

II

(Actes dont la publication n'est pas une condition de leur applicabilité)

CONSEIL

HUITIÈME DIRECTIVE DU CONSEIL

du 10 avril 1984

fondée sur l'article 54 paragraphe 3 point g) du traité CEE, concernant l'agrément des personnes chargées du contrôle légal des documents comptables

(84/253/CEE)

LE CONSEIL DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES,

considérant que cette dernière directive a été complétée par la directive 83/349/CEE ⁽⁵⁾, qui vise les comptes consolidés;

vu le traité instituant la Communauté économique européenne, et notamment son article 54 paragraphe 3 point g),

considérant qu'il importe d'harmoniser les qualifications des personnes habilitées à effectuer le contrôle légal des documents comptables, et d'assurer qu'elles soient indépendantes et honorables;

vu la proposition de la Commission ⁽¹⁾,

considérant qu'un niveau élevé de connaissances théoriques nécessaires pour le contrôle légal des documents comptables, ainsi que la capacité d'appliquer ces connaissances à la pratique de ce contrôle, doivent être assurés par un examen d'aptitude professionnelle;

vu l'avis de l'Assemblée ⁽²⁾,

vu l'avis du Comité économique et social ⁽³⁾,

considérant que, en vertu de la directive 78/660/CEE ⁽⁴⁾, les comptes annuels de certaines formes de sociétés doivent être contrôlés par une ou plusieurs personnes habilitées à ce contrôle, et que les seules sociétés indiquées à l'article 11 de ladite directive peuvent en être exemptées;

considérant qu'il y a lieu de donner aux États membres le pouvoir d'agréer des personnes qui ne remplissent pas toutes les conditions requises en matière de formation théorique mais qui font valoir une longue activité professionnelle donnant une expérience suffisante dans les domaines financier, juridique et comptable et qui ont subi avec succès l'examen d'aptitude professionnelle;

considérant qu'il y a lieu d'autoriser également les États membres à prévoir des dispositions transitoires en faveur des professionnels;

⁽¹⁾ JO n° C 112 du 13. 5. 1978, p. 6, et JO n° C 317 du 18. 12. 1975, p. 6.

⁽²⁾ JO n° C 140 du 5. 6. 1979, p. 154.

⁽³⁾ JO n° C 171 du 9. 7. 1979, p. 30.

⁽⁴⁾ JO n° L 222 du 14. 8. 1978, p. 11.

⁽⁵⁾ JO n° L 193 du 18. 7. 1983, p. 1.

considérant que les États membres pourront agréer aussi bien des personnes physiques que des sociétés de contrôle qui peuvent être des personnes morales ou d'autres types de sociétés ou d'associations;

considérant que les personnes physiques qui effectuent le contrôle légal des documents comptables au nom d'une telle société de contrôle doivent satisfaire aux conditions de la présente directive;

considérant qu'un État membre pourra agréer des personnes qui ont obtenu hors de cet État des qualifications équivalentes à celles prescrites par la présente directive;

considérant qu'il convient d'admettre qu'un État membre qui, au moment de l'adoption de la présente directive, connaît des catégories de personnes physiques qui satisfont aux conditions fixées par la présente directive, mais dont le niveau d'examen d'aptitude professionnelle est inférieur à celui d'un examen du niveau de fin d'études universitaires, peut continuer à agréer spécialement, sous certaines conditions et jusqu'à coordination ultérieure, ces personnes à effectuer le contrôle légal des documents comptables des sociétés et des ensembles d'entreprises, de taille limitée, lorsque cet État membre n'a pas fait usage des facultés d'exemption prévues dans les directives communautaires en matière d'établissement des comptes consolidés;

considérant que la présente directive ne vise ni la liberté d'établissement ni la libre prestation de services en ce qui concerne les personnes chargées d'effectuer le contrôle légal des documents comptables;

considérant que la reconnaissance des agréments pour ce contrôle donnés aux ressortissants des autres États membres sera spécifiquement réglée par des directives visant l'accès et l'exercice des activités dans les domaines financier, économique et comptable ainsi que la libre prestation des services dans les domaines indiqués,

A ARRÊTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:

SECTION I

Champ d'application

Article premier

1. Les mesures de coordination prescrites par la présente directive s'appliquent aux dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres relatives aux personnes chargées d'effectuer:

- a) le contrôle légal des comptes annuels des sociétés, ainsi que la vérification de la concordance des rapports de gestion avec les comptes annuels, dans la mesure où ce contrôle et cette vérification sont imposés par le droit communautaire;
- b) le contrôle légal des comptes consolidés des ensembles d'entreprises, ainsi que la vérification de la concordance des rapports de gestion consolidés avec ces comptes consolidés, dans la mesure où ce contrôle et cette vérification sont imposés par le droit communautaire.

2. Les personnes visées au paragraphe 1 peuvent être, selon la législation de chaque État membre, des personnes physiques ou des personnes morales ou autres types de sociétés ou d'associations (sociétés de contrôle au sens de la présente directive).

SECTION II

Règles sur l'agrément

Article 2

1. Le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 ne peut être effectué que par des personnes agréées. Ne peuvent être agréées par les autorités des États membres que:

- a) les personnes physiques qui satisfont au moins aux conditions fixées aux articles 3 à 19;
- b) les sociétés de contrôle qui satisfont au moins aux conditions suivantes:
 - i) les personnes physiques qui effectuent le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} au nom de la société de contrôle satisfont au moins aux conditions fixées aux articles 3 à 19; les États membres peuvent prévoir que ces personnes physiques doivent également être agréées;

- ii) la majorité des droits de vote est détenue par des personnes physiques ou des sociétés de contrôle qui satisfont au moins aux conditions fixées aux articles 3 à 19, à l'exception du paragraphe 1 point b) de l'article 11; les États membres peuvent prévoir que ces personnes physiques ou sociétés de contrôle doivent également être agréées. Toutefois, les États membres qui n'imposent pas une telle majorité au moment de l'adoption de la présente directive peuvent ne pas l'imposer, à condition que toutes les parts ou actions de la société de contrôle soient nominatives et ne puissent être transférées qu'avec l'ac-

cord de la société de contrôle et/ou, lorsque l'État membre le prévoit, avec l'approbation de l'autorité compétente;

- iii) la majorité des membres de l'organe d'administration ou de direction de la société de contrôle sont des personnes physiques ou des sociétés de contrôle qui satisfont au moins aux conditions fixées aux articles 3 à 19; les États membres peuvent prévoir que ces personnes physiques ou sociétés de contrôle doivent également être agréées. Lorsque cet organe ne comporte que deux membres, un de ceux-ci doit satisfaire au moins à ces conditions.

Sans préjudice de l'article 14 paragraphe 2, l'agrément d'une société de contrôle doit être retiré lorsqu'une des conditions visées au point b) n'est plus remplie. Toutefois, les États membres peuvent prévoir un délai de régularisation non supérieur à deux ans pour les conditions visées au point b) ii) et iii).

2. Les autorités des États membres peuvent être, aux fins de la présente directive, des associations professionnelles, à condition qu'elles soient autorisées, selon le droit national, à accorder des agréments au sens de la présente directive.

Article 3

Les autorités d'un État membre n'accordent leur agrément qu'à des personnes honorables et n'exerçant aucune activité incompatible, en vertu du droit de cet État membre, avec le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1.

Article 4

Une personne physique ne peut être agréée pour l'exercice du contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 qu'après avoir atteint le niveau d'entrée à l'université, puis suivi un programme d'enseignement théorique et effectué une formation pratique et subi avec succès un examen d'aptitude professionnelle du niveau de fin d'études universitaires, organisé ou reconnu par l'État.

Article 5

L'examen d'aptitude professionnelle visé à l'article 4 doit garantir le niveau de connaissances théoriques nécessaires dans les matières pertinentes pour effectuer le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 et la capacité d'appliquer des connaissances à la pratique de ce contrôle.

Une partie au moins de cet examen devra être effectuée par écrit.

Article 6

Le contrôle des connaissances théoriques, inclus dans l'examen, devra porter en particulier sur les matières suivantes:

- a) — révision comptable,
 - analyse et critique des comptes annuels,
 - comptabilité générale,
 - comptes consolidés,
 - comptabilité analytique d'exploitation et comptabilité de gestion,
 - contrôle interne,
 - normes concernant l'établissement des comptes annuels et des comptes consolidés ainsi que les modes d'évaluation des postes du bilan et de détermination des résultats,
 - normes juridiques et professionnelles concernant le contrôle légal des documents comptables ainsi que les personnes effectuant ce contrôle;
- b) dans la mesure où cela intéresse le contrôle des comptes:
 - droit des sociétés,
 - droit de faillite et des procédures analogues,
 - droit fiscal,
 - droit civil et commercial,
 - droit du travail et de la sécurité sociale,
 - systèmes d'information et informatique,
 - économie d'entreprise, économie politique et économie financière,
 - mathématique et statistiques,
 - principes fondamentaux de gestion financière des entreprises.

Article 7

1. Par dérogation aux articles 5 et 6, les États membres peuvent prévoir que les personnes qui ont réussi un examen universitaire ou équivalent ou sont titulaires de diplômes universitaires ou équivalents portant sur une ou plusieurs matières visées à l'article 6 soient dispensées du contrôle des connaissances théoriques sur les matières ayant déjà été sanctionnées par cet examen ou ces diplômes.

2. Par dérogation à l'article 5, les États membres peuvent prévoir que les titulaires de diplômes universitaires ou équivalents, portant sur une ou plusieurs matières visées à l'article 6, soient dispensés du contrôle

de la capacité d'appliquer les connaissances théoriques à la pratique sur ces matières lorsqu'elles ont fait l'objet d'une formation pratique sanctionnée par un examen ou un diplôme reconnu par l'État.

Article 8

1. Afin d'assurer la capacité d'appliquer les connaissances théoriques à la pratique, dont le contrôle est inclus dans l'examen, il devra être effectuée une formation pratique d'au moins trois années portant notamment sur le contrôle des comptes annuels, des comptes consolidés ou des états financiers analogues. Cette formation pratique doit être effectuée pour au moins deux tiers chez une personne agréée en vertu du droit de l'État membre conformément à la présente directive; toutefois, les États membres peuvent permettre que la formation pratique soit effectuée chez une personne agréée en vertu du droit d'un autre État membre, conformément à la présente directive.

2. Les États membres s'assurent que la totalité de la formation pratique est effectuée auprès de personnes offrant des garanties suffisantes quant à la formation du stagiaire.

Article 9

Les États membres peuvent, pour l'exercice du contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1, agréer des personnes qui ne remplissent pas les conditions requises à l'article 4, si elles justifient:

- a) soit avoir exercé pendant quinze ans des activités professionnelles ayant permis d'acquérir une expérience suffisante dans les domaines financier, juridique et comptable et subi avec succès l'examen d'aptitude professionnelle visé à l'article 4;
- b) soit avoir exercé pendant sept ans des activités professionnelles dans ce même domaine, avoir en outre suivi la formation pratique visée à l'article 8 et subi avec succès l'examen d'aptitude professionnelle visé à l'article 4.

Article 10

1. Les États membres peuvent déduire des années d'activité professionnelle visées à l'article 9 les périodes

d'enseignement théorique portant sur les matières visées à l'article 6, à condition que cet enseignement ait été sanctionné par un examen reconnu par l'État. Cet enseignement ne peut être inférieur à un an et ne peut être déduit des années d'activité professionnelle pour une durée supérieure à quatre ans.

2. La durée des activités professionnelles, ainsi que la formation pratique, ne doivent pas être plus courtes que le programme d'enseignement théorique et la formation pratique prescrits à l'article 4.

Article 11

1. Les autorités d'un État membre peuvent agréer les personnes qui ont obtenu une partie ou la totalité de leurs qualifications dans un autre État lorsqu'elles remplissent les deux conditions suivantes:

- a) leurs qualifications sont jugées par les autorités compétentes équivalentes à celles requises en vertu du droit de cet État membre conformément à la présente directive;
- b) elles ont fait la preuve des connaissances juridiques requises dans cet État membre pour le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1. Toutefois, les autorités de cet État membre peuvent ne pas imposer cette preuve lorsqu'elles jugent suffisantes les connaissances juridiques obtenues dans un autre État.

2. L'article 3 est applicable.

Article 12

1. Un État membre peut considérer comme agréés conformément à la présente directive les professionnels qui ont été agréés par un acte individuel des autorités compétentes de cet État membre avant l'application des dispositions visées à l'article 30 paragraphe 2.

2. L'admission d'une personne physique dans une association professionnelle reconnue par l'État lorsque, selon la législation de cet État, cette admission donne aux membres de cette association le droit d'effectuer le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1, peut être considérée comme un agrément par acte individuel au sens du paragraphe 1 du présent article.

Article 13

Jusqu'à l'application des dispositions visées à l'article 30 paragraphe 2, un État membre peut considérer comme agréés conformément à la présente directive les professionnels qui n'ont pas été agréés par un acte individuel des autorités compétentes, mais qui ont cependant les mêmes qualifications dans cet État membre que les

personnes agréées par un acte individuel et effectuent à la date de l'agrément le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 au nom de ces personnes agréées.

Article 14

1. Un État membre peut considérer comme agréées conformément à la présente directive les sociétés de contrôle qui ont été agréées par un acte individuel des autorités compétentes de cet État membre avant la mise en application des dispositions visées à l'article 30 paragraphe 2.

2. Les conditions fixées à l'article 2 paragraphe 1 point b) sous ii) et iii) doivent être respectées au plus tard après un délai qui ne peut pas être fixé à plus de cinq ans à compter de la date de mise en application des dispositions visées à l'article 30 paragraphe 2.

3. Les personnes physiques qui ont effectué, jusqu'à la mise en application des dispositions visées à l'article 30 paragraphe 2, le contrôle des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 au nom de la société de contrôle peuvent, après cette date, être autorisées à continuer de l'effectuer, même si elles ne remplissent pas toutes les conditions de la présente directive.

Article 15

Jusqu'à un an après la mise en application des dispositions visées à l'article 30 paragraphe 2, les professionnels qui n'ont pas été agréés par un acte individuel des autorités compétentes, mais qui ont cependant qualité, dans un État membre, pour effectuer le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 et ont en fait exercé une telle activité jusqu'à cette date, peuvent être agréés par cet État membre conformément à la présente directive.

Article 16

Jusqu'à un an après la mise en application des dispositions visées à l'article 30 paragraphe 2, les États membres peuvent appliquer des mesures transitoires pour régler la situation des professionnels qui, après cette date, conserveront le droit d'effectuer le contrôle des documents comptables annuels de certains types de sociétés non soumises à un contrôle légal, mais qui ne pourraient plus l'effectuer par l'instauration de nouveaux contrôles légaux si l'on n'édicte pas des mesures particulières en leur faveur.

Article 17

L'article 3 est applicable aux articles 15 et 16.

Article 18

1. Jusqu'à six ans après la mise en application des dispositions visées à l'article 30 paragraphe 2, les États membres peuvent appliquer des mesures transitoires pour régler la situation des personnes en cours de formation professionnelle ou pratique à la date d'application des dispositions indiquées ci-avant qui ne rempliraient pas, à l'issue de leur formation, les conditions fixées par la présente directive et ne pourraient pas, de ce fait, effectuer le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 pour lequel elles ont été formées.

2. L'article 3 est applicable.

Article 19

Les professionnels visés aux articles 15 et 16 et les personnes visées à l'article 18 ne peuvent être agréés, par dérogation aux dispositions de l'article 4, que s'ils sont jugés aptes par les autorités compétentes à effectuer le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 et ont des qualifications équivalentes à celles des personnes agréées en application de l'article 4.

Article 20

Un État membre qui ne fait pas usage de la faculté prévue à l'article 51 paragraphe 2 de la directive 78/660/CEE et dans lequel, au moment de l'adoption de la présente directive, plusieurs catégories de personnes physiques peuvent, en vertu de la législation nationale, effectuer le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 point a) de la présente directive, peut, jusqu'à coordination ultérieure en matière de contrôle légal des documents comptables, spécialement agréer, pour effectuer le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 point a) d'une société qui ne dépasse pas les limites chiffrées de deux des trois critères fixés à l'article 27 de la directive 78/660/CEE, des personnes physiques agissant en leur propre nom :

a) qui satisfont aux conditions fixées aux articles 3 à 19 de la présente directive ; toutefois, dans ce cas, le niveau d'examen d'aptitude professionnelle peut être inférieur à celui fixé à l'article 4 de la présente directive,

et

- b) qui ont déjà effectué le contrôle légal de cette société lorsque celle-ci n'avait pas encore dépassé les limites chiffrées de deux des trois critères fixés à l'article 11 de la directive 78/660/CEE.

Toutefois, si la société fait partie d'un ensemble d'entreprises à consolider dépassant les limites de deux des trois critères visés à l'article 27 de la directive 78/660/CEE, ces personnes ne peuvent effectuer le contrôle légal des documents de cette société visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 point a) de la présente directive.

Article 21

Un État membre qui ne fait pas usage de la faculté prévue à l'article 6 paragraphe 1 de la directive 83/349/CEE et dans lequel, au moment de l'adoption de la présente directive, plusieurs catégories de personnes physiques peuvent, en vertu de la législation nationale, effectuer le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 point b) de la présente directive, peut, jusqu'à coordination ultérieure en matière de contrôle légal des documents comptables, spécialement agréer, pour effectuer le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 point b), une personne agréée en vertu de l'article 20 de la présente directive si, à la date de clôture du bilan de l'entreprise mère, l'ensemble des entreprises à consolider, sur la base de leurs derniers comptes annuels arrêtés, ne dépasse pas les limites chiffrées de deux des trois critères visés à l'article 27 de la directive 78/660/CEE, à condition qu'elle puisse effectuer le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 point a) de la présente directive, de toutes les entreprises comprises dans la consolidation.

Article 22

Un État membre qui fait usage de l'article 20 peut permettre que la formation pratique des personnes concernées, telle que visée à l'article 8, puisse être effectuée chez une personne qui a été agréée en vertu du droit de cet État membre à effectuer le contrôle légal visé à l'article 20.

SECTION III

Conscience professionnelle et indépendance

Article 23

Les États membres prescrivent que les personnes agréées pour le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 exécutent ce contrôle avec conscience professionnelle.

Article 24

Les États membres prescrivent que ces personnes ne peuvent effectuer un contrôle légal lorsqu'elles ne sont pas indépendantes selon le droit de l'État membre qui l'impose.

Article 25

Les articles 23 et 24 s'appliquent également aux personnes physiques qui satisfont aux conditions fixées aux articles 3 à 19 et effectuent le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 au nom d'une société de contrôle.

Article 26

Les États membres s'assurent que les personnes agréées sont passibles de sanctions appropriées lorsqu'elles n'effectuent pas le contrôle conformément aux articles 23, 24 et 25.

Article 27

Les États membres s'assurent qu'au moins les actionnaires, associés ou membres des sociétés de contrôle agréées, ainsi que les membres de l'organe d'administration, de direction ou de surveillance de ces sociétés, qui ne répondent pas personnellement dans un État membre aux conditions prévues aux articles 3 à 19 n'interviennent pas dans la réalisation d'un contrôle d'une manière qui porterait atteinte à l'indépendance de la personne physique qui effectue le contrôle des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 au nom de la société de contrôle.

SECTION IV

Publicité

Article 28

1. Les États membres s'assurent que les noms et adresses de toutes les personnes physiques et sociétés de contrôle agréées pour l'exercice du contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 sont tenus à la disposition du public.

2. En outre, pour chaque société de contrôle agréée, doivent être tenus à la disposition du public:

- a) les noms et adresses des personnes physiques visées à l'article 2 paragraphe 1 point b) sous i);

- b) les noms et adresses des actionnaires, associés ou membres de la société de contrôle;
 - c) les noms et adresses des membres de l'organe d'administration ou de direction de la société de contrôle.
3. Lorsqu'une personne physique peut effectuer le contrôle légal des documents visés à l'article 1^{er} paragraphe 1 d'une société dans les conditions visées aux articles 20, 21 et 22, le paragraphe 1 du présent article s'applique. Toutefois, il faut indiquer la catégorie de sociétés ou d'ensembles d'entreprises vis-à-vis desquels un tel contrôle peut être effectué.

SECTION V

Dispositions finales

Article 29

Le comité de contact institué par l'article 52 de la directive 78/660/CEE a également pour missions:

- a) de faciliter, sans préjudice des articles 169 et 170 du traité CEE, une application harmonisée de la présente directive par une concertation régulière, portant notamment sur les problèmes concrets de son application;
- b) de conseiller, si nécessaire, la Commission au sujet des compléments ou amendements à apporter à la présente directive.

Article 30

1. Les États membres mettent en vigueur, avant le 1^{er} janvier 1988, les dispositions législatives, réglementaires et administratives nécessaires pour se conformer à la présente directive. Ils en informent immédiatement la Commission.
2. Les États membres peuvent prévoir que les dispositions visées au paragraphe 1 ne s'appliquent qu'à partir du 1^{er} janvier 1990.
3. Les États membres veillent à communiquer à la Commission le texte des dispositions essentielles de droit interne qu'ils adoptent dans le domaine régi par la présente directive.
4. Les États membres veillent également à communiquer à la Commission la liste des examens organisés ou reconnus conformément à l'article 4.

Article 31

Les États membres sont destinataires de la présente directive.

Fait à Luxembourg, le 10 avril 1984.

Par le Conseil

Le président

C. CHEYSSON