

C.R.C.C. PARIS

AU CŒUR DE L'ACTUALITE

26/03/2007



Animations de secteurs

SOMMAIRE



- Les normes professionnelles,
- Rapport général: La justification des appréciations,
- Le guide d'exercice professionnel.



Les normes professionnelles

- Les normes « Pourquoi ? » »
- Les normes « Comment ? » »
- Les normes « Ou en est-on ? » »

Les normes « Pourquoi? »

- Article 14 du code de déontologie :
 - « Le commissaire aux comptes accomplit sa mission en respectant les normes d'exercice professionnel homologuées par le garde des sceaux, ministre de la justice. Il prend en considération les bonnes pratiques professionnelles identifiées par le Haut Conseil du commissariat aux comptes et publiées.».....



Les normes « Pourquoi? »

- Article 14 du code de déontologie :
 - « En l'absence de norme d'exercice professionnel homologuée par le garde des sceaux, le projet de norme transmis par la Compagnie nationale des commissaires aux comptes au garde des sceaux en vue de l'examen de son homologation, après avis du H3C, peut être pris comme référence par les professionnels tant que le garde des sceaux ne s'est pas prononcé sur l'homologation »....



Les normes « Pourquoi? »

- Article 14 du code de déontologie :
 - « Les normes du référentiel établi par la CNCC avant l'entrée en vigueur de la loi du 1 août 2003 (LSF) et non contraires aux lois et règlements ont une valeur d'usage, jusqu'à leur remplacement par des normes d'exercice professionnel mentionnées au premier alinéa et, au plus tard, jusqu'au ~~30 septembre 2006~~
1 mai 2007 »



Les normes « Comment? » »

- Au niveau INTERNATIONAL:
 - IAASB élabore les ISAs
- En France:
 - CNCC élabore les NEP (via le CNP)
 - Approbation par le bureau puis le Conseil National
 - H3C émet un avis
 - Garde des Sceaux homologue.

Les normes « Comment? »

- La CNCC adapte les Normes:
 - Adapter ne veut pas dire « réécrire »,
 - Adapter veut dire « Rendre claire et intelligible par tous »,
 - Par une rédaction au présent de l'indicatif pour ce qui concerne les obligations,
 - Suffisamment explicite pour qu'il ne soit pas nécessaire de fournir des exemples de rédaction ou des modèles,
 - Et, en restant au plus près des normes internationales.



Les normes « Comment? »

- **Avantages de ces nouvelles dispositions :**
 - *Le fait que les normes soient homologuées par le garde des sceaux, et que l'arrêté d'homologation soit publié au Journal officiel, leur confère une nature réglementaire qui les rend véritablement opposables aux tiers.*
 - *Des normes rédigées en bon français parfaitement compréhensibles par tous*
 - *Des normes conformes au nouveau référentiel international*



Les normes « Comment? »

- Les changements proviennent en fait du nouveau modèle de l'IAASB d'approche par les risques.
- L'approche d'audit est plus intégrée en s'articulant en **deux étapes** :
 - une **prise de connaissance** de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne, qui mène à une évaluation des risques,
 - une réponse sous forme de **tests de procédures et/ou de contrôles de substance** menés par l'auditeur au regard des risques qu'il a évalués.



Les normes « Ou en est-on? »

- **Organisation du recueil des normes (rappel)**
 - *Série 2: Normes d'audit CNCC via les normes ISA*
 - *Série 3: Norme d'examen limité via ISRE*
 - *Série 4: Interventions définies par convention*
 - *Série 5: Vérifications et informations spécifiques*
 - *Série 6: Interventions définies par loi ou règlement*
 - *Série 7: Missions particulières confiées à un Cac*

Les normes « Ou en est-on? »

- **Les NEP concernent :**
 - Les normes d'audit de la série 2,
 - La norme d'examen limité de la série 3,
 - Celles relatives aux interventions définies par convention et les diligences directement liées (DDL) de la série 4.

Les normes « Ou en est-on? »

- **A ce jour:**
 - 11 NEP homologuées
 - 6 NEP transmis au H3C pour avis, avant homologation.
- **Reste:**
 - 13 normes d'audit (certaines déjà en discussion)
 - 1 norme d'examen limité actuellement en discussion,
 - 6 DDL.



Les normes « Ou en est-on? »

- Panorama des NEP actuellement à disposition



Nouvelles normes d'exercice professionnel homologuées :

- NEP 200 Principes applicables à l'audit des comptes mis en œuvre dans le cadre de la certification des comptes
- NEP 210 La lettre de mission du commissaire aux comptes
- NEP 300 La planification de l'audit
- NEP 315 La connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes
- NEP 320 Anomalies significatives et seuil de signification
- NEP 330 Procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques
- NEP 500 Caractère probant des éléments collectés
- NEP 501 Caractère probant des éléments collectés (applications spécifiques)
- NEP 505 Demandes de confirmation des tiers
- NEP 520 Procédures analytiques
- NEP 705 La justification des appréciations



NEP en cours d'homologation :

- NEP 100 Audit des comptes réalisé par plusieurs commissaires aux comptes
- NEP 230 Documentation de l'audit des comptes
- NEP 240 Prise en considération de la possibilité de fraudes lors de l'audit des comptes
- NEP 540 Appréciation des estimations comptables
- NEP 620 Intervention d'un expert
- NEP 630 Utilisation des travaux d'un expert-comptable intervenant dans l'entité



NEP 100 : « AUDIT DES COMPTES RÉALISÉS PAR PLUSIEURS COMMISSAIRES AUX COMPTES »

Principes qui régissent l'exercice collégial de l'audit des comptes :

- Chaque commissaire aux comptes :
 - ✓ Prend connaissance de l'entité et de son environnement
 - ✓ Évalue le risque d'anomalies significatives
 - ✓ Détermine le seuil de signification
- Concertation :
 - ✓ Approche d'audit
 - ✓ Plan de mission et programme de travail



NEP 100 : « AUDIT DES COMPTES RÉALISÉS PAR PLUSIEURS COMMISSAIRES AUX COMPTES »

Les procédures d'audit sont réparties de manière concertée, la répartition est équilibrée sur la base de critères :

- ✓ quantitatifs (volumes horaires)
- ✓ qualitatifs (expérience ou qualification des équipes d'audit)

Chaque commissaire procède :

- ✓ à la revue des travaux de l'autre
- ✓ et fait figurer dans son dossier les éléments

Les commissaires :

- ✓ Communiquent ensemble
- ✓ Signent chacun les rapports



NEP 230 : « DOCUMENTATION DE L'AUDIT DES COMPTES »

■ NOUVEAUTES :

Le §4 « ... dans son dossier les éléments qui permettent à toute autre personne ayant une expérience de la pratique de l'audit et n'ayant pas participé à la mission d'être en mesure de comprendre » les éléments clés du dossier.

Le conseil national impose un blocage du dossier : « Il ne peut y apporter que des modifications de forme ou revoir leur classement dans un délai de quatre vingt dix jours après la réunion de l'organe délibérant appelé à statuer sur les comptes »



NEP 240 : « PRISE EN CONSIDERATION DE LA POSSIBILITE DE FRAUDES LORS DE L'AUDIT DES COMPTES »

- **La fraude se distingue de l'erreur par son caractère intentionnel.**
- **Le commissaire aux comptes met en œuvre des procédures...**
 - ✓ **demande à la direction des déclarations écrites**
- **La norme rappelle :**
 - ✓ **L'obligation de révélation des faits délictueux**
 - ✓ **L'obligation de déclaration de soupçons (blanchiment)**



NEP 540 : « APPRECIATION DES ESTIMATIONS COMPTABLES »

- ❖ Traite des estimations comptables
(y compris la juste valeur)
- ❖ Prévoit les procédures d'audit à mettre en œuvre en réponse au risque d'anomalies... :
 - vérification du mode de calcul suivi,
 - utilisation de sa propre estimation
 - examen du dénouement postérieur de l'estimation.

❖ **Prévoit que le commissaire aux comptes demande des déclarations écrites à la direction**

NEP 620 : « INTERVENTION D'UN EXPERT »

- **# entre la norme et le code de déontologie**
 - *texte de la norme* « le commissaire aux comptes **peut faire appel** à un expert »
 - *texte de l'article 7 du code de déontologie* : « **lorsqu'il n'a pas les compétences requises pour réaliser lui-même certains contrôles indispensables à l'exercice de sa mission, le commissaire aux comptes fait appel** à des experts... »
- (puisque le présent en droit français constitue un impératif : il fait appel= il doit faire appel)*

*... ce n'est pas tout à fait la même chose !
La norme sera-t-elle homologuée en l'état ?.... (à suivre)*



NEP 620 : « INTERVENTION D'UN EXPERT »

- **Référence aux travaux de l'expert dans le rapport du commissaire aux comptes**
 - *Le commissaire aux comptes peut estimer de faire référence aux travaux et aux conclusions de l'expert...*
 - *il importe que cette mention ne donne pas à croire que la responsabilité générale du praticien est amoindrie,*
 - *Cette mention risque de mettre exagérément en relief le travail du spécialiste comme source d'éléments probants.*

La norme sera-t-elle homologuée en l'état ?.... (à suivre)



NEP 705 : « JUSTIFICATION DES APPRECIATIONS »

- Contexte
- Les bonnes pratiques
- La norme



NEP 705 : « JUSTIFICATION DES APPRECIATIONS »

RAPPELS

- **LSF/ Code Commerce L 823-9:**
 - les CAC certifient en justifiant de leurs appréciations....
- **H3C/ Bonnes Pratiques: 4 mars 2004**
 - S'applique à toutes les personnes morales et à toutes les hypothèses: certification, réserves ou refus, comptes sociaux ou consolidés.
- **Norme: NEP 705, J.O du 14 octobre 2006.**



NEP 705 : « JUSTIFICATION DES APPRECIATIONS »

LA DEMARCHE DU CAC DOIT:

- **PERMETTRE D'ECLAIRER LES DESTINAIRES DU RAPPORT POUR MIEUX COMPRENDRE LES RAISONS DE L'OPINION DU CAC**
- ELLE NE DOIT PAS:**
- **SE SUBSTITUER A LA NECESSITE D'UNE RESERVE OU D'UN REFUS,**
- **DONNER UNE INFORMATION RELEVANT DE LA RESPONSABILITE DES DIRIGEANTS.**

NEP 705 : « JUSTIFICATION DES APPRECIATIONS »

MODALITES D'APPLICATION:

SUR LE FONDS:

- **Appréciations qui apparaissent importantes sur :**
 - 1. Les options dans les choix de méthodes comptables**
 - 2. Les estimations comptables importantes**
 - 3. La présentation des comptes**
 - 4. Le cas échéant, sur les procédures de contrôle interne**

MODALITES D'APPLICATION: SUR LA FORME:

- **Dans le rapport général en partie II**
- **En précisant sur chaque point:**
 - 1. L'identification du sujet et la référence aux comptes**
 - 2. Les diligences effectuées**
 - 3. Une conclusion**
- **En utilisant une formulation synthétique en cas d'absence de points importants.**

MODALITES D'APPLICATION:

ATTENTION AUX CAS SPECIFIQUES:

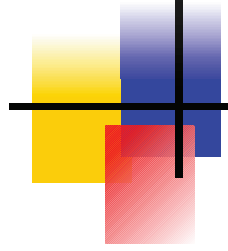
- ▶ **Observations:**
 - ▶ informations en partie I et en partie II
- ▶ **Réserves:**
 - ▶ La justification de la réserve doit figurer avec l'opinion en partie I. Les autres points sont mentionnés en partie II
- ▶ **Refus:**
 - ▶ Idem réserves.

ILLUSTRATIONS:

- **Plan comptable spécifique**
- **Opérations spécifiques: mandats, contrats longs, opérations en participation,....**
- **Changements de méthode**
- **Prise en compte de risques particuliers fondés sur des estimations**
- **Postes ou comptes importants**
- **Procédure d'alerte et maintien des coûts historiques.**

METHODOLOGIE

- **A partir de la synthèse d’audit: dégager les éventuels sujets importants**
- **Valider le fait qu’ils aient fait l’objet des contrôles appropriés**
- **Rédaction du rapport**



C.R.C.C. PARIS

ORGANISATION INTERNE DE LA STRUCTURE D'EXERCICE PROFESSIONNEL



ORGANISATION INTERNE DE LA STRUCTURE D'EXERCICE PROFESSIONNEL

- Textes de référence
- Champ d'application
- Notions abordées
- Formalisation
- Incidence lors d'un contrôle d'activité
- Exemple indicatif

TEXTES DE REFERENCE

- Au plan national
 - Norme 2-103 (*) de l'ancien référentiel
 - Article 15 du Code de Déontologie
 - Article 23 du Décret du 09/02/2007 : rapport de transparence (exercices clos après le 01/06/2008)
- Au plan international (normes IFAC)
 - Norme ISA 220
 - Norme ISCQ 1



Article 15 du C. de D.

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

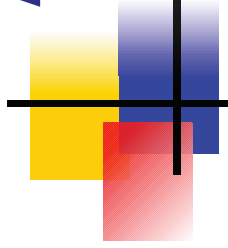
En particulier, chaque structure doit satisfaire aux exigences suivantes :

Article 15 du C. de D.

- a) Disposer des moyens permettant au commissaire aux comptes d'assumer ses responsabilités en matière :
 - d'adéquation à l'ampleur de la mission à accomplir des ressources humaines et des techniques mises en oeuvre ;
 - de contrôle du respect des règles applicables à la profession et d'appréciation régulière des risques ;
 - d'évaluation périodique en son sein des connaissances et de formation continue.

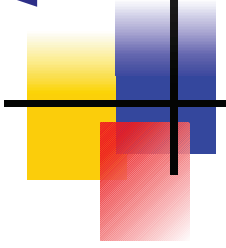
Article 15 du C. de D.

- b) Mettre en oeuvre des procédures :
 - assurant une évaluation périodique des conditions d'exercice de chaque mission de contrôle, en vue de vérifier que celle-ci peut être poursuivie dans le respect des exigences déontologiques, notamment en matière d'indépendance vis-à-vis de la personne ou de l'entité contrôlée ;
 - permettant de décider rapidement des mesures de sauvegarde si celles-ci s'avèrent nécessaires.



Article 15 du C. de D.

- c) Le cas échéant, garantir :
 - la rotation des signataires, lorsque la loi le prévoit ;
 - la mise en place d’une revue indépendante des opinions émises ;
 - le renforcement des moyens affectés au contrôle lorsque la difficulté technique de la mission ou les exigences déontologiques le commandent ;
 - la mise en place d’un dispositif de contrôle de qualité interne.





Article 15 du C. de D.

- d) Constituer une documentation appropriée sur la manière dont elle satisfait aux exigences ci-dessus.



Sources de référence

- Norme ISA 220 : traite de la qualité au niveau des missions

Définir les principes fondamentaux et préciser les modalités d'application concernant les responsabilités du personnel d'un cabinet au regard des procédures de qualité applicables aux missions d'audit d'informations financières rétrospectives y compris les audits de comptes



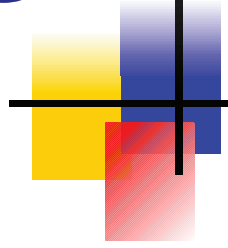
Sources de référence

- Norme ISCQ 1 : traite de la qualité au niveau du cabinet

Définir les principes fondamentaux concernant les responsabilités d'un cabinet quant au système qualité de ses missions d'audit

Mettre en place un système permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les règles professionnelles, les textes légaux et réglementaires sont respectés

CHAMP D'APPLICATION



- À tous les cabinets
- Les règles et procédures qualité mises en œuvre dans les petites structures dépendent de facteurs tels que la taille, la nature des activités et l'appartenance éventuelle à un réseau



NOTIONS ABORDEES

- Rôle des personnes responsables des missions au sein du cabinet quant à la qualité
 - Mise en œuvre d'une culture interne posant la qualité comme élément essentiel de la réalisation des missions
 - Supposant la mise en œuvre de ressources pour traiter et développer le facteur « qualité »
 - Requérant de la part des « acteurs » expérience, capacités et autorité



NOTIONS ABORDEES

- Règles d'éthique : intégrité, objectivité, compétence et conscience professionnelle, secret professionnel, professionnalisme
- Indépendance : fixation de règles, identification des situations et relations « à risque », mise en place de mesures de sauvegarde
- Acceptation et maintien des relations clients et des missions ponctuelles mise en place de procédures prenant en considération l'intégrité du client, les compétences et disponibilités du cabinet, le respect des règles d'éthique



NOTIONS ABORDEES

- Ressources humaines
 - Procédures couvrant les aspects suivants : recrutement, évaluation des performances, aptitudes, compétence, plan de carrière, promotion interne, rémunération, estimation des besoins en personnel
 - Procédures relatives à la gestion de la formation, à l'encadrement, à la sensibilisation aux règles d'éthique, à la mesure des performances



NOTIONS ABORDEES

- Affectation de l'équipe à une mission
- Réalisation de la mission : mise en œuvre d'outils servant de support à la mission et aidant à fixer les objectifs et le déroulement de celle-ci, la documentation, la supervision et la revue des travaux
- Consultation lors de situations complexes
- Divergences d'opinion entre membres de l'équipe, responsable du dossier et responsable du contrôle qualité

NOTIONS ABORDEES

- Revue de contrôle qualité d'une mission
 - Procédures permettant d'avoir une évaluation objective des appréciations significatives et les conclusions portées par l'équipe affectée à la mission ; à réaliser avant l'émission du rapport
 - Soit, en fixant : domaines et modalités d'intervention, désignation et qualification de l'intervenant, documentation dudit contrôle, supports utilisés, contenu de la revue

NOTIONS ABORDEES

- Suivi du système de contrôle qualité
 - Procédures visant à s'assurer que les politiques mises en œuvre sont pertinentes et efficaces
 - Par une évaluation permanente du système incluant des contrôles périodiques et donnant lieu à des analyses en vue d'élaborer des mesures correctives et améliorations à apporter au système, la communication sur les faiblesses observées, le suivi des recommandations

FORMALISATION

- Documentation interne
 - Un support (papier ou électronique),
 - Une organisation
 - La synthèse des existants
- Une réflexion s'inspirant d'une démarche de certification ISO
- Communication et formation
- *Pour les cabinets entrant dans le champ d'application du Décret de 2007 : publication d'un rapport « de transparence »*



FORMALISATION

- Volet cabinet
 - Règles et principes
 - Ressources matérielles
 - Ressources humaines
 - Bibliothèque
- Volet mission
 - Règles et procédures
 - Ressources techniques
 - Gestion de certaines situations
 - Modèles



CONTRÔLE D'ACTIVITE

- Une approche privilégiant de plus en plus la référence aux procédures mises en place dans le cabinet avec des questionnaires portant sur
 - Prise de connaissance du cabinet
 - Appartenance à un réseau ou un groupement
 - Ressources humaines
 - Acceptation maintien des missions
 - Outils méthodologiques
 - Revue qualité des missions
 - Contrôle qualité du cabinet



OUTILS A VOTRE SERVICE

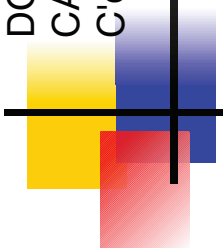
- Formation : démarche qualité dans les cabinets
- Questionnaires de contrôle qualité
- Clé USB des outils pratiques distribuée lors de l'AG de la CRCC PARIS en octobre 2006



Guide d'exercice professionnelle

Un exemple À titre indicatif

Lors de l'AGO de la CRCC de Paris en 2006, une clé USB a été remise à l'ensemble des confrères, contenant divers outils et textes utiles à l'exercice de sa mission. Cette clé, contenait divers sous dossiers: "ASSURANCE-CIRCULARISATION-DOCUMENTATION-DOSSIER PERMANENT-FORMATION-LOI DE SAUVEGARDE-NORMES-OUTILS MISSIONS CAC (en abrégé OMC) -QUESTIONNAIRE DE CONTROLE-RESSOURCES HUMAINES. C'est à ces dossiers que le tableau ci-dessus (troisième colonne) fait référence.



**FIGURANT DANS LA CLÉ
USB REMISE LORS DE L'AGO**

CE QU'ON PEUT Y TROUVER

SOMMAIRE

Introduction

ORGANISATION GENERALE du CABINET

- Description
- Règles & Procédures du cabinet en matière de:
 - Confraternité
 - Secret professionnel
 - Publicité
 - Gestion des conflits & litiges
- Procédure de suivi des mandats

Suivi des temps passés et facturation

Gestion des ressources humaines

- Assurance RC
- Moyens informatiques
- Documentation
- Sécurisation des dossiers
- Archivages

Objectif du guide, qui le rédige et le met à jour, numéro de version, condition de diffusion

Organigramme commenté

Description rapide des règles observées par le cabinet, et les moyens mis en œuvre pour s'assurer que ces règles sont respectées

Moyens spécifiques mis en œuvre par le cabinet: Logiciel tableur, autre...

Décrire le système

Critères et mode de recrutement d'affectations aux dossiers, contrat, prime, évaluation etc

Synthèse des garanties
Description sommaire du parc et des logiciels spécifiques

Décrire la procédure utilisée
Décrire la procédure utilisée

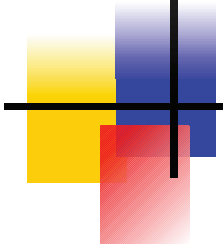
OMC-A

**RH-Ressources Humaines
F-Formation**

ASSURANCES

DOCUMENTATIONS





GESTION DES MISSIONS

Principes fondamentaux de comportement:
Intégrité, indépendance,
discrétion, confraternité...

Comportements

Acceptation & Maintien des missions

Démission

Déclarations de Mandat & d'activité

Affectation des dossiers

Orientation et planification de la mission

Fixation des honoraires

Rédaction note de synthèse

Supervision du Dossier

Signature du dossier

ANNEXES

Code de déontologie

Organigramme

Questionnaire et modèle type du cabinet

**DOSSIER PERMANENT+
OMC-A & B**

OMC -K

SITE

FORMATION-Tableau A

OMC-E F G

OMC-C

OMC-P & Q

OMC-T

