

# Code de déontologie de l'expert comptable

- code des devoirs professionnels
- code de l'IFAC

+++++

Présenté par : Imed ENNOURI

# Réglementation de la profession d'expert comptable en Tunisie

- Loi 88-108 du 18 août 1988, portant refonte de la législation relative à la profession d'expert comptable.
- Code des sociétés commerciales
- Décret n° 89-541 du 25 mai 1989, fixant les modalités d'organisation et de fonctionnement de l'ordre des experts comptables de Tunisie.
- Arrêté du ministre de finances du 26 juillet 1991, portant approbation du règlement intérieur de l'ordre des experts comptables de Tunisie.
- Arrêté du ministre des finances et du ministre du commerce et de l'artisanat du 12 mai 2012, modifiant l'arrêté des ministres des finances et du tourisme, du commerce et de l'artisanat du 28 février 2003 portant homologation du barème des honoraires des auditeurs des comptes des entreprises de Tunisie, (tel que modifié par l'arrêté du 24 septembre 2003 et par l'arrêté du 4 juillet 2006).
- Arrêté du ministre de finances du 26 juillet 1991, portant approbation du code des devoirs professionnels des experts comptables

## Code des devoirs professionnels des experts comptables (Arrêté du ministre de finances du 26 juillet 1991, portant approbation du code des devoirs professionnels des experts comptables)

- En Tunisie, le code des devoirs professionnels de l'expert comptable fixe les règles de déontologie professionnelle et constitue la source réglementaire nationale en matière d'éthique.
- la profession dispose de son propre code, mais en fait le code de l'IFAC (\*) était déjà applicable par les mécanismes combinés des articles 39 & 40 du code des devoirs professionnels.

(\*)IFAC : (International Federation of Accountants)

- En effet, ce code prévoit dans son article 39 que :  
*« les règles d'éthiques professionnelles généralement admises s'appliquent aux professionnels inscrits au tableau de l'ordre au cas ou elles n'ont pas été prévues par le présent code ».*
- Parallèlement, l'article 40 prévoit : *« Au cas ou le professionnel est amené à intervenir en dehors du territoire tunisien, il est tenu d'observer les règles d'éthiques du pays hôte. Dans le cas contraire, il doit observer les règles d'éthiques de l'IFAC ».*

En conséquence, la dernière version en vigueur du code d'éthique de l'IFAC est explicitement applicable aux professionnels inscrits au tableau de l'ordre, sans besoin d'aucune adoption.

## PRESENTATION GENERALE DU CODE

- le Board de l'IFAC a mis en place le comité Ethique de l'IFAC (International Ethics Standards Board for Accountants IESBA) chargé d'élaborer et de publier, sous sa propre autorité, des normes d'éthique et d'autres textes complémentaires de qualité élevée à l'usage des professionnels comptables du monde entier.
- Le Conseil de l'IFAC a adopté en avril 2001, sur proposition de son Comité d'éthique, un projet d'amendement du Code d'éthique de l'IFAC. La version révisée tient compte des nouvelles règles plus strictes relatives à l'indépendance, adoptées aux USA, suite notamment à la nouvelle loi Sarbanes-Oxley.
- Le comité Ethique de l'IFAC publie en **juillet 2009** la version révisée du code d'éthique des professionnels comptables, qui clarifie les règles applicables à l'ensemble des professionnels comptables et renforce significativement les règles d'indépendance applicables aux auditeurs. Le Code révisé conserve le cadre conceptuel basé sur les principes, complété le cas échéant par des règles détaillées et donne lieu à un code robuste mais aussi suffisamment flexible pour aborder l'ensemble des circonstances susceptibles de confronter les professionnels.
- **Le nouveau Code entre en application le 1er janvier 2011.** Une application anticipée est autorisée et même souhaitée.

# **NOUVEAUTES AAPORTEES PAR LE NOUVEAU CODE**

- - l'extension des règles d'indépendance à toutes les entités faisant intervenir l'intérêt général ;
- - l'introduction d'un délai obligatoire avant l'accès de membres du cabinet d'audit à certains postes dans des sociétés clientes ;
- - l'extension des règles de rotation à l'ensemble des principaux associés ;
- - le renforcement des clauses relatives aux prestations de services autres que d'assurance;
- - la mise en place d'une revue obligatoire lorsque la proportion des honoraires totaux provenant d'un client dépasse 15 % du chiffre d'affaires total du cabinet.



## APPLICABILITE DU CODE FACE A LA REGLEMENTATION INTERNE

- Les organisations membres de l'IFAC ou les cabinets ne doivent pas appliquer des règles moins strictes que celles qui figurent dans ce Code. Toutefois, si un organisme membre ou un cabinet ne peut se conformer à certaines parties de ce Code du fait de la loi ou de la réglementation, ils doivent néanmoins appliquer toutes les autres parties de ce Code.
- Certains pays peuvent avoir en place des règles et des recommandations différentes de celle de ce Code. Les professionnels comptables intervenant dans ces pays devront être informés de ces différences et **se conformer aux règles et recommandations les plus strictes**, sauf si la loi ou la réglementation applicable le leur interdit (la règle du plus restrictif).

# NECESSITE D'APPLIQUER UN CODE D'ETHIQUE

- Le code rappelle qu'une des marques distinctives de la profession comptable est qu'elle assume la responsabilité d'agir dans l'intérêt général.
- En conséquence, la responsabilité d'un **professionnel comptable** ne se limite pas à satisfaire exclusivement les besoins d'un client ou d'un employeur en particulier. Pour agir dans l'intérêt général, le professionnel comptable doit observer et se conformer aux règles d'éthique prescrites dans ce Code.
- Professionnel comptable (*professional accountant*) : Personne qui est membre d'un organisme membre de l'IFAC.



# Règles d'éthiques relatives à un audit d'états financiers

D'après le paragraphe 14 de l'ISA 200, l'auditeur doit se conformer aux règles d'éthique pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance, applicables aux missions d'audit d'états financiers.

Ainsi comme l'indique la Norme ISA 220 «Contrôle qualité des missions d'audit d'informations financières historiques», les règles d'éthique relatives à des audits d'états financiers comprennent généralement celles définies dans les parties A et B du « *Code d'Ethique Professionnelle des Comptables* » de l'IFAC), ainsi que celles prévues par les réglementations nationales qui sont plus restrictives.

# LES PRINCIPES D'ETHIQUE

- Selon ce code, outre l'**indépendance**,
  - il y a cinq (5) principes fondamentaux :
1. **Intégrité**,
  2. **Objectivité**,
  3. **Compétences professionnelles, soins & diligences**,
  4. **Confidentialité**,
  5. **Comportement professionnel**.

## CADRE CONCEPTUEL (conceptuel Framework).

- le professionnel comptable doit appliquer un **cadre conceptuel**:
  - (a) pour **identifier les menaces** risquant de compromettre le respect des principes fondamentaux;
  - (b) pour **évaluer l'importance des menaces** ayant été identifiées;
  - (c) pour **mettre en œuvre**, le cas échéant, **les mesures de sauvegarde** permettant d'éliminer les menaces ou de les réduire à un niveau acceptable. Des mesures de sauvegarde sont nécessaires lorsque le professionnel comptable détermine que les menaces ne sont pas à un niveau auquel un tiers raisonnable et informé, appréciant tous les faits et circonstances dont le professionnel comptable avait connaissance à la date de son appréciation, jugerait que le respect des principes fondamentaux n'est pas compromis.
- Le professionnel comptable doit recourir à son jugement professionnel lors de la mise en œuvre de ce cadre conceptuel.

# Indépendance

- **Indépendance d'esprit** L'état d'esprit qui permet au professionnel d'exprimer une conclusion sans être affecté par des influences susceptibles de compromettre son jugement professionnel, lui permettant ainsi d'agir avec intégrité et de faire preuve d'objectivité et d'esprit critique.
- **Indépendance en apparence** La nécessité d'éviter les faits et circonstances qui seraient si significatifs qu'un **tiers raisonnable et informé**, mesurant tous les faits et circonstances spécifiques, jugerait que l'intégrité, l'objectivité ou l'esprit critique d'un cabinet ou d'un membre de l'équipe d'audit ont été compromis.

# Approche conceptuelle (conceptual Framework)

## Arbre de décision

Identification d'une menace aux principes fondamentaux

Est-elle significative?

NON

OUI

Existe-t-il des mesures de sauvegarde ?

NON

OUI

Appliquer les mesures de sauvegarde

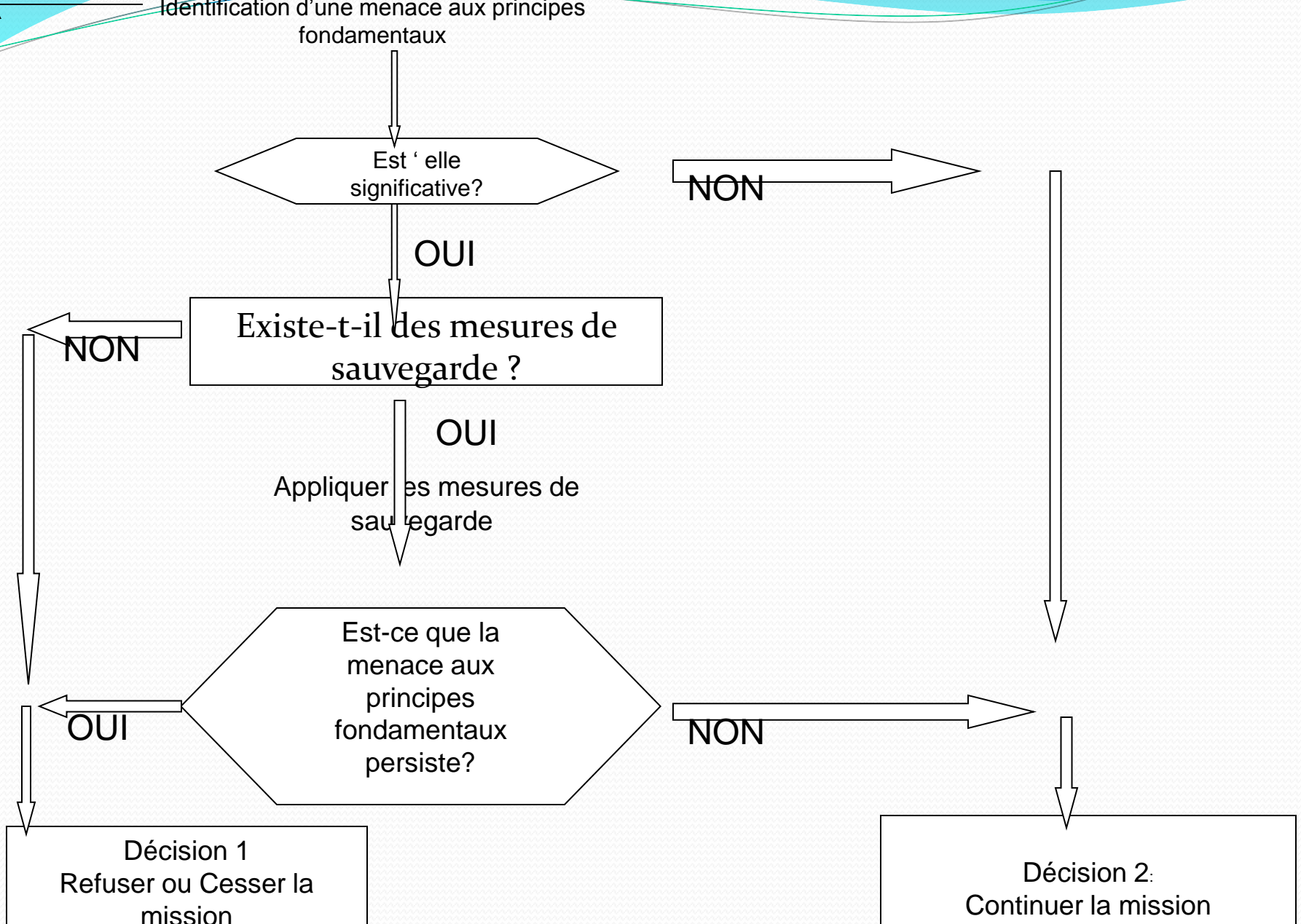
Est-ce que la menace aux principes fondamentaux persiste?

NON

OUI

Décision 1  
Refuser ou Cesser la mission

Décision 2:  
Continuer la mission



# LES MENACES

- **(a) Les menaces liées à l'intérêt personnel :**
  - un membre de l'équipe chargée de la mission d'assurance détient un lien financier direct avec le client de la mission d'assurance.
  - un cabinet a une dépendance excessive à l'égard des honoraires totaux perçus auprès d'un client.
  - un membre de l'équipe chargée de la mission d'assurance entretient des liens commerciaux étroits importants avec un client destinataire d'une mission d'assurance.
  - un cabinet est inquiet de l'éventualité de perdre un client important.
  - un membre de l'équipe d'audit entre en négociations pour être embauché par le client d'audit.
  - un cabinet accepte des honoraires subordonnés dans le cadre d'une mission d'assurance.
  - un professionnel comptable découvre une erreur significative lorsqu'il évalue les résultats d'un service professionnel précédemment effectué par un membre de son cabinet
  - un membre de l'équipe d'audit entre en négociation pour être embauché par le client d'audit.
  - un cabinet accepte des honoraires subordonnés dans le cadre d'une mission d'assurance.
  - un professionnel comptable découvre une erreur significative lorsqu'il évalue les résultats d'un service professionnel précédemment effectué par un membre de son cabinet.



# LES MENACES

- **(b) Les menaces d'autorévision** : la menace qu'un professionnel comptable n'évalue pas de façon appropriée *les résultats d'un jugement porté antérieurement ou d'un service fourni précédemment* par ce professionnel comptable ou par une autre personne de son cabinet ou de son employeur et sur lesquels il s'appuiera pour former son jugement dans le cadre de la fourniture d'un service ultérieur. Parmi les circonstances qui créent des menaces d'autorévision pour un professionnel comptable exerçant en cabinet figurent par exemple les situations suivantes:
  - un cabinet émet un rapport d'assurance sur l'efficacité du fonctionnement de systèmes financiers dont il a assuré la conception ou la mise en œuvre.
  - un cabinet a préparé les données utilisées pour produire les documents objets de la mission d'assurance.
  - un membre de l'équipe chargée de la mission d'assurance est, ou a récemment été, administrateur ou cadre chez le client.
  - un membre de l'équipe chargée de la mission d'assurance est, ou a récemment été, employé par le client à un poste lui permettant d'exercer une influence significative sur l'objet de la mission.
  - le cabinet fournit un service chez le client d'une mission d'assurance qui influe directement sur l'objet de la mission d'assurance.

# LES MENACES

- **(c) Les menaces liées à la représentation** : la menace qu'un professionnel comptable *défende la position d'un client ou d'un employeur* au point que l'objectivité du professionnel comptable soit compromise. Parmi les circonstances qui créent des menaces liées à la représentation pour un professionnel comptable exerçant en cabinet figurent par exemple les situations suivantes :
  - le cabinet assure la promotion des actions d'un client d'audit.
  - le professionnel comptable agit en qualité de représentant pour le compte d'un client d'audit dans le cadre d'un conflit ou d'un contentieux avec des tiers.
- **(d) Les menaces liées à la familiarité** : la menace que compte tenu de *liens anciens ou étroits avec un client ou un employeur*, le professionnel comptable soit trop bienveillant à l'égard des intérêts ou des travaux de ce client ou de cet employeur. Parmi les circonstances qui créent des menaces de familiarité pour un professionnel comptable exerçant en cabinet figurent par exemple :
  - un membre de la famille proche ou immédiate d'un membre de l'équipe chargée de la mission est administrateur ou cadre du client.
  - un membre de la famille proche ou immédiate d'un membre de l'équipe chargée de la mission est salarié du client et est en mesure d'exercer une influence significative sur l'objet de la mission.
  - un administrateur ou un cadre du client, ou un salarié en mesure d'exercer une influence significative sur l'objet de la mission, a récemment occupé les fonctions d'associé chargé de la mission.
  - l'acceptation par un professionnel comptable de cadeaux ou d'un traitement préférentiel de la part d'un client, sauf si la valeur est soit minimale soit négligeable.
  - l'existence de relations de longue date entre l'encadrement de la mission et le client destinataire d'une mission d'assurance.

# LES MENACES

- **(e) Les menaces d'intimidation** : la menace que le professionnel comptable soit dissuadé d'agir avec objectivité, du fait de **pressions, réelles ou perçues**, notamment de tentatives en vue d'exercer une influence inappropriée sur le professionnel comptable. Parmi les circonstances qui créent des menaces d'intimidation pour un professionnel comptable exerçant en cabinet figurent par exemple les situations :
  - le cabinet est menacé d'être révoqué d'une mission chez un client.
  - le client d'une mission d'audit fait savoir que le cabinet ne réalisera pas une mission autre qu'une mission d'assurance prévue si le cabinet maintient son désaccord sur le traitement comptable proposé par le client pour une opération particulière.
  - le cabinet a un risque de contentieux avec le client.
  - le cabinet subit des pressions en vue de réduire de façon inappropriée l'étendue des travaux afin de réduire les honoraires.
  - le professionnel comptable se sent contraint d'approuver le jugement d'un salarié du client, parce que ce salarié a une expertise plus grande en la matière.
  - le professionnel comptable est informé par un associé du cabinet qu'il n'obtiendra pas la promotion prévue, s'il ne donne pas son accord pour un traitement comptable inapproprié proposé par le client d'audit

# LES SAUVEGARDES

- **(a) Les mesures de sauvegarde mises en place par la profession, la législation ou la réglementation.** C'est le cas de :
  - La formation théorique et pratique et l'expérience préalables à l'accès à la profession.
  - Les obligations de formation professionnelle continue.
  - Les règles de gouvernance.
  - Les normes professionnelles.
  - Les procédures de supervision et de discipline de la profession ou des organismes de réglementation.
  - Les revues externes par un tiers légalement habilité des rapports, déclarations, communications ou informations produites par un professionnel comptable.
- **(b) Les mesures de sauvegarde prévues dans l'environnement de travail.**
  - l'existence d'une équipe dirigeante du cabinet insistant sur l'importance du respect des principes.
  - l'existence d'une équipe dirigeante du cabinet instaurant le principe selon lequel les membres d'une équipe chargée d'une mission d'assurance agissent dans l'intérêt général.
  - des méthodes et procédures pour la mise en œuvre et la supervision du **contrôle qualité** .
  - des **règles formalisées** sur la nécessité d'identifier les menaces risquant de compromettre le respect des principes fondamentaux, d'évaluer l'importance de ces menaces
  - des **politiques et procédures internes documentées** imposant le respect des principes.
  - une **communication régulière** des politiques et procédures du cabinet, et **une formation théorique et pratique** appropriée sur ces politiques et procédures.
- • un **mécanisme disciplinaire** pour promouvoir le respect des politiques et procédures.

# Situations qui peuvent affecter l'indépendance

Situation 1 : Intérêts financiers avec les clients dans une mission d'audit et d'examen limité

Situation 2 : Prêts et cautions

Situation 3 : Liens commerciaux et relations d'affaires

Situation 4 : Liens familiaux et personnels

Situation 5 : Occupation d'un emploi chez un client d'audit



Situation 6 : Détachement temporaire du personnel

Situation 7 : Personnes récemment employées par un client d'audit

Situation 8 : Exercice de fonctions d'administrateurs ou de cadre dirigeant chez un client d'audit

Situation 9 : Relations de longue date entretenues par le personnel d'encadrement chez un client d'audit (notamment, rotation des associés)

Situation 10 : Prestation de services autres que des missions d'assurance à des clients d'audit et d'une autre mission d'assurance

Situation 11 : Honoraires

11-1- Importance des honoraires

11-2- Honoraires impayés

11-3- Honoraires subordonnés

Situation 12 : Politiques de rémunération et d'évaluation

Situation 13 : Dons et libéralités

Situation 14 : Contentieux en cours ou probable

Situation 15 : Propriété du capital



Application a des situations  
précises qui peuvent affecter  
l'indépendance



# Importance des honoraires : EIP

NEW

Pendant deux années consécutives, les honoraires totaux provenant de ce client et de ses entités liées représentent plus de 15 % des honoraires totaux reçus de ce client par le cabinet exprimant l'opinion sur les états financiers de ce client

Le cabinet doit:

- mentionner aux personnes en charge de la gouvernance du client d'audit le fait que le montant total de ces honoraires représente plus de 15 % des honoraires totaux perçus par ce cabinet ;
  - discuter quelles mesures de sauvegarde présentées ci-dessous il va mettre en œuvre afin de réduire la menace à un niveau acceptable
- et mettre en œuvre la mesure de sauvegarde choisie :

MS1. une revue préalable à l'émission de l'opinion

MS2. une revue postérieure à l'émission de l'opinion

# Importance des honoraires : Règle Générale

Les honoraires totaux générés par un client de mission d'assurance représentent une large proportion des honoraires totaux d'un cabinet.

Menace dépend :

- F1. la structure opérationnelle du cabinet ;
- F2. si le cabinet est bien établi ou est nouvellement créé ;
- F3. l'importance qualitative et/ou quantitative de ce client par rapport au cabinet.

Est elle significative?

Oui

**Sauvegardes :**

- MS1. réduire la dépendance à l'égard du client ;
- MS2. mettre en œuvre des revues de contrôle qualité externes ;
- MS3. consulter un tiers, tel qu'un organisme de réglementation professionnelle ou un autre professionnel comptable, sur les jugements principaux relatifs à l'audit.

**RQ : Une certaine tolérance pour les nouveaux cabinets..**

Prêt ou la caution d'un prêt consenti à :

Membre de l'équipe de la mission d'assurance, un membre de sa famille immédiate ou Cabinet

Le client est une banque ou établissement de crédit

Procédures, Modalités et conditions de prêts normales

Aucune sauvegarde

Aucune sauvegarde

Sauvegardes: Recours à un autre professionnel comptable en dehors du cabinet ou cabinet du réseau pour revoir les travaux.

Tableau 3 (P.84)

Exception : Si le montant de ce prêt ou caution n'est significatif (a) ni pour le cabinet, le membre de l'équipe de la mission d'assurance, le membre de sa famille immédiate, (b) ni pour le client.

# INDEPENDANCE

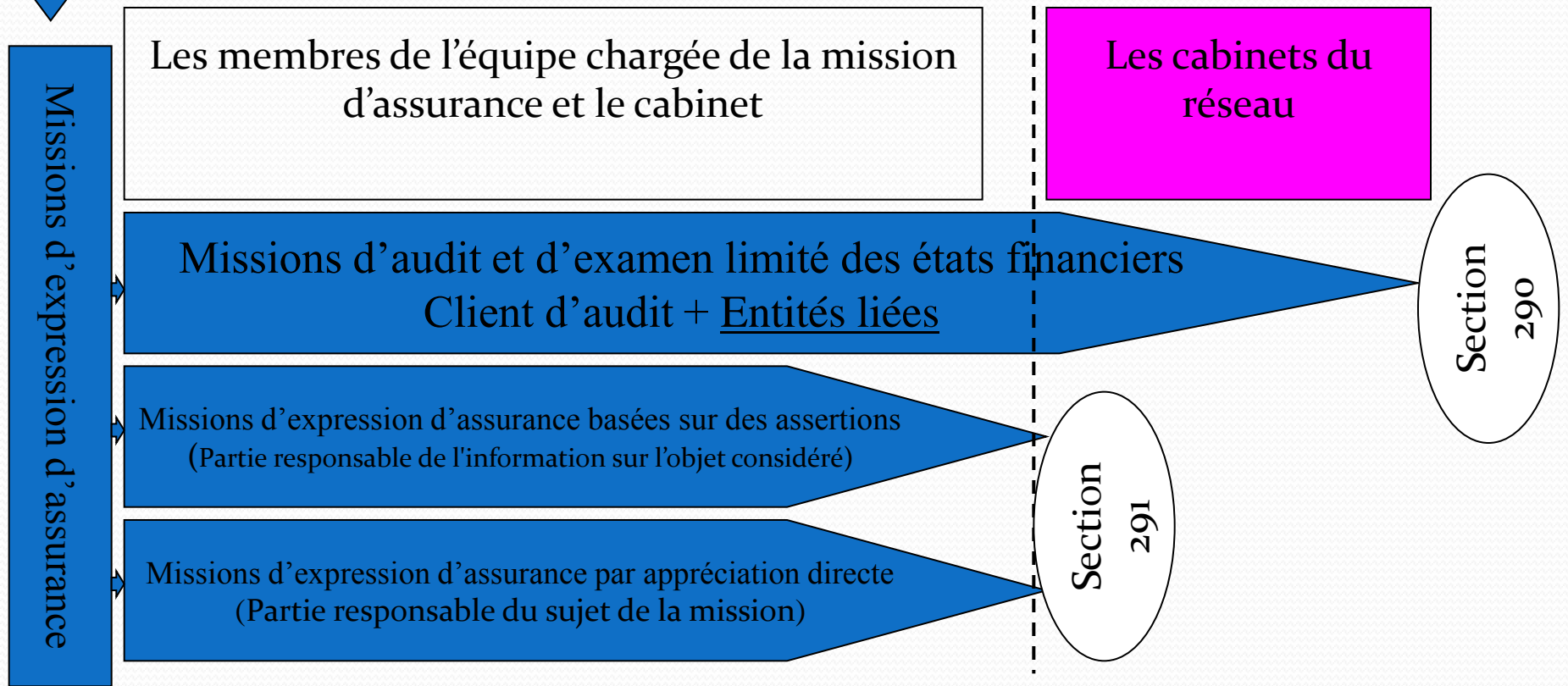


Tableau 1 (P.74)