

Projet ICare

Besoins professionnels & Signature

Référence : ICARE/CAB/TPC/DOC_3/v1

Type : Note de travail

Diffusion : Publique

Date : 10/01/2002

Titre : **ICare –Spécification de besoins professionnels
en matière de signature électronique**

Auteur(s) : Thierry Piette-Coudol, avocat

Résumé :

Ce document présente les besoins professionnels des experts-comptables en matière de signature électronique .

TABLE DES MATIERES

1	INTRODUCTION	3
2	FONCTIONS DE BASE DE LA SINE	3
2.1	DÉFINITION DE LA SIGNATURE DES EXPERTS-COMPTABLES	3
2.2	PROTÉGER LA SIGNATURE INSTITUTIONNELLE DES EXPERTS-COMPTABLES	4
2.3	AUTHENTIFIER LE SIGNATAIRE EXPERT-COMPTABLE	4
2.4	VÉRIFIER LA QUALITÉ DE LA SIGNATURE DE L'EXPERT-COMPTABLE	4
2.5	GARANTIR LA RÉALISATION D'UNE OPÉRATION DE SIGNATURE :	4
3	CARACTERISTIQUES DE LA SIGNATURE DES EXPERTS-COMPTABLES	5
3.1	CARACTÉRISTIQUES PROFESSIONNELLES DE LA SINE	5
3.1.1.	<i>L'exercice professionnel des EC</i>	5
3.1.2.	<i>La pratique professionnelle des EC et la SINE</i>	6
3.1.3.	<i>SINE et délégation</i>	6
3.2	CARACTÉRISTIQUES TECHNIQUES DE LA SINE	6
3.2.1.	<i>Les signatures multiples et la SINE</i>	6
3.2.2.	<i>L'attribution des certificats en fonction de la qualité EC et de CC</i>	7
4.	AUTRES ÉLÉMENTS D'INFORMATION	8
4.1.	LES DOCUMENTS CONCERNÉS PAR LA SINE	8
4.2.	LES ACTEURS CONCERNÉS PAR LA VÉRIFICATION DE LA SINE SONT L'EC ET LE CC AINSI QUE :	8
5.	ANNEXE I- L'ORGANISATION PROFESSIONNELLE DES EXPERTS-COMPTABLES	9
5.1	LES EXPERTS-COMPTABLES ET L'ORDRE	9
5.2.	LE CONSEIL SUPÉRIEUR DE L'ORDRE	9
6.	ANNEXE II- L'ORGANISATION PROFESSIONNELLE DES COMMISSAIRES AUX COMPTES	
	10	
6.1.	HISTORIQUE DU COMMISSARIAT AUX COMPTES	10
6.2.	L'ORGANISATION PROFESSIONNELLE	10

1 Introduction

Chacun dispose d'une signature manuscrite pour valider toutes sortes de documents. Bientôt toute personne sera susceptible de posséder une signature électronique en tant qu'individu. La problématique générale de la signature juridique se posera en contexte électronique et devra y trouver des réponses appropriées.

Ainsi on ne peut guère séparer la signature du document sur lequel elle est apposée. Si chacun a droit à une signature, il n'est guère possible d'employer celle-ci dans la variété des documents qui se présentent à lui pendant son existence. De nombreux types de documents réclament la signature d'une personne autorisée ou habilitée juridiquement. Faute de cette habilitation, la signature reste valide en soi, mais elle ne rend pas valide le document sur lequel elle est apposée.

Dans de semblables circonstances, le certificat électronique employé en support d'une signature électronique garantira, comme à l'habitude, l'identité de la personne, mais pas son habilitation à signer le document considéré.

La réflexion sur le développement de la certification d'attribut rencontre ici un chantier de grande ampleur. L'attribut ou l'habilitation à certifier en complément de l'identité correspond à la qualité professionnelle.

Un vaste ensemble de professionnels est concerné par cette question, celui des professionnels libéraux. Répartis entre plusieurs spécialités comme dans les secteurs du droit et du chiffre, l'organisation et le fonctionnement professionnels sont fixés par l'Etat et confiés à un Ordre qui les administre quotidiennement.

Nous avons retenu ci-contre le cas des experts-comptables.

2 Fonctions de base de la SINE

2.1 Définition de la signature des experts-comptables

La signature des experts-comptables est appelée par ceux-ci SINE c'est-à-dire Signature Institutionnelle Non Ecrite. Il s'agit d'une signature faisant appel aux technologies de l'information et de la communication, une signature des professionnels apposée sur les documents de leur pratique professionnelle, d'où le terme "institutionnel" qui rappelle en outre que leur profession est organisée par la Loi et est gérée par un Ordre professionnel¹.

Suite à une étude de faisabilité effectuée par un groupe de travail interne spécialisé, le Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables (CS-OEC) a décidé de s'appuyer sur la technologie de la signature électronique. Une étude de faisabilité a énoncé les fonctions de base que la SINE devra couvrir, à savoir :

1. Protéger la signature institutionnelle de l'expert-comptable (EC),
2. Assurer l'identification du signataire EC,
3. Vérifier la qualité de la signature de l'EC et donc son appartenance à l'Ordre,
4. Garantir la réalisation d'une opération de signature,

Si les points 2 et 4 sont relativement classiques, on voit que c'est une signature de professionnel qui est concerné (point 1), un professionnel appartenant ou non à l'Ordre (point 3). L'alliance de ces deux exigences qui est gérée en permanence par le système dit du "tableau" pourrait être transposée dans le secteur des certificats d'attribut.

La signature SINE est une signature institutionnelle dans un environnement dématérialisé devant être équivalente à la signature manuscrite de l'EC. Ses interlocuteurs doivent pouvoir la considérer comme telle. La certification électronique des Transferts de Données Fiscales et Comptables (TDFC et EDI-TDFC), parfois

¹ Voir ci-après, Annexe 1.

appelée à tort signature électronique, scellement ou sécurisation électronique, a été mise en place pour régler les problèmes de sécurisation du transport d'information et d'identification de l'émetteur. Elle n'a aucun rapport avec la SINE qui est attachée à la profession comptable libérale.

2.2 Protéger la signature institutionnelle des experts-comptables

La signature institutionnelle de l'expert-comptable doit pouvoir être véhiculée sur des réseaux ouverts et réputés non fiables tels que le réseau Internet, sans pouvoir être remise en question. Ceci veut dire que la signature institutionnelle doit être intrinsèquement sûre et protéger autant le nom que le renom de la profession d'expert-comptable.

- La SINE ne doit pas pouvoir être contrefaite sans que cela soit détecté par le récepteur : la modification du contenu d'un document signé par la SINE doit conduire à un échec de la vérification. De même, la signature d'un document par une personne autre que celle désignée comme signataire doit conduire au même échec.
- La SINE ne doit pas pouvoir être déléguée : l'outil de signature est placé sous la seule responsabilité de son propriétaire, en particulier l'opération technique de signature est assujettie à un acte volontaire tel que l'entrée d'un code confidentiel.

2.3 Authentifier le signataire expert-comptable

La SINE doit porter en elle-même l'identification indubitable du signataire, c'est-à-dire le nom de l'expert-comptable et associé quelquefois au nom de son cabinet : elle doit permettre au récepteur d'identifier le signataire

Le document signé porte le nom explicite du signataire supposé et son appartenance à un cabinet. L'opération de vérification de signature doit permettre au vérificateur, c'est-à-dire à la partie réceptrice que la SINE provient bien du signataire attendu.

2.4 Vérifier la qualité de la signature de l'expert-comptable

La SINE doit porter en elle-même la qualification du signataire et ses habilitations, à savoir pour la SINE celle de l'expert-comptable :

- vérification que l'émetteur des informations est une personne "qualifiée",
- sachant que la signature n'est autorisée que si l'expert-comptable est régulièrement inscrit et ne fait l'objet d'aucune suspension.

L'opération de vérification de signature doit permettre au vérificateur de s'assurer que le signataire a bien la qualité d'expert-comptable. Cette garantie peut être obtenue par le fait que les données de création de signature ont été émises par une autorité compétente.

2.5 Garantir la réalisation d'une opération de signature :

La SINE doit permettre de prouver a posteriori, la réalisation d'une opération de signature :

- dans le cadre des programmes d'audit (interne ou externe), vérification de la signature d'un expert-comptable, laquelle est toujours attachée au contenu du document qui l'accompagne,
- rendre compte d'une opération ou d'un traitement à une personne autorisée.

La SINE doit toujours pouvoir être vérifiée tant que le document auquel elle se rapporte existe (est opposable).

3 CARACTERISTIQUES DE LA SIGNATURE DES EXPERTS-COMPTABLES

3.1 Caractéristiques professionnelles de la SINE

3.1.1. L'exercice professionnel des EC

L'exercice professionnel des EC comprend plusieurs positions qui sont déterminés par le Décret n°45-2370 du 15 octobre 1945 portant règlement d'administration publique pour l'application de l'ordonnance du 19 septembre 1945 relative à l'ordre des experts-comptables. Les positions sont les suivantes :

- L'inscription au tableau,
- Le transfert d'inscription,
- La cessation provisoire des fonctions,
- La démission,
- La radiation.

L'inscription au tableau : toute entité répondant aux exigences réglementaires peut demander son inscription au tableau, ainsi :

- les EC diplômés
- Les experts-comptables stagiaires,
- Les sociétés d'expertise-comptable sous leur raison ou dénomination sociale.

Les inscrits sont classés sur le tableau de chaque circonscription régionale, dans leurs sections respectives, par département et par ordre alphabétique, avec l'indication de leur adresse professionnelle et de l'année de leur inscription au tableau. Les experts-comptables stagiaires sont classés dans leur colonne d'après la date de leur admission. La demande d'inscription au tableau adressée au conseil régional doit être accompagnée de toutes les pièces justifiant que l'intéressé remplit les conditions fixées par le statut de l'ordre.

Le transfert d'inscription : si un inscrit transporte son cabinet dans une autre circonscription régionale, son inscription est transférée, à la diligence de l'intéressé, au tableau de la nouvelle circonscription dont il dépend.

La cessation provisoire des fonctions : tout membre de l'ordre peut demander à cesser provisoirement d'en faire partie. La demande adressée au conseil régional, par lettre recommandée, avec demande d'avis de réception, doit être motivée et préciser, notamment, la nouvelle activité que l'intéressé désire exercer. Elle indique la date à laquelle celui-ci entend cesser son activité de membre de l'ordre. L'intéressé a la faculté d'entreprendre sa nouvelle activité, même si la décision du conseil de l'ordre n'est pas encore intervenue, à la condition d'en informer le conseil régional au moins huit jours à l'avance par lettre recommandée avec demande d'avis de réception, d'être à jour des cotisations professionnelles et de sécurité sociale auxquelles il est personnellement tenu et de cesser préalablement son activité de membre de l'ordre. L'intéressé peut, quand il le désire, et s'il remplit à ce moment les conditions nécessaires fixées par le statut de l'ordre, obtenir sa réinscription au tableau suivant la procédure prévue pour l'inscription.

La démission : tout membre est susceptible de démissionner de l'Ordre pour des raisons personnelles.

La radiation : Un membre peut être réputé démissionnaire et être radié du tableau si sans motif valable et pendant deux années consécutives, il n'a pas payé sa cotisation professionnelle annuelle ou les cotisations dont il est personnellement tenu au titre des régimes de sécurité sociale qui lui sont applicables. Peut encore être radiée d'office du tableau toute personne physique ou morale qui vient à ne plus satisfaire aux conditions exigées pour être inscrite au tableau (sauf questions touchant à la moralité qui relèvent de la procédure disciplinaire).

Le tableau est tenu dans chacune des 22 circonscriptions régionales de l'Ordre. Le tableau ainsi que la liste des personnes et des sociétés autorisées à exercer, par décision du ministre de l'économie nationale et du ministre des affaires étrangères, sont tenus à la disposition du public, tant au siège du conseil régional qu'au siège des circonscriptions administratives et dans les tribunaux et études d'officiers ministériels de la circonscription. Ils sont publiés chaque année, aux frais de l'ordre, dans un journal d'annonces légales de la circonscription. Toutefois, la publication du tableau et de la liste complète pourra n'être renouvelée que tous les cinq ans, la publication annuelle pouvant être limitée aux modifications survenues depuis la dernière publication intégrale.

3.1.2. La pratique professionnelle des EC et la SINE

Lorsque l'EC, inscrit régulièrement au tableau, exerce habituellement sa profession, il est susceptible d'employer une SINE pour signer des documents. Cependant sa SINE peut connaître différentes modalités selon la façon dont il pratique sa profession. Une SINE peut être apposée sur tout d'un document dans le cadre d'une mission prédéfinie (attestation des comptes annuels, visa d'une déclaration, certification de comptes, rapport d'audit, etc.) ou sur un courrier ou un document nécessitant l'acceptation d'un professionnel par les personnes suivantes :

- par l'expert-comptable dans le cadre de sa fonction,
- par le collaborateur qui assisterait l'EC dans le cadre de sa mission (en sus de la signature de l'EC en charge),
- dans les sociétés d'expertise comptable, par le représentant légal ou un autre expert-comptable inscrit ayant reçu délégation à cet effet ("signature sociale" en sus de la signature de l'EC et éventuellement du collaborateur).²

A l'intérieur d'une société d'expertise comptable, les gérants, le président du conseil d'administration ou du conseil de surveillance, les directeurs généraux ou les membres du directoire, ainsi que la moitié au moins des administrateurs ou des membres du conseil de surveillance, doivent être des experts-comptables, membres de la société (article 7.-5 de l'ordonnance n°45-2138 du 19 septembre 1945, modifiée notamment par les lois n°94-679 du 8 août 1994 et n°95-116 du 4 février 1995).

L'expert-comptable exerce son activité dans une société d'expertise comptable (SEC) qui est déclarée soit son nom propre ou au sein d'une association, soit en tant que société. Une SEC est obligatoirement inscrite à l'Ordre, ainsi que ses dirigeants. Selon cette ordonnance, à partir d'août 1999 seul un expert-comptable peut exercer la direction d'une SEC. *Ces diverses formes d'exercice sont compatibles entre elles* (article 12 de l'ordonnance n°45-2138 du 19 septembre 1945 modifiée).

3.1.3. SINE et délégation

La SINE est la signature électronique d'un document lui-même électronique, qui est toujours générée par l'expert-comptable responsable des travaux, et par laquelle :

- dans le cadre de ses missions, il indique avoir effectué les diligences prévues par les normes définies par le CS-OEC pour obtenir les informations figurant dans le document sur lequel s'applique sa signature,
- dans le cadre plus général, réglementaire ou contractuel, il s'engage sur les informations contenues dans le document sur lequel s'applique sa signature (ex : lettre, vote, etc.).

A ce titre, la SINE n'est pas une sécurisation des informations transportées, domaine traditionnel de la signature numérique. Mais surtout, la SINE ne peut pas être délégué à une autre personne même si elle est elle-même expert-comptable, car elle est attachée à la personne physique et non à la fonction exercée, quelle que soit la fonction.

3.2 Caractéristiques techniques de la SINE

3.2.1. Les signatures multiples et la SINE

Un document électronique peut recevoir plusieurs SINE. Certains documents comme l'attestation de présentation et d'examen des comptes annuels peuvent recevoir la signature de plusieurs personnes pour marquer la responsabilité solidaire :

- la signature de l'exécutant : l'expert-comptable qui est en charge du dossier (même si un de ses adjoints a fait les travaux),
- la signature sociale : celle du représentant légal de la société d'expertise comptable.

Au total, un même document validé par un EC avec ou sans collaborateur (EC), en cabinet individuel ou collectif est susceptibles de recevoir une, deux ou trois SINE.

Naturellement, ces exigences doivent être combinées avec les cas standards de multi-signature :

- sur-signature : le second signataire signe le document signé par le premier (dont sa signature),

² Guide d'application des Normes Professionnelles " Les attestations dans les missions de Présentation et d'Examen des Comptes annuels ", CS-OEC, Décembre 1995

- co-signature : les deux signataires signent indépendamment le même document, et les deux signatures sont ajoutées au document.

Dans le cas des multi-signatures, les signatures SINE peuvent être décalées dans le temps et dans l'espace (workflow) avec éventuellement une ou plusieurs télétransmissions intermédiaires.

3.2.2. L'attribution des certificats en fonction de la qualité EC et de CC

Du côté du signataire, la mise en œuvre d'une signature électronique commence par l'obtention d'un certificat électronique. L'EC doit, en tant que EC inscrit au tableau, demander un certificat d'EC. Or l'opération peut se complexifier dans la mesure où l'expert-comptable exerce simultanément une autre fonction professionnelle compatible et professionnelle, celle de commissaire aux comptes (CC)³. Les EC sont environ au nombre de 16.600 et les CC au nombre de 13.300. La majorité des membres sont à la fois EC et CC.

Une personne peut être à la fois EC et CC. Dans ce cas, elle peut exprimer la demande de pouvoir signer SINE pour chacune des deux qualités. Les règles suivantes sont applicables :

- une personne possède un certificat selon la qualité pour laquelle elle exerce. Si elle est à la fois EC et CC elle a donc deux certificats ;
- chaque certificat contient la qualité du signataire (EC ou CC) ;
- s'ils sont demandés au même moment, les deux certificats doivent être générés au cours de la même procédure et les bi-clés et certificats chargés dans le même support physique ;
- s'ils ne sont pas demandés au même moment, il y a remplacement du support par un nouveau support⁴ ;
- le support physique doit pouvoir être consultable en lecture pour savoir s'il contient un ou plusieurs certificats et pour quelle(s) qualité(s) ;
- pour des raisons d'ergonomie et d'acceptabilité par les professionnels, le support physique possède une seule donnée d'activation (même s'il y a plusieurs certificats dans le support) ;
- en fonction de la qualité demandée le support doit effectuer les calculs de signature avec la clé privée correspondante.

La bibliothèque de fonctions de l'outil de signature doit permettre de choisir le type de signature en cas de pluralité de certificats dans le support (qualité du signataire).

³ Voir sur les CC et leur organisation professionnelle l'annexe 2.

⁴ Exemple : un EC possède son bi-clé / certificat dans un support, puis demande de pouvoir signer également en tant que CC. Il effectue alors une nouvelle demande en indiquant les deux qualités, en conséquence son certificat précédent est révoqué, son support doit être détruit et un nouveau support contenant les deux bi-clés / certificats est émis.

4. Autres éléments d'information

4.1. Les documents concernés par la SINE

La SINE est la signature électronique d'un document lui-même sous forme électronique, qui est toujours générée par l'EC responsable des travaux, et par laquelle :

- dans le cadre de ses missions, il indique avoir effectué les diligences prévues par les normes définies par le CS-OEC pour obtenir les informations figurant dans le document sur lequel s'applique sa signature,
- dans un cadre plus général, réglementaire ou contractuel, il s'engage sur les informations contenues dans le document sur lequel s'applique sa signature (ex : lettre, vote, etc.).

Cependant, la SINE ne peut être déléguée à une autre personne même si celle-ci est elle-même EC car elle est attachée à la personne physique, quelles que soient sa fonction et sa position hiérarchique dans le cabinet.

Les documents concernés par la SINE sont, en particulier, les suivants :

- la lettre de mission ou l'acceptation de mandat,
- le rapport de fin de mission,
- l'attestation de présentation et d'examen des comptes annuels,
- les déclarations fiscales exigeant le visa de l'EC qui s'est assuré de la régularité et de la concordance entre les résultats fiscaux et la comptabilité,
- la correspondance dans le cadre de la procédure d'alerte,
- les rapports, général, spécial et autres du CC,
- etc.

Les documents à signer se présentent sous la forme de fichiers électroniques d'origines variées. Le processus d'application de la SINE doit assurer la concordance entre le fichier électronique signé issu d'une application bureautique ou de gestion et la visualisation pour le consentement du signataire.

4.2. Les acteurs concernés par la vérification de la SINE sont l'EC et le CC ainsi que :

Les acteurs concernés par la vérification de la SINE sont l'EC et le CC ainsi que (liste non exhaustive) :

- les clients de l'EC, et toute personne autorisée par eux,
- les auditeurs (EC, CC, experts judiciaires, Cour des Comptes, Commission des Opérations de Bourse (COB), Bureau de Vérification des Comptes Informatisés (BVCI), police judiciaire, etc.)
- les organismes de gestion agréés (Centres de Gestion Agréés (CGA) et Associations Agréées (AGA)),
- le CS-OEC, la CNCC, les Conseils Régionaux de l'Ordre des experts-comptables (CR-OEC),
- les administrations fiscales et sociales,
- les SSII et organismes relais,
- les banques, la Banque de France, l'Insee, le greffe, le tribunal de commerce, le Centre de Formalité des Entreprises (CFE), etc.
- les tiers de confiance, horodateurs, archiveurs, routeurs, etc.

5. Annexe I- l'organisation professionnelle des experts-comptables

5.1 Les experts-comptables et l'Ordre

Les EC sont des professionnels libéraux indépendants. Après une solide formation théorique et pratique, les EC doivent obligatoirement, pour exercer la profession, être inscrits à l'Ordre des EC, après avoir prêté serment. Ils sont soumis à une déontologie rigoureuse dans l'intérêt de leurs clients.

Le métier d'EC a préexisté à l'organisation de la profession en ordre professionnel ; le métier de comptable, privé ou public, est en effet pratiqué depuis très longtemps. La première organisation importante de comptables en France fut créée en 1881 sous le nom de la société de comptabilité de France. L'Ordre des EC et des comptables agréés, placé sous la tutelle du Ministère des finances, est institué par la loi du 3 avril 1942. Il est redéfini par l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 qui demeure le texte de base de l'organisation actuelle en France. L'ordonnance a été modifiée une première fois par la loi du 31 octobre 1968 qui a apporté un certain nombre de changements dans la définition légale des missions de l'EC et du comptable agréé et qui a supprimé le recrutement des comptables agréés.

La loi du 8 août 1994, quant à elle, a supprimé toute référence au «comptable agréé» et a élargi le champ d'intervention des EC. Les grandes missions confiées à l'Ordre sont les suivantes : assurer la promotion de la profession, protéger les intérêts de ses membres, affirmer sa contribution à l'évolution et au redressement de l'économie du pays et préconiser toutes les mesures susceptibles d'atteindre ces objectifs. Et ce, dans l'intérêt général du public.

5.2. Le Conseil Supérieur de l'Ordre

L'Ordre est représenté par le Conseil supérieur, dont le siège est 153, rue de Courcelles, 75017

A Paris (URL : www.experts-comptables.org) Le Conseil supérieur a seul qualité pour exercer, devant toutes les juridictions, tous les droits réservés à la partie civile, notamment par voie de citation directe devant les tribunaux répressifs, relativement aux faits portant un préjudice direct ou indirect à l'intérêt collectif de la profession d'EC.

Le Conseil supérieur est composé des présidents des 22 conseils régionaux et de membres élus. Le nombre des membres élus est égal au double de celui des présidents de conseils régionaux. Le Conseil supérieur élit parmi ses membres un bureau. Les membres du bureau sont élus tous les deux ans au scrutin secret. Le bureau du Conseil supérieur est composé de 15 membres dont un président, sept vice-présidents, un trésorier et six assesseurs. Le Conseil supérieur élit également en son sein les membres des commissions. Le Conseil supérieur est organisé en secteurs d'activité, commissions et comités.

6. Annexe II- l'organisation professionnelle des commissaires aux comptes

Remarque : les besoins des commissaires aux comptes en matière de signature électronique sont identiques à ceux des experts-comptables.

6.1. Historique du commissariat aux comptes

Le commissariat aux comptes est en France, une institution plus que centenaire, bien que relativement récente en tant que profession organisée. Si une qualification de "commissaire" apparaît pour la première fois en 1863, c'est la loi du 24 juillet 1867 sur les sociétés qui a institué le "commissaire de sociétés" à l'époque de la révolution industrielle.

En 1935, les pouvoirs du commissaire aux comptes sont élargis du fait des scandales financiers de l'époque. Une procédure d'agrément par les Cours d'appel est instituée pour les commissaires aux comptes contrôlant les sociétés faisant publiquement appel à l'épargne et obligation est faite au commissaire aux comptes de révéler au Procureur de la République les faits délictueux dont il a eu connaissance. Après guerre, la nécessité de promouvoir le marché financier pour soutenir l'expansion économique a suscité une réforme importante du commissariat aux comptes, réalisée par la loi du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales.

Le commissariat aux comptes est érigé en une profession qu'organise le décret du 12 août 1969, créant une Compagnie nationale des commissaires aux comptes, placée auprès du Ministre de la justice. Au cours des récentes années une succession de lois et règlements a modernisé l'ensemble du système d'informations comptables et financières, compte tenu notamment des directives d'harmonisation européennes, du développement des normes internationales et de l'apparition des difficultés des entreprises. Il s'agit notamment de :

- la loi du 30 avril 1983 prise pour l'application de la IV^{ème} directive des Communautés européennes ;
- la loi du 7 juillet 1983 sur les sociétés d'économie mixte ;
- la loi du 1er mars 1984 relative à la prévention des difficultés des entreprises ;
- la loi du 25 janvier 1984 sur les établissements de crédit ;
- la loi du 3 janvier 1985 relative aux comptes consolidés.

De ces textes résultent pour le commissaire aux comptes une extension de son champ d'intervention, notamment aux entités économiques du secteur public et aux associations et un élargissement du contenu même de sa mission, en particulier à l'alerte si la continuité de l'entreprise apparaît compromise et, dans certains cas, à l'examen des documents semestriels et prévisionnels. Depuis 1985, de nombreuses lois ont étendu le Commissariat aux comptes à diverses entités débordant du cadre strict de l'entreprise. Plus généralement, ces réformes ont pour objet de répondre au besoin d'une information fiable non seulement au profit des organes internes à l'entreprise, mais également de ses partenaires externes et des autorités. publiques intéressées, ce que traduit l'obligation de déposer au greffe du Tribunal de commerce le rapport du commissaire aux comptes avec les comptes annuels.

6.2. L'organisation professionnelle

L'organisation professionnelle des commissaires aux comptes a été créée par le décret n° 69- 10 du 12 août 1969 modifié par décret n° 76-1141 du 7 décembre 1976 puis modifié par décret n° 85-665 du 3 juillet 1985 et par décret n° 93-9 du 4 janvier 1993. L'inscription et la discipline des membres de la profession relèvent des Commissions placées auprès des Cours d'appel, ainsi que d'une Instance nationale placée auprès du Ministère de la justice.

Les Compagnies régionales constituées au chef-lieu de chaque Cour d'appel sont désignées par le nom de ce chef-lieu. Elles regroupent tous les commissaires aux comptes et les sociétés de commissaires aux comptes figurant sur la liste dressée par la Commission régionale pour le ressort de la Cour d'appel. Elles sont dotées de la personnalité morale. Les Compagnies sont administrées par un Conseil régional élu qui désigne un bureau et le président de la Compagnie régionale.

Le Conseil régional a pour mission essentiellement d'assurer la gestion administrative de ses membres, la défense de leurs intérêts, le bon exercice et la surveillance de la profession. A cet effet, il organise des actions de formation dans le cadre des directives du Conseil national, et met en œuvre un examen de l'activité des professionnels. Il assure les liaisons nécessaires avec les Pouvoirs Publics et les autorités constituées compétentes.

Le Conseil national siège au 8 rue de l'Amiral de Coligny, 75001 Paris (URL : www.cncc.fr). Le Conseil national est composé de commissaires aux comptes élus au sein de chaque Conseil régional à raison d'un délégué par 200 membres ou fraction de 200 membres. Chaque délégué est élu pour 4 ans et son mandat prend effet le 1er janvier de l'année qui suit son élection au Conseil régional de sa Compagnie. Le Conseil national est renouvelé par moitié tous les 2 ans et procède à chacun de ces renouvellements à l'élection de son président et des membres de son bureau. Il nomme également les présidents des Commissions permanentes, commissions techniques et groupes de travail.

Le Conseil national a pour mission d'assurer l'administration de la Compagnie nationale et la gestion de ses biens. Il représente la Compagnie nationale auprès des Pouvoirs Publics et donne son avis sur demande du Garde des Sceaux. Il s'assure à l'échelon national du bon exercice de la profession, de sa surveillance, de la défense et de l'honneur de ses membres. Il coordonne également l'action des Conseils régionaux en matière de discipline et de formation. Le Conseil national se réunit habituellement quatre fois par an, et peut être convoqué aussi souvent que nécessaire par son président après avis des membres du bureau. Il peut également être convoqué sur demande du Garde des Sceaux. Chacune de ses décisions prend la forme d'une délibération votée à la majorité des membres présents ou représentés.