

SERVICE AUTRE QUE LA CERTIFICATION DES COMPTES

DIAGNOSTIC PERFORMANCE ET CROISSANCE



Juillet 2019

DIAGNOSTIC PERFORMANCE ET CROISSANCE

INTRODUCTION

Le second alinéa de l'article L. 820-1-1 du code de commerce prévoit qu'un commissaire aux comptes « **peut, en dehors ou dans le cadre d'une mission légale, fournir des services et des attestations, dans le respect des dispositions du présent code, de la réglementation européenne et des principes définis par le code de déontologie de la profession.** »

Ainsi, en mettant en œuvre cette fiche relative au Diagnostic Performance et Croissance, il appartient au commissaire aux comptes d'être attentif au respect des textes et de la déontologie des commissaires aux comptes quel que soit le cadre global de son intervention.

Le cadre déontologique implique le respect strict des interdictions prévues par l'article L822-11 du code de commerce ainsi que les principes d'intégrité, d'impartialité, d'indépendance et de scepticisme professionnel tels que définis par le code de déontologie.

A cet égard, l'article 5 du code de déontologie précise que « **l'indépendance du commissaire aux comptes s'apprécie en réalité et en apparence. Elle se caractérise par l'exercice en toute objectivité des pouvoirs et des compétences qui sont conférés par la loi. Elle garantit qu'il émet des conclusions exemptes de tout parti pris, conflit d'intérêts, risque d'autorévision ou influence liée à des liens personnels, financiers ou professionnels.** »

Une entité, en dehors de ses obligations légales, peut avoir besoin de produire des informations ayant fait l'objet d'un contrôle externe, afin de renforcer la crédibilité de ces dernières. Elle demande un rapport dans lequel le commissaire aux comptes formule des constats ou une conclusion à l'issue de diligences lui ayant permis d'obtenir une « **assurance modérée** », c'est-à-dire une assurance moins élevée que celle obtenue dans le cadre d'un audit des comptes, que les informations fournies au commissaire aux comptes ne comportent pas d'anomalies significatives.

La mission confiée au commissaire aux comptes permet de donner un avis ou de fournir des éléments d'information. Il peut nécessiter la mise en œuvre de travaux non requis pour la mission de certification. Les avis peuvent être assortis de recommandations qui contribuent à l'amélioration de la qualité et de la sécurité des données de l'entité. Il est destiné à l'usage propre de l'entité.

Le présent document a pour objet de définir les conditions dans lesquelles le commissaire aux comptes peut réaliser la mission demandée, les travaux qu'il met en œuvre pour ce faire et la forme sous laquelle celui-ci sera communiqué à l'entité.

INTRODUCTION.....	1
OBJECTIFS DE LA MISSION.....	2
DEFINITIONS.....	2
CONTEXTE ET CADRE DE L'INTERVENTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES.....	3
INFORMATIONS SUR LESQUELLES PORTE L'INTERVENTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES.....	4
TRAVAUX DU COMMISSAIRE AUX COMPTES.....	4
DOCUMENTATION DES TRAVAUX.....	5
CONCLUSIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES.....	5
FORME DU RAPPORT.....	5

OBJECTIFS DE LA MISSION

Une entreprise peut souhaiter confier à un commissaire aux comptes une intervention de diagnostic performance et croissance qui le conduira à réaliser un diagnostic financier et / ou un diagnostic opérationnel. Ces diagnostics sont complémentaires et peuvent donc être associés.

Cette mission aura pour but d'**évaluer et d'améliorer la performance, et analyser** les composantes du résultat de la société.

Le commissaire aux comptes devra répondre aux besoins spécifiques de la société.

DÉFINITIONS

Le diagnostic performance et croissance, selon les besoins de la société, peut comprendre :

- une **analyse des flux financiers de la société** (flux ayant un impact sur la trésorerie) ;
- une **analyse des ratios financiers utilisés et de leur pertinence**. Ils sont utilisés pour évaluer la rentabilité, la structure financière, la trésorerie et/ou l'activité de la société. Dans la mesure où il existe une multitude de ratios financiers, il sera nécessaire d'étudier les plus pertinents en fonction de l'entreprise, de son activité et de ses objectifs. Les ratios financiers, une fois calculés, permettent d'obtenir des informations à analyser dans le but de détecter les points forts et les points faibles de l'entreprise ;
- une **revue des indicateurs clés de performance utilisés et de leur pertinence**. Ils doivent fournir à l'ensemble du personnel de la société des objectifs clairs et objectifs dans le but d'améliorer la performance de la société. Les indicateurs clés de performance sont des mesures permettant de représenter par des graphiques et des quotas les progrès et les points faibles de l'entité. Ils doivent être précis (exemples d'indicateurs clés de performance : résultats de la société vs ceux de la concurrence, productivité des ventes, répartition des clients (par produits, régions, ...), taux de rotation de la clientèle) ;
- une **revue des états prévisionnels existants** (compte de résultat prévisionnel, bilan prévisionnel, plan de trésorerie, plan de financement notamment) ;
- une **analyse de l'organisation et des processus mis en place par la société pour atteindre ses objectifs**. Le contrôle interne permet d'assurer l'application des instructions de la direction en vue d'améliorer les performances de l'entreprise. Le dispositif doit prévoir une définition claire des responsabilités, une diffusion en interne d'informations pertinentes, un système recensant les principaux risques identifiés au regard des objectifs de la société, des activités de contrôle conçues pour réduire les risques susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs de la société et un examen régulier de son fonctionnement ;

- une **évaluation des incorporels de l'entreprise** ou une **valorisation de l'entreprise elle-même** afin d'accompagner le dirigeant dans une cession ou dans l'appréciation de ses fondamentaux par rapport à la concurrence ;
- une **analyse de la pertinence et de la qualité des informations extra-financières de l'entreprise** suivant des référentiels déterminés et en se fondant sur l'avis technique de la CNCC de décembre 2018.

Le diagnostic performance et croissance doit permettre à la société de déterminer si les outils dont elle dispose lui permettent d'atteindre les objectifs qu'elle se fixe et dans le cas contraire d'identifier des axes d'amélioration.

CONTEXTE ET CADRE DE L'INTERVENTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

Il s'agit d'un **Service Autre que la Certification des Comptes** (et non d'une mission de certification des comptes). Dans le contexte de la loi Pacte, ces services peuvent être menés soit en plus de la certification des comptes, soit en dehors du cadre de la mission légale en respectant le code de déontologie des commissaires aux comptes. Une analyse en amont des situations de risque d'autorévision et de perte d'indépendance est nécessaire avant tout engagement.

Les travaux sont effectués à la demande de la société. Le commissaire aux comptes peut refuser l'intervention.

Une lettre de mission doit être rédigée. Elle devra définir précisément les attentes de la société vis-à-vis du commissaire aux comptes et définir de manière précise le périmètre de la mission.

Dans le cadre de cette intervention le commissaire aux comptes donne son avis, il établit des recommandations qui contribueront à l'amélioration de la performance et des résultats de la société.

La CNCC a publié une mise à jour de son guide sur les SACC en novembre 2018. Elle a aussi publié un communiqué en juillet 2016 précisant les normes ou doctrines auxquelles faire référence lors de la réalisation des services autres que la certification des comptes. Dans le cas des travaux évoqués ici, les prestations suivantes sont envisageables :

- des **procédures** convenues qui donneront lieu à des constats ;
- des **travaux** qui permettront d'émettre une attestation avec éventuellement des observations ;
- un **examen limité** qui permettra la formulation soit d'une conclusion sans observation, soit d'une conclusion avec observation(s), soit d'une impossibilité de conclure.

Pour répondre aux demandes de l'entité, le commissaire aux comptes met en œuvre les diligences nécessaires à son jugement professionnel, dans le cadre d'une obligation de moyens.

INFORMATIONS SUR LESQUELLES PORTE L'INTERVENTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

La mission du commissaire aux comptes pourra porter sur :

- › l'**organisation actuelle de la société** comprenant les rôles et les responsabilités de ses principaux acteurs ;
- › les **processus et les contrôles clés existants** ;
- › les **prévisions d'exploitation** ;
- › les **indicateurs clés de performance** ;
- › **toutes données extra-financières**, gages de confiance pour les parties prenantes de l'entreprise (salariés, clients, investisseurs, banques, partenaires commerciaux...) ;
- › et les **ratios** mis en place.

TRAVAUX DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

Dans un premier temps, le commissaire aux comptes dressera un état des lieux, un point sur la situation au sein de la société et sur les attentes de cette dernière.

Il doit prendre connaissance des objectifs de la société, de sa stratégie. Il pourra également être amené à étudier les pratiques dans le secteur d'activité de la société (exemple : quels sont les ratios utilisés par les concurrents ?).

Il doit également s'assurer de la participation de tous les services concernés par sa mission. Par exemple, les indicateurs clés de performance proviennent souvent de données de plusieurs services et systèmes d'information.

Les travaux qui seront réalisés seront en rapport avec la demande de la société ; ils devront être axés sur les zones de risques et les axes d'amélioration de l'entité. Cela suppose que le premier volet de la mission, quel que soit son périmètre, porte sur la prise de connaissance générale de l'entreprise et des dispositifs internes sous-tendant les informations produites.

Une fois les travaux réalisés, le commissaire aux comptes pourra formuler des recommandations.

DOCUMENTATION DES TRAVAUX

Le commissaire aux comptes consigne dans son dossier de travail les éléments suivants :

- › les **comptes-rendus des entretiens** qu'il a effectués ;
- › les **documents** qui lui auront été remis par la société et qui lui auront permis de réaliser ses travaux / tests ;
- › les **limitations à la réalisation de son intervention** (documentation non disponible par exemple) ;
- › ses **travaux** comprenant notamment la prise de connaissance, l'identification des zones de risques, les analyses menées et les tests effectués ;
- › son **analyse des forces et des faiblesses** de l'entreprise ;
- › ses **recommandations**.

CONCLUSIONS DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

Les conclusions du commissaire aux comptes devront comprendre :

- › son **analyse des forces et des faiblesses** de l'entreprise ;
- › ses **recommandations**.

FORME DU RAPPORT

Le commissaire aux comptes émet un rapport reprenant :

- › les **objectifs et le contexte** de son intervention ;
- › les **principaux éléments** sur lesquels son travail s'est basé (éléments transmis par le client, textes légaux et réglementaires, documentation sectorielle, articles de presse, ...) ;
- › son **analyse de la situation** ;
- › ses **conclusions**, c'est-à-dire sa réponse à la demande de la société.

Le rapport prendra la forme d'un document daté et signé par le commissaire aux comptes.