes et en cours du groupe européen des organes de supervision de l'audit institué par la décision 2005/909/CE.

2. L'AEMF donne son avis aux autorités compétentes dans les cas prévus par le présent règlement. Les autorités compétentes prennent cet avis en considération avant d'arrêter toute décision de caractère définitif en vertu du présent règlement.
3. Afin de faciliter l'exécution des tâches prévues par le présent règlement, l'AEMF émet, selon que de besoin et conformément à l'article 16 du règlement (UE) n° 1095/2010, des orientations précisant:
 - a) des normes communes pour le contenu et la présentation du rapport visé à l'article 22;

- b) des normes communes pour le contenu et la présentation du rapport visé à l'article 23;
- c) des normes communes pour les activités de supervision du comité d'audit visé à l'article 24;
- d) des normes communes et des bonnes pratiques pour le contenu et la présentation du rapport visé à l'article 27, y compris la déclaration visée à l'article 28;
- e) des normes communes et des bonnes pratiques pour le mécanisme de rotation progressive visé à l'article 33;
- f) des normes communes et des bonnes pratiques en ce qui concerne la révocation des auditeurs, et notamment les justes motifs d'une telle révocation, comme visé à l'article 34;
- g) les pratiques et activités qui visent à garantir l'application des règles et qui incombent aux autorités compétentes en vertu du présent règlement;
- h) des normes communes et des bonnes pratiques pour la réalisation des examens d'assurance qualité prévus par l'article 40, compte tenu notamment:
 - i) de la dimension de l'activité exercée par les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit et de leurs méthodes;
 - ii) du caractère commun des normes de qualité, des méthodes et des procédures que respectent les membres de réseaux de contrôleurs légaux des comptes et de cabinets d'audit;
- i) des normes communes et des bonnes pratiques pour la conduite des enquêtes prévues par l'article 41;
- j) les procédures pour l'échange d'informations prévu par l'article 48;
- k) les procédures et modalités de coopération pour les examens d'assurance qualité prévus à l'article 49;
- l) les procédures et modalités applicables aux enquêtes et aux inspections communes prévues par l'article 51;
- m) le fonctionnement opérationnel des collèges prévus par l'article 53, y compris les modalités régissant la détermination de leurs membres, le choix des facilitateurs, les dispositions écrites régissant leur fonctionnement et les modalités régissant la coordination entre collèges.

L'AEMF consulte l'ABE et l'AEAPP avant d'émettre les orientations visées au premier alinéa.

4. Pour le X X 20XX [quatre ans après l'entrée en vigueur du présent règlement] au plus tard, puis au moins tous les deux ans par la suite, l'AEMF élabore un rapport sur la mise en œuvre du présent règlement.

L'AEMF consulte l'ABE et l'AEAPP avant de publier ce rapport.

Dans un rapport qu'elle établit pour le X X 20XX [*deux ans après l'entrée en vigueur du présent règlement*], l'AEMF analyse la structure du marché de l'audit et évalue la nécessité d'appliquer l'article 33 du présent règlement aux grandes entités d'intérêt public telles que définies à l'article 2, point 13, paragraphe a), de la directive 2006/43/CE qui répondent en outre à la définition énoncée à l'article 4 du présent règlement.

Aux fins de ce rapport, l'AEMF analyse l'influence des régimes de responsabilité civile des États membres applicables aux contrôleurs légaux des comptes sur la structure du marché de l'audit.

Dans un rapport qu'elle établit pour le X X 20XX [*quatre ans après l'entrée en vigueur du présent règlement*], l'AEMF examine la question de savoir si les autorités compétentes visées à l'article 35, paragraphe 1, disposent de pouvoirs et de ressources suffisants pour s'acquitter de leurs tâches.

Dans un rapport qu'elle établit pour le X X 20XX [*six ans après l'entrée en vigueur du présent règlement*], l'AEMF examine les aspects suivants:

- a) les évolutions de la structure du marché de l'audit;
- b) l'évolution des grandes tendances de l'activité transfrontière, y compris à la suite des modifications apportées au chapitre II de la directive 2006/43/CE par la directive xxxx/xx/UE;
- c) une évaluation intermédiaire de l'amélioration de la qualité de l'audit et de l'incidence du présent règlement sur les petites et moyennes entreprises qui sont des entités d'intérêt public.

Dans un rapport qu'il établit pour le X X 20XX [*douze ans après l'entrée en vigueur du présent règlement*], l'AEMF évalue l'incidence du présent règlement.

5. Avant le X X 20XX [*trois ans après l'entrée en vigueur du présent règlement*], la Commission, sur la base des rapports de l'AEMF et d'autres éléments pertinents, présente un rapport sur l'incidence des règles nationales en matière de responsabilité des contrôleurs légaux des comptes sur la structure du marché de l'audit. Elle prend les mesures qu'elle juge utiles à la lumière de ce rapport et conformément à ses conclusions.

Article 47

Principe de l'État membre d'origine

1. Les États membres respectent le principe de la compétence, en matière réglementaire et de supervision publique, de l'État membre d'origine, c'est-à-dire l'État membre dans lequel le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit est agréé et où l'entité contrôlée a son siège statutaire.

2. En cas de contrôle légal d'états financiers consolidés, 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 établie dans un autre État membre.
3. Lorsque les valeurs mobilières d'une entreprise sont négociées sur un marché réglementé d'un État membre autre que celui dans lequel cette entreprise 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 d'audit, de déontologie et d'indépendance au contrôleur légal des comptes ou au cabinet d'audit qui procède au contrôle légal des états financiers annuels ou consolidés de ladite entreprise.

Article 48

Échange d'informations

1. Les autorités compétentes visées à l'article 35 se communiquent mutuellement et communiquent aux autorités européennes de surveillance compétentes, sans retard indu, les informations nécessaires à l'exécution de leurs tâches au titre du présent règlement.
2. Une autorité compétente qui reçoit une demande d'information d'une autre autorité compétente ou d'une autorité européenne de surveillance prend, sans retard indu, les mesures qui s'imposent pour réunir les informations demandées. Si elle est dans l'incapacité de fournir les informations demandées sans retard indu, elle en notifie les raisons à l'autorité qui lui a présenté la demande.
3. Les autorités compétentes peuvent refuser de donner suite à une demande d'informations, dans l'une des circonstances suivantes:
 - a) leur communication risque de porter atteinte à la souveraineté, à la sécurité ou à l'ordre public de l'État membre requis, ou d'enfreindre les dispositions nationales en matière de sécurité;
 - 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;
 - c) un jugement définitif a déjà été rendu pour les mêmes actions et à l'encontre des mêmes contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit 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 ou les autorités européennes de surveillance qui reçoivent des informations en vertu du paragraphe 1 ne peuvent les utiliser qu'aux fins de l'exécution des tâches qui leur incombent en vertu du présent règlement et

dans le cadre d'une procédure administrative ou judiciaire spécifiquement liée à l'exécution de ces tâches.

4. Les autorités compétentes peuvent communiquer aux autorités compétentes chargées de la surveillance des entités d'intérêt public, aux banques centrales, au système européen de banques centrales et à la Banque centrale européenne, agissant en qualité d'autorités monétaires, ainsi qu'au Comité européen du risque systémique, des informations confidentielles destinées à l'exécution de leurs tâches. Il n'est pas interdit à ces autorités ou organismes de communiquer aux autorités compétentes toute information dont celles-ci pourraient avoir besoin aux fins de l'exécution de leurs tâches au titre du présent règlement.

Article 49

Coopération en matière d'examens d'assurance qualité

1. Les autorités compétentes prennent des mesures pour assurer une coopération efficace au niveau de l'Union en matière d'examens d'assurance qualité.
2. L'autorité compétente d'un État membre peut demander l'assistance de l'autorité compétente d'un autre État membre aux fins d'examens d'assurance qualité de contrôleurs légaux des comptes ou de cabinets d'audit appartenant à un réseau exerçant d'importantes activités dans cet État membre.

L'autorité compétente à l'origine de la demande en informe l'AEMF. Les autorités compétentes peuvent demander à l'AEMF d'assurer la coordination d'une enquête ou inspection ayant une incidence transfrontière.

3. Lorsqu'une autorité compétente reçoit d'une autorité compétente d'un autre État membre une demande de participation à un examen d'assurance qualité d'un contrôleur légal des comptes ou d'un cabinet d'audit appartenant à un réseau exerçant d'importantes activités dans cet État membre, elle autorise l'autorité compétente ayant présenté la demande à participer à cet examen.

L'autorité compétente qui a présenté la demande n'a pas le droit d'accès aux informations susceptibles de porter atteinte à la souveraineté, à la sécurité ou à l'ordre public de l'État membre requis ou d'enfreindre les dispositions nationales en matière de sécurité.

Article 50

Certificat de qualité européen

1. L'AEMF institue un certificat de qualité européen pour les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit procédant au contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public.

Le certificat de qualité européen remplit les conditions suivantes:

- a) le certificat de qualité européen est délivré par l'AEMF et il est valable dans l'ensemble de l'Union;
- b) les auditeurs et les cabinets d'audit de l'Union satisfaisant aux conditions requises ont le droit de demander le certificat de qualité européen;
- c) l'AEMF publie les conditions requises pour l'obtention du certificat de qualité européen. Ces conditions reposent sur la qualité d'audit et sur l'expérience acquise avec les systèmes d'assurance qualité visés à l'article 30 de la directive 2006/43/CE et à l'article 40 du présent règlement;
- d) l'AEMF facture des frais aux contrôleurs légaux des comptes et aux cabinets d'audit pour la délivrance du certificat de qualité européen, conformément à l'acte délégué visé au paragraphe 4 du présent article. Ces frais couvrent entièrement les dépenses que doit consentir l'AEMF pour délivrer le certificat et le remboursement des coûts éventuellement engagés par les autorités compétentes dans le cadre de leur travail au titre du présent article;
- e) l'AEMF expose les raisons motivant la délivrance du certificat ou le rejet de la demande;
- f) un contrôleur légal des comptes ou un cabinet d'audit satisfait à tout moment aux conditions requises pour l'octroi initial du certificat;
- g) l'AEMF est habilitée à réexaminer tout certificat octroyé à un contrôleur légal des comptes ou à un cabinet d'audit à la demande d'une autorité compétente ou de sa propre initiative. Les résultats des examens d'assurance qualité sont pris en considération;
- h) l'AEMF est en droit de retirer le certificat de qualité européen lorsque le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit ne remplit plus les conditions requises pour son obtention;
- i) l'AEMF tient un registre des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit ayant obtenu le certificat;
- j) le certificat de qualité européen est facultatif et ne constitue pas une condition requise pour que les contrôleurs légaux des comptes ou les cabinets d'audit puissent procéder au contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public, être agréés dans un autre État membre conformément à l'article 14 de la directive 2006/43/CE ou être reconnus dans un autre État membre conformément à l'article 3 *bis* de cette directive.

2. L'AEMF élabore des projets de normes techniques de réglementation précisant la procédure que les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit procédant au contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public doivent suivre pour obtenir un certificat de qualité européen. Ces normes techniques respectent les principes suivants:

- a) les demandes sont présentées à l'AEMF soit dans une langue acceptée dans l'État membre où le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit est agréé, soit dans une langue coutumière dans le milieu de la finance internationale.

Lorsqu'un groupe de cabinets d'audit présente une demande de certificat de qualité européen, les membres de ce groupe peuvent donner à l'un d'entre eux mandat pour soumettre toutes les demandes au nom du groupe;

- b) l'AEMF transmet copie de la demande aux autorités compétentes des États membres concernés par la demande;
- c) les autorités compétentes des États membres concernés par la demande examinent conjointement celle-ci au sein d'un collège d'autorités compétentes, tel que visé à l'article 53. Cet examen permet de déterminer si la demande est complète et si elle satisfait aux conditions d'octroi du certificat. Les informations obtenues dans le cadre d'examens d'assurance qualité dont un demandeur donné a fait l'objet sont utilisées dans le cadre de cet examen;
- d) les autorités compétentes des États membres concernés par la demande donnent leur avis à l'AEMF sur le droit du demandeur à obtenir le certificat;
- e) l'AEMF se prononce sur la demande;
- f) l'AEMF fixe les étapes procédurales et les délais dans le détail.

Aux fins du point ii), les États membres concernés sont au moins les États membres suivants:

- si le demandeur est un contrôleur légal des comptes, le ou les États membres où il est agréé conformément à l'article 3 de la directive 2006/43/CE et, le cas échéant, le ou les États membres où il est agréé conformément à l'article 14 de cette directive et/ou le ou les États membres où il entreprend un stage d'adaptation conformément à l'article 14 de ladite directive;
- si le demandeur est un cabinet d'audit, le ou les États membres où il est agréé conformément à l'article 3 de la directive 2006/43/CE et, le cas échéant, le ou les États membres où il est reconnu conformément l'article 3 *bis* de cette directive et/ou le ou les États membres où il a des entreprises sous son contrôle, des filiales ou une entreprise mère.

3. L'AEMF soumet les projets de normes techniques de réglementation visés au paragraphe 2 à la Commission au plus tard le *[trois ans après l'entrée en vigueur du présent règlement]*.

Pouvoir est délégué à la Commission d'adopter les normes techniques de réglementation visées au paragraphe 2 conformément à l'article 10 du règlement (UE) n° 1095/2010.

4. Le pouvoir d'adopter des actes délégués est conféré à la Commission conformément à l'article 68 aux fins de déterminer les frais visés au paragraphe 1, point d).

Les actes délégués déterminent en particulier les types de frais et les éléments donnant lieu à leur perception, leur montant et leurs modalités de paiement, ainsi que la façon dont l'EAMF doit rembourser les coûts éventuellement engagés par les autorités compétentes dans le cadre de leur travail au titre du présent article.

Le montant des frais facturés à un contrôleur légal des comptes ou à un cabinet d'audit couvre tous les frais administratifs.

Article 51

Coopération dans le cadre des enquêtes ou des inspections sur place

1. Lorsqu'une autorité compétente conclut que des activités contraires aux dispositions du présent règlement sont ou ont été exercées 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 l'autre État membre prend des mesures appropriées. Elle informe l'autorité notifiante du résultat de son intervention et, dans la mesure du possible, des développements importants qui surviennent dans l'intervalle.

2. L'autorité compétente d'un État membre peut demander qu'une enquête soit menée 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 État membre au cours de l'enquête, y compris dans le cadre d'inspections sur place.

L'autorité compétente présentant cette demande informe l'EAMF de toute demande visée aux premier et deuxième alinéas.

L'enquête ou l'inspection est intégralement soumise au contrôle général de l'État membre sur le territoire duquel elle est effectuée. Néanmoins, les autorités compétentes peuvent demander à l'AEMF d'assurer la coordination d'une enquête ou inspection ayant une incidence transfrontière.

3. L'autorité compétente requise peut refuser de réserver une suite favorable à une demande d'enquête au sens du paragraphe 2, premier alinéa, ou à une demande d'accompagnement de son personnel par le personnel d'une autorité compétente d'un autre État membre au sens du paragraphe 2, deuxième alinéa, lorsque:

- a) l'enquête ou l'inspection sur place risque de porter atteinte à la souveraineté, à la sécurité ou à l'ordre public de l'État membre requis;
- b) une procédure judiciaire a déjà été ouverte pour les mêmes actions et contre les mêmes personnes devant les autorités de l'État membre requis;
- c) un jugement définitif a déjà été rendu pour les mêmes actions et à l'encontre des mêmes personnes par les autorités compétentes de l'État membre requis.

Article 52

Coopération en matière de plans d'urgence

Lorsque les cabinets d'audit concernés par l'exigence figurant à l'article 43 appartiennent à des réseaux opérant au moins à l'échelle de l'Union, les autorités compétentes coopèrent au sein de l'AEMF en vue de garantir que les différentes exigences nationales tiennent compte de la dimension du réseau.

Les autorités compétentes mettent les plans d'urgence reçus conformément à l'article 43, paragraphe 4, à la disposition de l'AEMF et des autres autorités compétentes.

L'AEMF peut émettre un avis au sujet des plans d'intervention, mais elle ne les approuve pas et ne les adopte pas de façon formelle.

Article 53

Collèges d'autorités compétentes

1. Des collèges d'autorités compétentes peuvent être institués afin de faciliter l'exécution des tâches visées aux articles 40, 41, 50, 51, 52 et 61 concernant des contrôleurs légaux des comptes et des cabinets d'audit spécifiques ou leurs réseaux.
2. Dans le cas de contrôleurs légaux des comptes ou de cabinets d'audit spécifiques, les collèges d'autorités compétentes sont institués par l'autorité compétente de l'État membre d'origine.

Le collège est composé de l'autorité compétente de l'État membre d'origine et de toute autre autorité compétente d'autres États membres, à condition que:

- a) le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit fournisse des services de contrôle légal des comptes à des entités d'intérêt public sur son territoire; ou
- b) une succursale du cabinet d'audit soit établie sur son territoire.

L'autorité compétente de l'État membre d'origine agit en qualité de facilitateur.

3. Dans le cas de réseaux spécifiques, les collèges d'autorités compétentes sont institués par l'AEMF à la demande d'une ou de plusieurs autorités compétentes.

Le collège est composé des autorités compétentes des États membres où le réseau exerce d'importantes activités.

4. Dans un délai de quinze jours ouvrables à compter de la mise en place du collège d'autorités compétentes pour un réseau spécifique, ses membres choisissent un facilitateur. En l'absence d'accord, l'AEMF désigne un facilitateur.

Les membres du collège réexaminent le choix du facilitateur au minimum tous les cinq ans afin de s'assurer que le facilitateur choisi reste le plus approprié.

5. Le facilitateur préside les réunions du collège, en coordonne les actions et assure un échange d'informations efficace entre ses membres.
6. Le facilitateur arrête par écrit, dans un délai de dix jours ouvrables à compter du jour où il a été choisi, les modalités de la coordination, dans le cadre du collège, sur les points suivants:
 - a) les informations à échanger entre les autorités compétentes;
 - b) les cas dans lesquels les autorités compétentes doivent se consulter mutuellement;
 - c) les cas dans lesquels les autorités compétentes peuvent déléguer des tâches de surveillance conformément à l'article 54.
7. En l'absence d'accord sur les modalités écrites de coordination visées au paragraphe 6, tout membre du collège peut saisir l'AEMF. Le facilitateur prend dûment en considération l'avis rendu par l'AEMF au sujet desdites modalités avant d'en arrêter la version définitive. Les modalités écrites de coordination sont exposées dans un document unique motivant dûment toute divergence importante par rapport à l'avis rendu par l'AEMF. Le facilitateur communique les modalités écrites de coordination aux membres du collège et à l'AEMF.

Article 54

Délégation de tâches

L'autorité compétente de l'État membre d'origine peut déléguer n'importe laquelle de ses tâches à l'autorité compétente d'un autre État membre, avec l'accord de cette dernière. La délégation de tâches ne modifie pas la responsabilité de l'autorité compétente qui délègue.

Article 55

Confidentialité et secret professionnel relatifs à l'AEMF

1. L'obligation de secret professionnel s'applique à toutes les personnes qui travaillent ou ont travaillé pour l'AEMF ou pour toute autre personne à laquelle l'AEMF a délégué des tâches, y compris les experts mandatés par l'AEMF. Les informations couvertes par le secret professionnel ne sont pas divulguées à une autre personne ou autorité, sauf lorsque cette divulgation est nécessaire dans le cadre de procédures judiciaires.
2. Le paragraphe 1 du présent article et l'article 37 ne font pas obstacle à ce que l'AEMF et les autorités compétentes échangent 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.

3. Toutes les informations que s'échangent, au titre du présent règlement, l'AEMF, les autorités compétentes et d'autres autorités et organes sont considérées comme confidentielles, sauf lorsque l'AEMF ou l'autorité compétente ou l'autre autorité ou organe concerné(e) précise, au moment où il ou elle les communique, que ces informations peuvent être divulguées ou lorsque cette divulgation est nécessaire dans le cadre de procédures judiciaires.

Article 56

Protection des données à caractère personnel

1. Les États membres appliquent la directive 95/46/CE au traitement des données à caractère personnel effectué dans les États membres en application du présent règlement.
2. Le règlement (CE) n° 45/2001 s'applique au traitement des données à caractère personnel effectué par l'AEMF, l'ABE et l'AEAAP dans le cadre du présent règlement.

CHAPITRE IV

COOPÉRATION AVEC LES AUTORITÉS DE PAYS TIERS ET AVEC DES ORGANISATIONS ET ORGANISMES INTERNATIONAUX

Article 57

Accord relatif à l'échange d'informations

1. Les autorités compétentes et l'AEMF ne peuvent conclure des accords de coopération prévoyant l'échange d'informations avec les autorités compétentes de pays tiers qu'à la condition que les informations divulguées soient couvertes, dans les pays tiers concernés, par des garanties de secret professionnel au moins équivalentes à celles prévues aux articles 37 et 55.

Cet échange d'informations doit être destiné à l'exécution des tâches desdites autorités compétentes.

Lorsque cet échange d'informations implique le transfert de données à caractère personnel à un autre pays tiers, les États membres appliquent la directive 95/46/CE et l'AEMF applique le règlement (CE) n° 45/2001.

2. Les autorités compétentes coopèrent avec les autorités compétentes ou d'autres organismes compétents des pays tiers aux fins des examens d'assurance qualité et des enquêtes auxquels sont soumis les contrôleurs légaux des comptes et les cabinets d'audit. L'AEMF contribue à cette coopération.

L'AEMF contribue à favoriser la convergence en matière de surveillance avec les pays tiers.

3. Dans les cas où la coopération ou l'échange d'informations concerne des documents d'audit ou d'autres documents en la possession de contrôleurs légaux des comptes ou de cabinets d'audit, l'article 47 de la directive 2006/43/CE s'applique.

Article 58

Divulgence d'informations reçues de pays tiers

L'autorité compétente d'un État membre ou l'AEMF ne peut divulguer les informations reçues des autorités compétentes de pays tiers qu'à condition d'avoir obtenu le consentement exprès de l'autorité compétente qui a communiqué ces informations et, le cas échéant, de ne les divulguer qu'aux seules fins pour lesquelles cette autorité compétente a donné son consentement, ou que si cette divulgation est nécessaire dans le cadre de procédures judiciaires.

Article 59

Divulgence d'informations transmises à des pays tiers

L'autorité compétente d'un État membre ou l'AEMF exige que les informations qu'ils ont communiquées à une autorité compétente d'un pays tiers ne puissent être divulguées par celle-ci à des tiers ou à d'autres autorités qu'avec le consentement exprès préalable de l'autorité compétente qui a communiqué ces informations, conformément à sa législation nationale, et sous réserve que les informations ne soient divulguées qu'aux seules fins pour lesquelles cette autorité compétente ou l'AEMF a donné son consentement, ou que si cette divulgation est nécessaire dans le cadre de procédures judiciaires.

Article 60

Coopération avec des organisations ou des organismes internationaux

L'AEMF coopère avec les organisations et les organismes internationaux élaborant des normes internationales d'audit.

TITRE V

SANCTIONS ET MESURES ADMINISTRATIVES

Article 61

Sanctions et mesures administratives

1. Les États membres établissent les règles relatives aux sanctions et mesures administratives applicables aux personnes ayant commis des infractions aux dispositions du présent règlement, répertoriées en annexe, et prennent toutes les mesures nécessaires pour assurer leur mise en œuvre. Les sanctions et les mesures ainsi prévues sont efficaces, proportionnées et dissuasives.
2. Dans un délai de [24 mois à compter de la date d'entrée en vigueur du présent règlement], les États membres notifient les règles visées au paragraphe 1 à la Commission et à l'AEMF. Ils notifient sans retard à la Commission et à l'AEMF toute modification ultérieure desdites règles.
3. Le présent article et les articles 62 à 66 sont sans préjudice des dispositions du droit pénal national.

Article 62

Pouvoirs de sanction

1. Le présent article s'applique aux infractions aux dispositions du présent règlement répertoriées en annexe.
2. Sans préjudice des pouvoirs de surveillance incombant aux autorités compétentes en vertu de l'article 38, dans les cas d'infraction visés au paragraphe 1, les autorités compétentes sont habilitées, en vertu de leur législation nationale, à imposer au moins les mesures et sanctions administratives suivantes:
 - a) une injonction ordonnant à la personne responsable de l'infraction de mettre un terme au comportement en cause et lui interdisant de le réitérer;
 - b) une déclaration publique indiquant la personne responsable et la nature de l'infraction, publiée sur le site web des autorités compétentes;
 - c) l'interdiction temporaire faite au contrôleur légal des comptes, au cabinet d'audit ou au principal associé de procéder au contrôle légal des comptes d'entités d'intérêt public et/ou de signer des rapports d'audit au sens de l'article 22 avec effet dans l'ensemble de l'Union, tant qu'il n'a pas été mis fin à l'infraction;

- d) une déclaration indiquant que le rapport d'audit ne remplit pas les exigences de l'article 22, tant qu'il n'a pas été mis fin à l'infraction;
 - e) l'interdiction temporaire, à l'encontre d'un membre d'un cabinet d'audit ou de l'organe d'administration ou de direction d'une entité d'intérêt public, d'exercer des fonctions au sein de cabinets d'audit ou d'entités d'intérêt public;
 - f) des sanctions pécuniaires administratives d'un montant maximal de deux fois des gains retirés de l'infraction ou des pertes qu'elle a permis d'éviter, si ceux-ci peuvent être déterminés;
 - g) dans le cas d'une personne physique, des sanctions pécuniaires administratives d'un montant maximal de 5 000 000 EUR, ou, dans les États membres dont l'euro n'est pas la monnaie officielle, la valeur correspondante dans la monnaie nationale à la date d'entrée en vigueur du présent règlement;
 - h) dans le cas d'une personne morale, des sanctions pécuniaires administratives d'un montant maximal de 10 % du chiffre d'affaires annuel total réalisé au cours de l'exercice précédent; lorsque la personne morale est une filiale d'une entreprise mère au sens des articles 1^{er} et 2 de la directive 83/349/CEE, le chiffre d'affaires annuel total à prendre en considération est celui qui ressort des comptes consolidés de l'entreprise mère ultime pour l'exercice précédent;
3. Les États membres peuvent conférer aux autorités compétentes d'autres pouvoirs de sanction en plus de ceux visés au paragraphe 2 et peuvent prévoir des sanctions pécuniaires administratives plus élevées que celles prévues dans ce paragraphe.

Article 63

Application effective de sanctions

1. Pour déterminer le type de sanctions et mesures administratives à appliquer, les autorités compétentes tiennent compte de toutes les circonstances pertinentes, dont:
- a) la gravité et la durée de l'infraction;
 - b) le degré de responsabilité de la personne responsable;
 - c) l'assise financière de la personne responsable, telle qu'elle ressort du chiffre d'affaires total de l'entreprise responsable ou des revenus annuels de la personne physique responsable;
 - d) l'importance des gains obtenus ou des pertes évitées par la personne responsable, dans la mesure où ils peuvent être déterminés;
 - e) le niveau de coopération de la personne responsable avec l'autorité compétente, sans préjudice de la nécessité de veiller à l'annulation de l'avantage retiré, en termes de gains obtenus ou de pertes évitées, par cette personne;
 - f) les infractions précédemment commises par la personne responsable.

D'autres éléments peuvent être pris en compte par les autorités compétentes s'ils sont précisés dans la législation nationale.

2. L'ABE, l'AEAPP et l'AEMF publient conjointement des orientations à l'intention des autorités compétentes conformément à l'article 16 du règlement (UE) n° 1093/2010, du règlement (UE) n° 1094/2010 et du règlement (UE) n° 1095/2010 relatif aux types de mesures et sanctions administratives et au niveau des sanctions pécuniaires administratives à appliquer au cas par cas dans le cadre juridique national.

Article 64

Publication des sanctions et mesures

Chaque mesure ou sanction administrative infligée pour cause d'infraction au présent règlement est publiée sans retard indu, y compris au moins des informations sur le type et la nature de l'infraction et l'identité des personnes qui en sont responsables, sauf dans les cas où cette publication compromettrait gravement la stabilité des marchés financiers. Si cette publication devait causer un préjudice disproportionné aux parties concernées, les autorités compétentes publient les mesures et sanctions de manière anonyme.

Les autorités compétentes informent l'AEMF, sans délai indu, de toute sanction ou mesure infligée pour cause d'infraction au présent règlement.

La publication de sanctions respecte les droits fondamentaux tels qu'énoncés dans la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne, et notamment le droit au respect de la vie privée et familiale ainsi que le droit à la protection des données à caractère personnel.

Article 65

Recours

Les États membres veillent à ce que les décisions prises par les autorités compétentes en vertu du présent règlement puissent faire l'objet d'un recours.

Article 66

Signalement des infractions

1. Les États membres mettent en place des mécanismes efficaces pour encourager le signalement des infractions au présent règlement aux autorités compétentes.
2. Les mécanismes visés au paragraphe 1 comprennent au moins:
 - a) des procédures spécifiques pour la réception de signalements d'infractions et leur suivi;

- b) une protection adéquate des personnes qui signalent des infractions potentielles ou réelles;
 - c) la protection des données à caractère personnel, tant pour la personne qui signale des infractions potentielles ou réelles que pour la personne accusée, conformément aux principes consacrés par la directive 95/46/CE;
 - d) des procédures adéquates garantissant les droits de la défense de la personne accusée, son droit d'être entendue avant l'adoption d'une décision la concernant, ainsi que son droit à un recours effectif contre toute décision ou mesure la concernant.
3. Les cabinets d'audit et les entités d'intérêt public mettent en place des procédures adéquates permettant à leur personnel de signaler des infractions potentielles ou réelles au présent règlement par un canal interne spécifique.

Article 67

Échange d'informations avec l'AEMF

1. Les autorités compétentes et judiciaires fournissent chaque année à l'AEMF des informations agrégées sur l'ensemble des mesures, sanctions et amendes administratives infligées en vertu des articles 61, 62, 63, 64, 65 et 66. L'AEMF publie ces informations dans un rapport annuel.
2. Lorsque l'autorité compétente rend publique des mesures, sanctions et amendes administratives, elle en informe simultanément l'AEMF.

TITRE VI

ACTES DELEGUES, RAPPORT ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES ET FINALES

Article 68

Exercice de la délégation

1. Le pouvoir d'adopter des actes délégués est conféré à la Commission, sous réserve des conditions fixées dans le présent article.
2. Le pouvoir d'adopter les actes délégués visés à l'article 10, paragraphe 6, et à l'article 50, paragraphe 4, est conféré à la Commission pour une durée indéterminée à compter de [date d'entrée en vigueur du présent règlement].
3. La délégation de pouvoir visée à l'article 10, paragraphe 6, et à l'article 50, paragraphe 4, peut être révoquée à tout moment par le Parlement européen ou par le Conseil. La décision de révocation met un terme à la délégation de pouvoir spécifiée

dans cette décision. Elle prend effet le jour suivant celui de sa publication au *Journal officiel de l'Union européenne*, ou à une date ultérieure, qu'elle précise. Elle n'affecte pas la validité des actes délégués déjà en vigueur.

4. Aussitôt qu'elle adopte un acte délégué, la Commission le notifie simultanément au Parlement européen et au Conseil.
5. Un acte délégué adopté en vertu de l'article 10, paragraphe 6, ou de l'article 50, paragraphe 4, n'entre en vigueur que s'il n'a donné lieu à aucune objection du Parlement européen ou du Conseil pendant la période de [deux mois] suivant sa notification à ces deux institutions, ou, avant l'expiration de ce délai, si le Parlement européen et le Conseil ont tous les deux informé la Commission de leur intention de ne pas formuler d'objections. Cette période peut être prolongée de [deux mois] à l'initiative du Parlement européen ou du Conseil.

Article 69

Rapport

La Commission établit un rapport sur la mise en œuvre du présent règlement pour le X X 20XX [*cinq ans après la fin de la période transitoire*] au plus tard. Ce rapport tient dûment compte du rapport établi par l'AEMF visé à l'article 46, paragraphe 4, quatrième alinéa.

Article 70

Disposition transitoire

1. Par dérogation aux articles 32 et 33, les exigences suivantes s'appliquent aux contrats relatifs à la fourniture de services de contrôle légal des comptes à des entités d'intérêt public qui sont en vigueur au [date d'entrée en vigueur du présent règlement]:
 - a) tout contrat d'audit conclu avant le XX.XX.XXXX [*date d'adoption de la proposition de la Commission*] qui est toujours en vigueur au [date d'entrée en vigueur du présent règlement] demeure applicable pour une période maximale de quatre exercices comptables à partir du [date d'entrée en vigueur du présent règlement];
 - b) tout contrat d'audit conclu après le XX.XX.XXXX [*date d'adoption de la proposition de la Commission*] mais avant le XX.XX.XXXX [*date d'entrée en vigueur du présent règlement*] et qui est toujours en vigueur demeure applicable pour une période maximale de cinq exercices comptables à partir du XX.XX.XXXX [*date d'entrée en vigueur du présent règlement*];
 - c) quand un contrat d'audit visé aux points a) ou b) du présent paragraphe expire ou est résilié, l'entité d'intérêt public peut renouveler une fois ce contrat avec le même contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit, sans que les

dispositions de l'article 31, paragraphe 3, soient applicables. Le contrat renouvelé est conclu pour la durée maximale suivante:

- i) un an: si l'auditeur a fourni des services à l'entité contrôlée pendant une période dépassant 100 années consécutives;
- ii) deux ans: si l'auditeur a fourni des services à l'entité contrôlée pendant une période comprise entre 51 et 100 années consécutives;
- iii) trois ans: si l'auditeur a fourni des services à l'entité contrôlée pendant une période comprise entre 21 et 50 années consécutives;
- iv) quatre ans: si l'auditeur a fourni des services à l'entité contrôlée pendant une période comprise entre 11 et 20 années consécutives;
- v) cinq ans: si l'auditeur a fourni des services à l'entité contrôlée pendant une période n'excédant pas 10 années consécutives.

Par dérogation aux critères définis au point c), le contrat d'audit peut rester applicable jusqu'à la fin du premier exercice comptable prenant fin après [*deux ans après l'entrée en vigueur du présent règlement*].

Par dérogation aux points a) à c), quand les règles nationales fixent une durée maximale pour la relation contractuelle entre le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit et l'entité contrôlée qui ne dépasse pas neuf ans et imposent à l'entité contrôlée de changer de contrôleur légal des comptes ou de cabinet d'audit à l'issue de cette durée maximale, le contrat d'audit peut rester applicable jusqu'à la fin de cette période.

2. L'article 33 s'applique à tout contrat d'audit conclu après le [...] [*date d'entrée en vigueur du présent règlement*] mais avant le [...] [*deux ans après l'entrée en vigueur du présent règlement*].

L'article 32, paragraphe 3, est applicable à ce type de contrat uniquement après l'expiration ou la résiliation de son premier renouvellement.

Article 71

Dispositions nationales

Les États membres prennent toute disposition appropriée pour assurer la mise en œuvre effective du présent règlement.

Article 72

Entrée en vigueur

Le présent règlement entre en vigueur le vingtième jour suivant celui de sa publication au *Journal officiel de l'Union européenne*.

Il est applicable à compter du [*deux ans après la date d'entrée en vigueur*].

Toutefois, l'article 32, paragraphe 7, est applicable à partir du [...] [*date d'entrée en vigueur du règlement*] et l'article 10, paragraphe 5, est applicable à partir du [...] [*trois ans après l'entrée en vigueur du règlement*].

Le présent règlement est obligatoire dans tous ses éléments et directement applicable dans tout État membre.

Fait à Bruxelles, le

*Par le Parlement européen
Le président*

*Par le Conseil
Le président*

ANNEXE

I. Infractions commises par les contrôleurs légaux des comptes, les cabinets d'audit ou les associés d'audit principaux

A. Infractions liées à des conflits d'intérêts ou à des exigences organisationnelles ou opérationnelles

1. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 6, paragraphe 1, s'il ne met pas en place des stratégies et des procédures propres à garantir le respect des exigences organisationnelles minimales définies au paragraphe 1, points a) à k).
2. Le contrôleur légal des comptes ou l'associé d'audit principal chargé d'effectuer un contrôle légal des comptes au nom d'un cabinet d'audit enfreint l'article 8, paragraphe 1, point a), s'il accepte un poste de direction important au sein de l'entité contrôlée avant l'expiration d'une période de deux ans au moins après la cessation de ses fonctions de contrôleur légal des comptes ou d'associé d'audit principal de la mission d'audit.
3. Le contrôleur légal des comptes ou l'associé d'audit principal chargé d'effectuer un contrôle légal des comptes au nom d'un cabinet d'audit enfreint l'article 8, paragraphe 1, point b), s'il devient membre du comité d'audit de l'entité contrôlée ou d'un organe équivalent avant l'expiration d'une période de deux ans au moins après la cessation de ses fonctions de contrôleur légal des comptes ou d'associé d'audit principal de la mission d'audit.
4. Le contrôleur légal des comptes ou l'associé d'audit principal chargé d'effectuer un contrôle légal des comptes au nom d'un cabinet d'audit enfreint l'article 8, paragraphe 1, point c), s'il devient membre non exécutif de l'organe d'administration ou membre de l'organe de surveillance de l'entité contrôlée avant l'expiration d'une période de deux ans au moins après la cessation de ses fonctions de contrôleur légal des comptes ou d'associé d'audit principal de la mission d'audit.
5. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 9, paragraphe 2, s'il ne veille pas à ce que les honoraires relatifs à la prestation de services d'audit financier connexes à l'entité contrôlée ne représentent pas plus de 10 % des honoraires versés par cette dernière pour le contrôle légal de ses comptes.
6. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 10 s'il fournit à l'entité contrôlée des services autres que des services de contrôle légal des comptes ou des services d'audit financiers connexes.

B. Infractions liées à la réalisation du contrôle légal des comptes

7. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 16, paragraphe 3, s'il n'enregistre pas les manquements de ses employés aux dispositions du présent règlement ou s'il n'établit pas un rapport annuel des mesures prises pour garantir le respect de ces dispositions.

8. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 16, paragraphe 4, s'il ne tient pas un fichier de tous ses clients contenant les données mentionnées aux points a), b) et c) du même paragraphe.
9. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 16, paragraphe 5, s'il ne constitue pas, pour chaque contrôle légal des comptes qu'il effectue, un dossier d'audit contenant les informations énumérées aux points a) à j) du même paragraphe.
10. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 17, paragraphe 1, point c), s'il n'informe pas l'autorité compétente visée à l'article 36 de tout incident ayant ou pouvant avoir des conséquences graves pour l'intégrité de ses activités de contrôle légal des comptes.
11. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 17, paragraphe 2, s'il n'informe pas l'autorité compétente chargée de la surveillance des entités d'intérêt public de toute fraude ou tentative de fraude concernant les états financiers de l'entité contrôlée.
12. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 19 s'il ne veille pas à ce qu'un contrôle interne de la qualité soit effectué conformément aux exigences définies aux paragraphes 2 à 6 de cet article.

C. Infractions liées au suivi des audits

13. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 22 s'il n'émet pas d'opinion élaborée conformément aux exigences définies aux paragraphes 2, 3, 4, 5 et 7 de cet article.
14. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 23 s'il ne présente pas au comité d'audit de l'entité contrôlée un rapport complémentaire élaboré conformément aux exigences fixées aux paragraphes 2 à 5 de cet article.
15. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 25 s'il ne signale pas rapidement aux autorités de surveillance compétentes pour les entités d'intérêt public tout fait ou décision concernant cette entité d'intérêt public dont il a eu connaissance au cours du contrôle légal des comptes et qui peut avoir un lien avec l'une ou l'autre des infractions mentionnées à l'article 25, paragraphe 1, points a) à c).

D. Infractions liées aux dispositions en matière de communication d'informations

16. Le cabinet d'audit enfreint l'article 26, paragraphe 1, premier alinéa, en liaison avec l'article 26, paragraphe 4, s'il ne publie pas, sur son site web, son rapport financier annuel au sens de l'article 4, paragraphe 2, de la directive 2004/109/CE au plus tard quatre mois après la fin de chaque exercice financier, et ce pour une période de cinq ans au moins.
17. Le contrôleur légal des comptes enfreint l'article 28, paragraphe 2, deuxième alinéa, en liaison avec l'article 27, paragraphe 1, s'il ne publie pas, sur son site web, sa déclaration annuelle de revenus, et ce pour une période de cinq ans au moins.

18. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 26, paragraphe 2, s'il ne sépare pas, dans sa déclaration annuelle de revenus ou dans son rapport financier annuel, les honoraires provenant du contrôle légal des états financiers annuels et consolidés d'entités d'intérêt public et d'entités membres d'un groupe dont l'entreprise mère est une entité d'intérêt public, les honoraires provenant du contrôle légal des états financiers annuels et consolidés d'autres entités, et les honoraires provenant de services d'audit financier connexes au sens de l'article 10.
19. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit faisant partie d'un réseau enfreint l'article 26, paragraphe 3, s'il ne fournit pas, en annexe de la déclaration de revenus ou du rapport financier annuel, les informations visées à l'article 26, paragraphe 3, points a) à d), à moins que la dérogation du deuxième alinéa de ce paragraphe ne soit applicable.
20. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 27 s'il ne publie pas, ou ne publie pas dans les délais, un rapport de transparence comprenant les informations visées au paragraphe 2 de cet article et, le cas échéant, les informations mentionnées à l'article 28.
21. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 29 s'il ne fournit pas chaque année à l'autorité compétente visée à l'article 35, paragraphe 1, la liste des entités d'intérêt public contrôlées, classées en fonction des revenus qu'il en a tirés.
22. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 30, paragraphe 1, s'il ne conserve pas les documents et les informations qui y sont mentionnés.

E. Infractions concernant la désignation des contrôleurs légaux des comptes ou des cabinets d'audit par les entités d'intérêt public

23. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 33, paragraphe 2, si, après la fin des deux missions consécutives mentionnées à l'article 33, paragraphe 1, il entreprend le contrôle légal des comptes de l'entité d'intérêt public avant expiration d'une période de quatre ans.
24. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 33, paragraphe 6, s'il ne présente pas, à l'issue de la mission d'audit, un dossier de transmission complet au nouveau contrôleur légal des comptes ou cabinet d'audit.

F. Infractions concernant l'assurance qualité

25. Le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit enfreint l'article 40, paragraphe 6, s'il n'applique pas les recommandations formulées lors des inspections dans les délais fixés par l'autorité compétente.

II. Infractions commises par les entités d'intérêt public

A. Infractions liées à la désignation de contrôleurs légaux des comptes ou de cabinets d'audit

1. Sans préjudice de l'article 31, paragraphes 2, 3 et 4, une entité d'intérêt public enfreint l'article 31, paragraphe 1, si elle ne constitue pas un comité d'audit ou si elle ne désigne pas le nombre requis de membres indépendants ou le nombre requis de membres ayant une compétence spécifique en matière de comptabilité et/ou d'audit.
2. Une entité d'intérêt public enfreint l'article 32, paragraphe 1, si elle ne désigne pas le ou les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit conformément aux conditions établies à l'article 32, paragraphes 2 à 6.
3. Une entité d'intérêt public enfreint l'article 33 si elle a recours aux services du même contrôleur légal des comptes ou du même cabinet d'audit pendant une période plus longue que celle visée à l'article 33.
4. Une entité d'intérêt public enfreint l'article 34 si elle révoque un contrôleur légal des comptes ou un cabinet d'audit sans motif valable.