DOSSIER TECHNIQUE

EXPERTS-COMPTABLES ET COMMISSAIRES AUX COMPTES DE FRANCE

Les Diligences Directement Liées à la mission du commissaire aux comptes

Guide pratique

© Copyright ecf –

Forum du commissariat aux comptes
Jeudi 4 juin 2009
Salons Hoche - 9, avenue Hoche - 75008 Paris

Les Diligences directement liées

DDL

Juin 2009

En conformité avec les NEP

(Normes d'exercice professionnel homologuées par arrêté du garde des sceaux)

Sommaire :

I - INTRODUCTION 4

II-DESCRIPTION & COMMENTAIRES DES NORMES DDL 8

III – LETTRES DE MISSION 56

III – RAPPORTS 86

Avertissement :

Les présents supports ont été élaborés en intégrant différentes publications, normes et commentaires de la compagnie nationale des commissaires aux comptes, simplement nous les avons mis en forme pour disposer, sans plus attendre, d'un outil pratique pour la réalisation de diligences directement liées en conformité avec la réglementation. Il convient de noter que le présent support ne constitue pas un support normatif et ne saurait en aucun cas engager la CNCC puisque diffusé en dehors de ses services. Ce support se veut un outil complémentaire des guides diffusés par la CNCC et ne saurait se substituer à eux.

© Copyright ecf –

I- INTRODUCTION

La loi de sécurité financière a consacré la séparation de l'audit et du conseil, ce texte se retrouve désormais dans l'article L822-11.II du code de commerce : « Il est interdit au commissaire aux comptes de fournir à la personne ou à l'entité qui l'a chargé de certifier ses comptes ou aux personnes qui la contrôlent ou qui sont contrôlées par celle-ci au sens des I et II du même article (L233-3) tout conseil ou toute autre prestation de services n'entrant pas dans les diligences directement liées à la mission du commissaire aux comptes, telles qu'elles sont définies dans les normes d'exercice professionnel… »

Il convient de se souvenir que le code de déontologie dans son titre II section I reprend ce point de séparation de l'audit et du conseil, pour l'essentiel : est interdite toute prestation de services n'entrant pas dans les diligences directement liées à la mission.

« INTERDICTIONS SITUATIONS À RISQUE ET MESURES DE SAUVEGARDE

Section 1

Interdictions

Article 10

Situations interdites

Il est interdit au commissaire aux comptes de fournir à la personne ou à l'entité dont il certifie les comptes, ou aux personnes ou entités qui la contrôlent ou qui sont contrôlées par elle au sens des I et II de l'article L. 233-3, tout conseil ou toute prestation de services n'entrant pas dans les diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes, telles qu'elles sont définies par les normes d'exercice professionnel.

A ce titre, il lui est interdit de procéder, au bénéfice, à l'intention ou à la demande de la personne ou de l'entité dont il certifie les comptes :

1° A toute prestation de nature à le mettre dans la position d'avoir à se prononcer dans sa mission de certification sur des documents, des évaluations ou des prises de position qu'il aurait contribué à élaborer ;

2° A la réalisation de tout acte de gestion ou d'administration, directement ou par substitution aux dirigeants ;

3° Au recrutement de personnel ;

4° A la rédaction des actes ou à la tenue du secrétariat juridique ;

5° Au maniement ou séquestre de fonds ;

6° A la tenue de la comptabilité, à la préparation et à l'établissement des comptes, à l'élaboration d'une information ou d'une communication financières ;

7° A une mission de commissariat aux apports et à la fusion ;

8° A la mise en place des mesures de contrôle interne ;

9° A des évaluations, actuarielles ou non, d'éléments destinés à faire partie des comptes ou de l'information financière, en dehors de sa mission légale ;

10° Comme participant, à toute prise de décision, dans le cadre de missions de conception ou de mise en place de systèmes d'information financière ;

11° A la fourniture de toute prestation de service, notamment de conseil en matière juridique, financière, fiscale ou relative aux modalités de financement ;

12° A la prise en charge, même partielle, d'une prestation d'externalisation ;

13° A la défense des intérêts des dirigeants ou à toute action pour leur compte dans le cadre de la négociation ou de la recherche de partenaires pour des opérations sur le capital ou de recherche de financement ;

14° A la représentation des personnes mentionnées à l'alinéa premier et de leurs dirigeants devant toute juridiction, ou à toute mission d'expertise dans un contentieux dans lequel ces personnes seraient impliquées. »

Notons aussi que les dispositions de l'article L822-11 du code de commerce stipule en son paragraphe II.-« Il est interdit au commissaire aux comptes de fournir à la personne ou à l'entité qui l'a chargé de certifier ses comptes, ou aux personnes ou entités qui la contrôlent ou qui sont contrôlées par celle-ci au sens des I et II du même article, tout conseil ou toute autre prestation de services n'entrant pas dans les diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes, telles qu'elles sont définies par les normes d'exercice professionnel mentionnées au sixième alinéa de l'article L. 821-1. »ce qui signifie a contrario que les conseils ou prestations de services entrant dans les diligences directement liées à la mission du commissaire aux comptes définies par les normes constituent une exception à l'interdiction.

Dans le processus d'élaboration des normes la compagnie nationale et le h3c ont connu des débuts difficiles, la CNCC ayant posé pour principe que tout ce qui n'était pas interdit du 1° au 14° était permis, et partant de ce principe il a été élaboré un projet de norme dite « périmètre » pour couvrir toutes les prestations que ces cabinets entendaient réaliser. Le H3C a repoussé ce projet pour plusieurs raisons, la première parce que du point de vue du h3c il convenait d'abord d'arrêter les normes de la mission de base, la seconde parce que le h3c ne faisait pas la même lecture du texte et entendait que la CNCC lui présente une norme par nature de diligences directement liées, et enfin parce que la norme était mal rédigée.

Tout ceci a généré des situations cocasses, par exemple le président de kpmg France a annoncé dans les médias[1] que son cabinet envisageait de se retirer de l'audit légal en France, mais aussi parce que le h3c ayant précisé que si des missions non prévues par une DDL étaient accomplies les cabinets concernés seraient hors la loi, donc sanctionnables. Il faut bien reconnaître, et déplorer aussi que certaines missions habituellement gérées par les commissaires dans les grands comptes sont passées de ce fait dans des cabinets de conseils hors la profession comptable.

Néanmoins la terminologie des « diligences directement liées » n'est qu'un nouveau vocable pour désigner des interventions réalisées par un certain nombre de cabinets avant l'entrée en vigueur de la LSF, et ce en vertu de divers textes de portée plus ou moins large. Ainsi les audits d'acquisition des entités susceptibles de rentrer dans le périmètre de consolidation étaient prévus par l'article 220-4 du code de commerce, de même un certain nombre de normes traitaient de certaines interventions :

- Interventions définies par convention
- Rapports particuliers d'audit
- Rapports sur les comptes intermédiaires

Notons aussi que le comité de déontologie et d'indépendance (CDI) avait émis un certain nombre d'avis qui autorisaient très largement un certain nombre de missions.

La loi de sécurité financière a une portée beaucoup plus restrictive, et le fait de ne pouvoir répondre à certaines demandes a entraîné le conseil national à produire des normes acceptables, et a adopté 3 normes en février 2008 qui ont été homologuées le 20 mars 2008

NEP 9010 Audit entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes

NEP 9020 Examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes

NEP 9030 Attestations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes

[1] Les échos 2008/04/01

Enfin le conseil national ayant en juillet 2008 élaboré 8 normes concernant les DDL, à ce jour 4 sont homologuées[2] le 1er août 2008:

Elles sont respectivement relatives :

- NEP 9040 - Constats à l'issue de procédures convenues avec l'entité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes
- NEP 9050 - Consultations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes
- NEP 9060 - Prestations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes rendues lors de l'acquisition d'entités
- NEP 9070 - Prestations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes rendues lors de la cession d'entreprises

Conformément aux dispositions de la loi de sécurité financière, les normes afférentes aux diligences directement liées concernent des interventions ayant un lien direct avec la mission d'audit légal, c'est-à-dire portant sur des informations de nature comptable et financière ou contribuant à la connaissance de l'entité par le commissaire aux comptes et à l'identification de risques d'anomalies significatives.

De ce fait les normes vont comprendre :

- Les normes d'audit
- La norme d'examen limité en application de dispositions légales ou réglementaires
- Les normes sur les interventions réalisées en application de dispositions légales ou réglementaires
- Les normes entrant dans le cadre des diligences directement liées à la mission du commissaire aux comptes.

Concernant ces dernières, et contrairement aux autres interventions du commissaire aux comptes, ces interventions se font à la demande de la l'entité, elles peuvent être refusées par le commissaire aux comptes d'autant qu'elles peuvent être réalisées par un autre professionnel (non tenu au respect de la norme DDL) ;

Ces normes, conçues pour les grands groupes, ont néanmoins leur utilité pour toutes les entités.

Nous attirons l'attention des confrères auditeurs de PME qu'il conviendra dans la majorité des cas de donner la priorité aux experts-comptables intervenant pour le compte des entités auditées pour la réalisation de ces missions spéciales.

[2] Les quatre normes non homologuées portent sur le contrôle interne, les entreprises en difficulté, les fraudes et les informations environnementales.

II – DESCRIPTION & COMMENTAIRES DES NEP DDL

- **POINTS COMMUNS AUX NORMES DDL**

- Chaque norme est structurée comme suit :
  - Introduction
  - Conditions requises
  - Travaux du commissaire aux comptes
  - Formulation de l'opinion ou de la conclusion
  - Forme du rapport
  - Co-commissariat aux comptes
-
- INTRODUCTION
  - Est rappelé dans chaque norme que le commissaire aux comptes peut intervenir à la demande de l'entité, néanmoins il convient de ne pas se leurrer sur la formulation de cette demande car celle-ci peut avoir été habilement provoquée…
  - Est rappelé l'article L822-11 II
  - Est exposé le besoin et la demande de l'entité, avec la précision qu'un autre professionnel pourrait satisfaire ce besoin
  - Est exposé l'objet de la norme, et la définition des conditions dans lesquelles le commissaire aux comptes est autorisé à réaliser l'intervention.

- CONDITIONS REQUISES
  - Le commissaire aux comptes doit se faire préciser le contexte de la demande afin que l'intervention respecte les conditions prévues par la norme et que les conditions de son intervention et l'utilisation prévue du rapport soient compatibles avec les dispositions du code de déontologie.(Indépendance)
  - Le commissaire aux comptes s'assure que les conditions matérielles de son intervention soient réunies (temps & délais, ressources humaines, compétences…)

- TRAVAUX DU COMMISSAIRE AUX COMPTES
  - La mission doit être prévue dans une lettre de mission

- CO- COMMISSARIAT AUX COMPTES
  - Lorsque l'entité a désigné plusieurs commissaires aux comptes, l'intervention peut être demandée à un seul commissaire aux comptes.
    - Il s'agit là d'une entorse profonde aux règles posées par la NEP100 §7

Certaines de ces normes sont dites normes briques, car elles sont susceptibles d'être utilisées dans le cadre d'autres normes.

- NEP 9010 Audit entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes
  - **(Homologuée par arrêté du 20 mars 2008)**

Introduction

1. Le commissaire aux comptes d'une entité peut être amené à réaliser, à la demande de cette dernière, des travaux en vue de délivrer des rapports pour répondre à des besoins spécifiques.
2. Le commissaire aux comptes peut effectuer les travaux si, conformément aux dispositions de l'article L. 822-11 II du code de commerce, la prestation effectuée entre dans les diligences directement liées à sa mission telles que définies par les normes d'exercice professionnel, et si, en outre, les dispositions du code de déontologie sont respectées.
3. L'entité, en dehors de ses obligations légales, peut avoir besoin de produire des informations financières ayant fait l'objet d'un contrôle externe, afin de renforcer la sécurité financière pour l'utilisateur et la crédibilité de ces dernières. Elle demande un rapport d'audit lorsqu'elle a besoin d'un rapport dans lequel l'auditeur formule une opinion à l'issue de diligences lui ayant permis d'obtenir l'assurance élevée, mais non absolue du fait des limites inhérentes à l'audit, qualifiée par convention d'« assurance raisonnable », que les informations financières ne comportent pas d'anomalies significatives.

4. La présente norme a pour objet de définir :
— les conditions sous lesquelles le commissaire aux comptes est autorisé à réaliser l'audit demandé ;

— les travaux qu'il met en œuvre pour ce faire ;

— et la forme du rapport délivré à l'issue de cet audit.

Conditions requises

5. Le rapport d'audit que le commissaire aux comptes est autorisé à délivrer ne peut porter que sur des informations financières établies par la direction de l'entité concernée et, si elles sont destinées à être adressées à l'organe délibérant de cette entité, arrêtées par l'organe compétent.

Informations financières sur lesquelles peut porter un rapport d'audit

6. Les informations financières sur lesquelles le commissaire aux comptes est autorisé à émettre un rapport d'audit sont relatives :
— à l'entité ;
— ou à une entité contrôlée par celle-ci ou à une entité qui la contrôle, au sens des I et II de l'article L. 233-3 du code de commerce.

7. Ces informations financières sont des comptes, des états comptables ou des éléments des comptes, tels que définis dans les paragraphes qui suivent.

8. Les comptes, qui comprennent un bilan, un compte de résultat, une annexe et éventuellement un tableau des flux de trésorerie, sont :

— des comptes d'une seule entité ;
— ou des comptes consolidés ou combinés ;
— ou des comptes établis selon un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques.

9. Ils concernent :

— un exercice complet ;
— ou une autre période définie.

10. Ils sont établis :

— selon le référentiel comptable appliqué pour les comptes annuels de l'entité ou pour les comptes consolidés du groupe ;
— ou selon un référentiel comptable reconnu autre que celui appliqué pour les comptes annuels de l'entité ou pour les comptes consolidés du groupe ;
— ou selon des critères convenus et décrits dans des notes explicatives annexées.

11. Les états comptables sont établis à partir des informations provenant de la comptabilité ou des comptes de l'entité mais ne constituent pas des comptes. Ils comprennent dans tous les cas des notes explicatives décrivant notamment les principes d'élaboration retenus. Ainsi, par exemple, un bilan, un compte de résultat, une liasse fiscale, une liasse de consolidation ou un tableau des flux de trésorerie, accompagnés de notes explicatives, peuvent constituer des états comptables. Ils peuvent être établis selon les périmètres, les périodes et les référentiels définis ci-dessus.

12. Les éléments de comptes sont constitués par des soldes de comptes, des catégories d'opérations, ou un détail de ces derniers, ou des informations fournies dans l'annexe des comptes, accompagnés de notes explicatives décrivant notamment les principes d'élaboration retenus. Ainsi, par exemple, une balance auxiliaire, une balance âgée ou un état des stocks accompagnés de notes explicatives peuvent constituer des éléments des comptes. Ils peuvent être établis selon les périmètres, les périodes et les référentiels définis ci-dessus.

13. Lorsque l'audit demandé porte sur des éléments des comptes, le commissaire aux comptes ne peut le réaliser que si les comptes auxquels ils se rapportent ont fait l'objet d'un audit.

Contexte de la demande

14. Le commissaire aux comptes se fait préciser le contexte de la demande pour s'assurer :

— que l'audit demandé respecte les conditions requises par la présente norme ;
— et que les conditions de son intervention et l'utilisation prévue du rapport d'audit sont compatibles avec les dispositions du code de déontologie de la profession.

15. Le commissaire aux comptes s'assure que les conditions de son intervention, notamment les délais pour mettre en œuvre les travaux d'audit, sont compatibles avec les ressources dont il dispose.
16. Dans tous les cas, le commissaire aux comptes peut refuser l'intervention.

Travaux du commissaire aux comptes

17. Le commissaire aux comptes applique les dispositions de la norme d'exercice professionnel relative à la lettre de mission pour définir les termes et conditions de cette intervention. Si nécessaire, il établit une nouvelle lettre ou une lettre complémentaire, conformément aux principes de la norme susmentionnée.

18. Le commissaire aux comptes réalise les travaux d'audit en respectant toutes les normes d'exercice professionnel relatives à l'audit des comptes réalisé pour les besoins de la certification des comptes, à l'exception des normes relatives aux rapports sur les comptes annuels et consolidés et à la justification des appréciations.

19. Lorsque l'audit demandé porte sur des états comptables ou des éléments de comptes, le commissaire aux comptes applique ces normes au contenu des états ou éléments concernés. Ainsi, par exemple, pour évaluer le risque d'anomalies significatives, déterminer les travaux d'audit à mettre en œuvre et évaluer l'incidence sur son opinion des anomalies détectées et non corrigées, il détermine un seuil de signification, non pas au niveau des comptes pris dans leur ensemble, mais en fonction du montant au-delà duquel le jugement de l'utilisateur des informations financières sur lesquelles porte l'audit est susceptible d'être influencé.

20. Le commissaire aux comptes utilise sa connaissance de l'entité concernée et de son environnement et les travaux qu'il a déjà réalisés pour les besoins de la certification des comptes, et met en œuvre les travaux complémentaires qu'il estime nécessaires pour obtenir l'assurance raisonnable que les informations financières, prises dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalies significatives.

21. Lorsque l'entité demande au commissaire aux comptes un rapport d'audit sur des éléments des comptes qui sont établis à une date postérieure aux derniers comptes ayant fait l'objet d'un audit, le commissaire aux comptes met en œuvre des travaux sur ces éléments et les autres éléments des comptes en relation avec ceux-ci pour la période non couverte par les derniers comptes ayant fait l'objet d'un audit.

22. Le commissaire aux comptes s'assure que les informations fournies dans l'annexe des comptes ou dans les notes explicatives des états comptables ou des éléments de comptes permettent aux utilisateurs d'en comprendre la portée et d'éviter toute confusion avec les comptes annuels ou consolidés de l'entité faisant l'objet de la certification du commissaire aux comptes en application de l'article L. 823-9 du code de commerce.

Formulation de l'opinion

23. A l'issue de son audit, le commissaire aux comptes formule son opinion selon le référentiel comptable ou les critères convenus au regard desquels les informations financières ont été établies.

24. Lorsque l'audit porte sur des comptes établis selon un référentiel conçu pour donner une image fidèle telle que les référentiels comptables applicables en France, le commissaire aux comptes déclare qu'à son avis ces comptes présentent, ou non, sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, le patrimoine, la situation financière, le résultat des opérations de l'entité ou du groupe ou du périmètre défini, au regard du référentiel indiqué.

25. Dans les autres cas, et notamment lorsque l'audit porte sur des états comptables ou des éléments de comptes, il déclare qu'à son avis les informations financières ont été établies, ou non, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel indiqué ou aux critères définis.

26. Dans tous les cas, le commissaire aux comptes formule :
- — une opinion favorable sans réserve ;
- — ou une opinion favorable avec réserve ;
- — ou une opinion défavorable ;
- — ou une impossibilité de formuler une opinion.

Opinion favorable sans réserve

27. Le commissaire aux comptes formule une opinion favorable, sans réserve, lorsque l'audit des informations financières qu'il a mis en œuvre lui a permis d'obtenir l'assurance raisonnable que celles-ci, prises dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalies significatives.

Opinion favorable avec réserve

28. Le commissaire aux comptes formule une opinion favorable avec réserve pour désaccord :
- — lorsqu'il a identifié au cours de son audit des anomalies significatives et que celles-ci n'ont pas été corrigées ;
- — que les incidences sur les informations financières des anomalies significatives sont clairement circonscrites ;

— et que la formulation de la réserve est suffisante pour permettre à l'utilisateur des informations financières de fonder son jugement en connaissance de cause.

Le commissaire aux comptes précise dans ce cas les motifs de la réserve pour désaccord. Il quantifie au mieux les incidences des anomalies significatives identifiées et non corrigées ou indique les raisons pour lesquelles il ne peut les quantifier.

29. Le commissaire aux comptes formule une opinion favorable avec réserve pour limitation :

— lorsqu'il n'a pas pu mettre en œuvre toutes les procédures d'audit nécessaires pour fonder son opinion ;
— que les incidences sur les informations financières des limitations à ses travaux sont clairement circonscrites ;
— et que la formulation de la réserve est suffisante pour permettre à l'utilisateur des informations financières de fonder son jugement en connaissance de cause.

Opinion défavorable

30. Le commissaire aux comptes formule une opinion défavorable :

— lorsqu'il a détecté au cours de son audit des anomalies significatives et que celles-ci n'ont pas été corrigées, et que :
— soit les incidences sur les informations financières des anomalies significatives ne peuvent pas être clairement circonscrites ;
— soit la formulation d'une réserve n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur des informations financières de fonder son jugement en connaissance de cause.

31. Le commissaire aux comptes précise les motifs de l'opinion défavorable. Il quantifie, lorsque cela est possible, les incidences sur les informations financières des anomalies significatives identifiées et non corrigées.

Impossibilité de formuler une opinion

32. Le commissaire aux comptes exprime son impossibilité de formuler une opinion :

— lorsqu'il n'a pas pu mettre en œuvre toutes les procédures d'audit nécessaires pour fonder son opinion, et que :
— soit les incidences sur les informations financières des limitations à ses travaux ne peuvent être clairement circonscrites ;
— soit la formulation d'une réserve n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur des informations financières de fonder son jugement en connaissance de cause.

33. Le commissaire aux comptes exprime également une impossibilité de formuler une opinion lorsqu'il existe de multiples incertitudes dont les incidences sur les informations financières ne peuvent être clairement circonscrites.

Observations

34. Lorsqu'il émet une opinion favorable sans réserve ou avec réserve, le commissaire aux comptes formule, s'il y a lieu, toutes observations utiles.

35. En formulant une observation, le commissaire aux comptes attire l'attention sur une information fournie dans l'annexe ou dans les notes explicatives. Il ne peut pas dispenser d'informations dont la diffusion relève de la responsabilité des dirigeants.

36. Les observations sont formulées dans un paragraphe distinct, inséré après l'opinion.

37. Le commissaire aux comptes formule systématiquement une observation en cas d'incertitude sur la continuité de l'exploitation.

Forme du rapport délivré

38. Le commissaire aux comptes établit un rapport qui comporte les informations suivantes :

— un titre qui indique qu'il s'agit d'un rapport d'audit ;
— l'identité du destinataire du rapport au sein de l'entité ou l'indication de l'organe auquel le rapport est destiné ;
— le rappel de la qualité de commissaire aux comptes ;
— l'identification de l'entité concernée ;
— la nature des informations financières qui font l'objet du rapport et sont jointes à ce dernier ;
— la période concernée ;
— les rôles respectifs de la direction ou de l'organe compétent de l'entité concernée pour établir les informations financières et du commissaire aux comptes pour formuler une opinion sur celles-ci ;
— lorsque les informations financières ne sont pas établies selon un référentiel comptable reconnu, toutes remarques utiles permettant au destinataire final de mesurer la portée et les limites du rapport ;
— la nature et l'étendue des travaux mis en œuvre dans le cadre de l'audit ;
— l'opinion du commissaire aux comptes ;
— le cas échéant, ses observations ;
— la date du rapport ;
— l'identification et la signature du commissaire aux comptes.

Co-commissariat aux comptes

39. Lorsque l'entité a désigné plusieurs commissaires aux comptes, le rapport d'audit est signé par chaque commissaire aux comptes dès lors qu'il porte sur des informations financières de l'entité établies conformément aux référentiels comptables appliqués pour répondre à ses obligations légales ou réglementaires françaises d'établissement des comptes, et que ces informations :

— ont été arrêtées par l'organe compétent ;

— ou sont destinées à être communiquées au public.
Dans les autres cas, le rapport d'audit peut être signé par l'un des commissaires aux comptes.

40. Il appartient au commissaire aux comptes qui établit seul le rapport :
— d'informer préalablement les autres commissaires aux comptes de l'objet du rapport d'audit ;
— de leur en communiquer une copie.

NEP 9020 Examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes

(Homologuée par arrêté du 20 mars 2008)

Introduction

1. Le commissaire aux comptes d'une entité peut être amené à réaliser, à la demande de cette dernière, des travaux en vue de réaliser des rapports pour répondre à des besoins spécifiques.

2. Le commissaire aux comptes peut effectuer les travaux si, conformément aux dispositions de l'article L. 822-11 II du code de commerce, la prestation effectuée entre dans les diligences directement liées à sa mission telles que définies par les normes d'exercice professionnel, et si, en outre, les dispositions du code de déontologie sont respectées.

3. L'entité, en dehors de ses obligations légales, peut avoir besoin de produire des informations financières ayant fait l'objet d'un contrôle externe, afin de renforcer la sécurité financière pour l'utilisateur et la crédibilité de ces dernières. Elle demande un rapport d'examen limité lorsqu'elle a besoin d'un rapport dans lequel l'auditeur formule 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 financières ne comportent pas d'anomalies significatives.

4. La présente norme a pour objet de définir :

— les conditions sous lesquelles le commissaire aux comptes est autorisé à réaliser l'examen limité demandé ;

— les travaux qu'il met en œuvre pour ce faire ;

— et la forme du rapport délivré à l'issue de cet examen limité.

Conditions requises

5. Le rapport d'examen limité que le commissaire aux comptes est autorisé à délivrer ne peut porter que sur des informations financières établies par la direction de l'entité concernée et, si elles sont destinées à être adressées à l'organe délibérant de cette entité, arrêtées par l'organe compétent.

Informations financières sur lesquelles peut porter un rapport d'examen limité

6. Les informations financières sur lesquelles le commissaire aux comptes est autorisé à émettre un rapport d'examen limité sont relatives :

— à l'entité ;

— ou à une entité contrôlée par celle-ci ou à une entité qui la contrôle, au sens des I et II de l'article L. 233-3 du code de commerce.

7. Ces informations financières sont des comptes, des états comptables ou des éléments des comptes, tels que définis dans les paragraphes qui suivent.

8. Les comptes, qui comprennent un bilan, un compte de résultat, une annexe et éventuellement un tableau des flux de trésorerie, sont :

— des comptes d'une seule entité ;
— ou des comptes consolidés ou combinés ;
— ou des comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques.

9. Ils concernent :

— un exercice complet ;
— ou une autre période définie.

10. Ils sont établis :

— selon le référentiel comptable appliqué pour les comptes annuels de l'entité ou pour les comptes consolidés du groupe ;
— ou selon un référentiel comptable reconnu autre que celui appliqué pour les comptes annuels de l'entité ou pour les comptes consolidés du groupe ;
— ou selon des critères convenus et décrits dans des notes explicatives annexées.

11. Les états comptables sont établis à partir des informations provenant de la comptabilité ou des comptes de l'entité, mais ne constituent pas des comptes. Ils comprennent dans tous les cas des notes explicatives décrivant notamment les principes d'élaboration retenus. Ainsi, par exemple, un bilan, un compte de résultat, une liasse fiscale, une liasse de consolidation ou un tableau des flux de trésorerie, accompagnés de notes explicatives, peuvent constituer des états comptables. Ils peuvent être établis selon les périmètres, les périodes et les référentiels définis ci-dessus.

12. Les éléments de comptes sont constitués par des soldes de comptes, des catégories d'opérations, ou un détail de ces derniers, ou des informations fournies dans l'annexe des comptes, accompagnés de notes explicatives décrivant notamment les principes d'élaboration retenus. Ainsi, par exemple, une balance auxiliaire, une balance âgée ou un état des stocks accompagnés de notes explicatives peuvent constituer des éléments de comptes. Ils peuvent être établis selon les périmètres, les périodes et les référentiels définis ci-dessus.

13. Lorsque l'examen limité demandé porte sur des éléments des comptes, le commissaire aux comptes ne peut le réaliser que si les comptes auxquels ils se rapportent ont fait l'objet d'un audit ou d'un examen limité.

Contexte de la demande

14. Le commissaire aux comptes se fait préciser le contexte de la demande pour s'assurer :

— que l'examen limité demandé respecte les conditions requises par la présente norme ;

— et que les conditions de son intervention et l'utilisation prévue du rapport d'examen limité sont compatibles avec les dispositions du code de déontologie de la profession.

15. Le commissaire aux comptes s'assure que les conditions de son intervention, notamment les délais pour mettre en œuvre les travaux d'examen limité, sont compatibles avec les ressources dont il dispose.

16. Dans tous les cas, le commissaire aux comptes peut refuser l'intervention.

Travaux du commissaire aux comptes

17. Le commissaire aux comptes applique les dispositions de la norme d'exercice professionnel relative à la lettre de mission pour définir les termes et conditions de cette intervention. Si nécessaire, il établit une nouvelle lettre ou une lettre complémentaire, conformément aux principes de la norme susmentionnée.

18. Le commissaire aux comptes réalise les travaux d'examen limité en respectant les dispositions de la norme d'exercice professionnel relative à l'examen limité de comptes intermédiaires en application de dispositions légales ou réglementaires, à l'exception des dispositions relatives à la forme du rapport et aux conclusions formulées par le commissaire aux comptes.

19. Lorsque l'examen limité demandé porte sur des états comptables ou des éléments de comptes, le commissaire aux comptes applique cette norme au contenu des états ou éléments concernés. Ainsi, par exemple, pour évaluer le risque d'anomalies significatives, déterminer les travaux d'examen limité à mettre en œuvre et évaluer l'incidence sur sa conclusion des anomalies détectées et non corrigées, il détermine un seuil de signification, non pas au niveau des comptes pris dans leur ensemble, mais en fonction du montant au-delà duquel le jugement de l'utilisateur des informations financières sur lesquelles porte l'examen limité est susceptible d'être influencé.

20. Le commissaire aux comptes utilise sa connaissance de l'entité concernée et de son environnement et les travaux qu'il a déjà réalisés pour les besoins de la certification des comptes, et met en œuvre les travaux complémentaires qu'il estime nécessaires pour obtenir l'assurance modérée que les informations financières, prises dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalies significatives.

21. Lorsque l'entité demande au commissaire aux comptes un rapport d'examen limité sur des éléments des comptes qui sont établis à une date postérieure aux derniers

comptes ayant fait l'objet d'un audit ou d'un examen limité, le commissaire aux comptes met en œuvre des travaux sur ces éléments et les autres éléments des comptes en relation avec ceux-ci pour la période non couverte par les derniers comptes ayant fait l'objet d'un audit ou d'un examen limité.

22. Le commissaire aux comptes s'assure que les informations fournies dans l'annexe des comptes ou dans les notes explicatives des états comptables ou des éléments de comptes permettent aux utilisateurs d'en comprendre la portée et d'éviter toute confusion avec :

— les comptes annuels ou consolidés de l'entité faisant l'objet de la certification du commissaire aux comptes en application de l'article L. 823-9 du code de commerce ;

— les comptes intermédiaires dont l'examen limité par le commissaire aux comptes est réalisé en application de dispositions légales ou réglementaires.

Formulation de la conclusion

23. A l'issue de son examen limité, le commissaire aux comptes formule sa conclusion selon le référentiel comptable ou les critères convenus au regard desquels les informations financières ont été établies.

24. Lorsque l'examen limité porte sur des comptes établis selon un référentiel conçu pour donner une image fidèle tel que les référentiels comptables applicables en France, le commissaire aux comptes déclare qu'à l'issue de son examen limité, il n'a pas relevé d'anomalies significatives de nature à remettre en cause le fait que les comptes présentent sincèrement le patrimoine, la situation financière ou le résultat des opérations, de l'entité, du groupe ou du périmètre défini, au regard du référentiel indiqué.

25. Dans les autres cas, il déclare qu'à l'issue de son examen limité, il n'a pas relevé d'anomalies significatives de nature à remettre en cause la conformité des informations financières au référentiel indiqué ou aux critères définis.

26. Dans tous les cas, le commissaire aux comptes formule :

— une conclusion sans réserve ;

— ou une conclusion avec réserve ;

— ou une conclusion défavorable ;

— ou une impossibilité de conclure.

Conclusion sans réserve

27. Le commissaire aux comptes formule une conclusion sans réserve lorsque l'examen limité des informations financières qu'il a mis en œuvre lui a permis d'obtenir l'assurance modérée que celles-ci, prises dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalies significatives.

Conclusion avec réserve

28. Le commissaire aux comptes formule une conclusion avec réserve
— lorsqu'il a identifié au cours de l'examen limité des anomalies significatives et que celles-ci n'ont pas été corrigées ;
— ou lorsqu'il n'a pas pu mettre en œuvre toutes les procédures nécessaires pour fonder sa conclusion ;
et que :
— les incidences sur les informations financières des anomalies significatives ou des limitations à ses travaux sont clairement circonscrites ;
— la formulation de la réserve est suffisante pour permettre à l'utilisateur des informations financières de fonder son jugement en connaissance de cause.

Conclusion défavorable

29. Le commissaire aux comptes formule une conclusion défavorable :
— lorsqu'il a détecté au cours de l'examen limité des anomalies significatives et que celles-ci n'ont pas été corrigées ;
et que :
— les incidences sur les informations financières des anomalies significatives ne peuvent être clairement circonscrites, ou la formulation d'une réserve n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur des informations financières de fonder son jugement en connaissance de cause.

Impossibilité de conclure

30. Le commissaire aux comptes formule une impossibilité de conclure :
— lorsqu'il n'a pas pu mettre en œuvre toutes les procédures nécessaires pour fonder sa conclusion ;
et que :
— les incidences sur les informations financières des limitations à ses travaux ne peuvent être clairement circonscrites ;
— ou la formulation d'une réserve n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur des informations financières de fonder son jugement en connaissance de cause.

31. Le commissaire aux comptes formule également une impossibilité de conclure lorsqu'il existe de multiples incertitudes dont les incidences sur les informations financières ne peuvent être clairement circonscrites.

Observations

32. Lorsqu'il émet une conclusion sans réserve ou avec réserve, le commissaire aux comptes formule, s'il y a lieu, toutes observations utiles.

33. En formulant une observation, le commissaire aux comptes attire l'attention sur une information fournie dans l'annexe ou les notes explicatives. Il ne peut pas dispenser d'informations dont la diffusion relève de la responsabilité des dirigeants.

34. Les observations sont formulées dans un paragraphe distinct inséré après la conclusion.

35. Le commissaire aux comptes formule systématiquement une observation en cas d'incertitude sur la continuité de l'exploitation.

Forme du rapport délivré

36. Le commissaire aux comptes établit un rapport qui comporte les informations suivantes :

— un titre qui indique qu'il s'agit d'un rapport d'examen limité ;
— l'identité du destinataire du rapport au sein de l'entité ou l'indication de l'organe auquel le rapport est destiné ;
— le rappel de la qualité de commissaire aux comptes ;
— l'identification de l'entité concernée ;
— la nature des informations financières qui font l'objet du rapport et sont jointes à ce dernier ;
— la période concernée ;
— les rôles respectifs de la direction ou de l'organe compétent de l'entité concernée pour établir les informations financières et du commissaire aux comptes pour formuler une conclusion sur celles-ci ;
— lorsque les informations financières ne sont pas établies selon un référentiel comptable reconnu, toutes remarques utiles permettant au destinataire final de mesurer la portée et les limites du rapport ;
— la nature et l'étendue des travaux mis en œuvre dans le cadre de l'examen limité ;
— la conclusion du commissaire aux comptes ;
— le cas échéant, ses observations ;
— la date du rapport ;
— l'identification et la signature du commissaire aux comptes.

Co-commissariat aux comptes

37. Lorsque l'entité a désigné plusieurs commissaires aux comptes, le rapport d'examen limité est signé par chaque commissaire aux comptes dès lors qu'il porte sur des informations financières de l'entité établies conformément aux référentiels comptables appliqués pour répondre à ses obligations légales ou réglementaires françaises d'établissement des comptes, et que ces informations :

— ont été arrêtées par l'organe compétent ;

— ou sont destinées à être communiquées au public.

Dans les autres cas, le rapport d'examen limité peut être signé par l'un des commissaires aux comptes.

38. Il appartient au commissaire aux comptes qui établit seul le rapport :

— d'informer préalablement les autres commissaires aux comptes de l'objet du rapport d'examen limité ;

— de leur en communiquer une copie.

NEP 9030 Attestations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes

(Homologuée par arrêté du 20 mars 2008)

Introduction

1. Hors les cas prévus expressément par les textes légaux et réglementaires, une entité peut demander au commissaire aux comptes qu'elle a désigné une attestation portant sur des informations particulières.

2. Le commissaire aux comptes peut délivrer cette attestation si, conformément aux dispositions de l'article L. 822-11-II du code de commerce, la prestation effectuée entre dans les diligences directement liées à sa mission telles que définies par les normes d'exercice professionnel et si, en outre, les dispositions du code de déontologie sont respectées.

3. La présente norme a pour objet de définir les conditions dans lesquelles le commissaire aux comptes peut délivrer l'attestation demandée et les travaux qu'il met en œuvre pour ce faire.

Conditions requises

4. Les attestations que le commissaire aux comptes est autorisé à délivrer ne peuvent porter que sur des informations établies par la direction et ayant un lien avec la comptabilité ou avec des données sous-tendant la comptabilité.
Ces informations peuvent être chiffrées ou qualitatives ou porter sur des procédures de contrôle interne de l'entité.

5. Lorsque les informations établies par la direction comprennent des prévisions, le commissaire aux comptes ne peut pas se prononcer sur la possibilité de leur réalisation.

6. Le commissaire aux comptes ne peut établir son attestation que si l'entité a élaboré un document qui comporte au moins :

— les informations objet de l'attestation ;
— le nom et la signature du dirigeant produisant l'information contenue dans le document ;
— la date d'établissement du document.

7. Le commissaire aux comptes s'assure :

— que la demande d'attestation respecte les conditions requises par la présente norme;
— et que les conditions de son intervention sont compatibles avec les dispositions du code de déontologie de la profession qui interdisent notamment la

représentation de l'entité et de ses dirigeants devant toute juridiction ou toute mission d'expertise dans un contentieux dans lequel l'entité ou ses dirigeants seraient impliqués.
Pour cela, il se fait préciser, en tant que de besoin, le contexte de la demande.

8. Le commissaire aux comptes s'assure que les conditions de son intervention, notamment les délais pour mettre en œuvre les travaux qu'il estime nécessaires, sont compatibles avec les ressources dont il dispose.

9. Dans tous les cas, le commissaire aux comptes peut refuser l'intervention.

Travaux du commissaire aux comptes

10. Le commissaire aux comptes applique les dispositions de la norme d'exercice professionnel relative à la lettre de mission. Si nécessaire, il établit une nouvelle lettre ou une lettre complémentaire, conformément aux principes de la norme susmentionnée.

11. Le commissaire aux comptes détermine si les travaux réalisés pour les besoins de la certification des comptes lui permettent d'obtenir le niveau d'assurance requis, ce dernier variant selon la nature des informations et l'objet de l'attestation demandée.

12. Si ce n'est pas le cas, il met en œuvre des travaux complémentaires qu'il conçoit en fonction de l'objet de l'attestation.

13. Les travaux complémentaires peuvent consister à :
— vérifier la concordance ou la cohérence des informations objet de l'attestation avec la comptabilité, ou des données sous-tendant la comptabilité, ou des données internes à l'entité en lien avec la comptabilité telles que, notamment, la comptabilité analytique ou des états de gestion ;
— vérifier la conformité de ces informations, avec notamment :
— les dispositions de textes légaux ou réglementaires ;
— les dispositions des statuts ;
— les stipulations d'un contrat ;
— les procédures de contrôle interne de l'entité ;
— les décisions de l'organe chargé de la direction ;
— les principes figurant dans un référentiel ;
— apprécier si ces informations sont présentées de manière sincère.

14. Pour réaliser ces travaux, le commissaire aux comptes utilise tout ou partie des techniques de contrôle décrites dans la norme d'exercice professionnel relative au caractère probant des éléments collectés.
Il peut notamment estimer nécessaire d'obtenir des déclarations écrites de la direction.

15. Il s'assure qu'il a collecté les éléments suffisants et appropriés, au regard du niveau d'assurance requis, pour étayer la conclusion formulée dans son attestation.

Forme de l'attestation délivrée

16. L'attestation délivrée prend la forme d'un document daté et signé par le commissaire aux comptes, auquel est joint le document établi par la direction de l'entité qui comprend les informations objet de l'attestation.

17. L'attestation comporte :

— un titre ;
— l'identité du destinataire de l'attestation au sein de l'entité ;
— le rappel de la qualité de commissaire aux comptes de l'entité ;
— l'identification de l'entité ;
— la nature et l'étendue des travaux mis en œuvre ;
— toutes remarques utiles permettant au destinataire final de mesurer la portée et les limites de l'attestation délivrée ;
— une conclusion adaptée aux travaux effectués et au niveau d'assurance obtenu ;
— la date ;
— l'identification et la signature du commissaire aux comptes.

18. Afin de respecter les règles de secret professionnel, le commissaire aux comptes adresse son attestation à la seule direction de l'entité.

Documentation

19. Le commissaire aux comptes fait figurer dans son dossier les documents qui permettent d'étayer sa conclusion et d'établir que son intervention a été réalisée dans le respect des normes d'exercice professionnel.
Pour cela, il applique les principes décrits dans la norme d'exercice professionnel relative à la documentation de l'audit des comptes.

Co-commissariat aux comptes

20. Lorsque l'entité a désigné plusieurs commissaires aux comptes, l'attestation est signée par chaque commissaire aux comptes dès lors qu'elle porte sur des informations financières de l'entité établies conformément aux référentiels comptables appliqués pour répondre à ses obligations légales ou réglementaires françaises d'établissement des comptes, et que ces informations :

— ont été arrêtées par l'organe compétent ;
— ou sont destinées à être communiquées au public.

Dans les autres cas, l'attestation peut être signée par l'un des commissaires aux comptes.

21. Il appartient au commissaire aux comptes qui établit l'attestation :

— d'informer préalablement les autres commissaires aux comptes de la nature et de l'objet de l'attestation ;
— de leur communiquer une copie de son attestation.

NEP 9040 Constats à l'issue de procédures convenues avec l'entité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes

(Homologuée par arrêté du 1er août 2008)

Introduction

01. L'entité, en dehors de toute obligation légale, peut avoir besoin de constats résultant de procédures de contrôle spécifiques mises en œuvre sur des sujets déterminés en lien avec les comptes.

Elle peut demander à son commissaire aux comptes de mettre en œuvre ces procédures de contrôle.

Ces procédures, définies en accord entre l'entité et le commissaire aux comptes, sont dénommées « procédures convenues » et donnent lieu à l'établissement d'un rapport.

02. L'entité demande la réalisation de procédures convenues lorsqu'elle-même, ou un tiers identifié par elle, souhaite tirer ses propres conclusions à partir des constats qui lui sont rapportés.

Les procédures convenues ne conduisent pas à une opinion d'audit, à une conclusion d'examen limité ou à une attestation du commissaire aux comptes.
Le rapport présentant les constats qui résultent de la mise en œuvre des procédures convenues n'est pas destiné à être rendu public par l'entité.

03. Le commissaire aux comptes peut mettre en œuvre des procédures convenues si, conformément aux dispositions de l'article L. 822-11-II du code de commerce, la prestation effectuée entre dans les diligences directement liées à sa mission telles que définies par la présente norme d'exercice professionnel et si, en outre, les dispositions du code de déontologie, notamment celles rappelées au paragraphe 09 ci-après, sont respectées.

04. La présente norme a pour objet de définir les conditions dans lesquelles le commissaire aux comptes peut mettre en œuvre des procédures convenues, les travaux qu'il réalise et la formulation des constats qui en découlent.

Conditions requises

05. Les constats sont réalisés à la demande de l'entité.

06. Les procédures convenues sont mises en œuvre en utilisant tout ou partie des techniques de contrôle décrites dans la norme d'exercice professionnel relative au caractère probant des éléments collectés.

07. Les procédures convenues ne peuvent porter que sur :

— des comptes, des états comptables ou des éléments des comptes de l'entité, selon les définitions qu'en donne la norme d'exercice professionnel relative à l'audit entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes ;
— des informations, des données ou des documents de l'entité ayant un lien avec la comptabilité ou avec les données sous-tendant la comptabilité ;
— des éléments du contrôle interne de l'entité relatifs à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière.

08. Le commissaire aux comptes peut réaliser des constats résultant de procédures convenues relatifs à l'entité elle-même, à une entité qui la contrôle ou à une entité qui est contrôlée par elle au sens des I et II de l'article L. 233-3 du code de commerce.

09. Le commissaire aux comptes se fait préciser le contexte de la demande pour s'assurer :
— que l'intervention demandée respecte les conditions requises par la présente norme ;
— et que les conditions de son intervention et l'utilisation prévue de son rapport sont compatibles avec les dispositions du code de déontologie de la profession qui interdisent, notamment, la représentation de l'entité et de ses dirigeants devant toute juridiction, la mise en œuvre de toute mission d'expertise dans un contentieux dans lequel l'entité ou ses dirigeants seraient impliqués et la prise en charge même partielle d'une prestation d'externalisation.

10. Le commissaire aux comptes s'assure que les conditions de son intervention, 4Enotamment les délais pour mettre en œuvre les procédures, sont compatibles avec les ressources dont il dispose.

11. Dans tous les cas, le commissaire aux comptes peut refuser l'intervention.

Travaux du commissaire aux comptes

12. Le commissaire aux comptes convient avec l'entité :
— des informations, données, documents ou éléments du contrôle interne sur lesquels portent les procédures à mettre en œuvre ;
— de la nature, de l'étendue et du calendrier des procédures à mettre en œuvre;
— des modalités de restitution des travaux et des constats qui en résultent ;
— des conditions restrictives de diffusion du rapport.
Il peut conditionner son intervention à l'obtention de déclarations écrites de la direction.

13. Le commissaire aux comptes applique les dispositions de la norme d'exercice professionnel relative à la lettre de mission. Si nécessaire, il établit une nouvelle lettre ou une lettre complémentaire, conformément aux principes de la norme susmentionnée, qui comporte les éléments décrits au paragraphe 12 de la présente norme.

14. Le commissaire aux comptes met en œuvre les procédures convenues avec l'entité et relate les constats qui en résultent dans un rapport.

Forme du rapport

15. Le commissaire aux comptes, qui n'a pas défini lui-même les procédures à mettre en œuvre et ne peut pas connaître les conclusions qui pourraient être tirées de ses constats, précise clairement dans son rapport la portée et les limites de son intervention afin que les constats relatés dans son rapport ne puissent pas donner lieu à une interprétation inappropriée.

16. Le rapport comporte :

— un titre précisant qu'il s'agit d'un rapport de constats résultant de procédures convenues ;
— l'identité du destinataire du rapport au sein de l'entité ou l'indication de l'organe auquel le rapport est destiné ;
— le rappel de la qualité de commissaire aux comptes ;
— l'identification de l'entité concernée ;
— un exposé sommaire du contexte de l'intervention ;
— l'identification des informations, données, documents ou éléments du contrôle interne de l'entité sur lesquels portent les procédures convenues ;
— la description des procédures mises en œuvre et la mention que celles-ci correspondent aux procédures convenues avec l'entité et ne constituent ni un audit ni un examen limité ;
— la formulation des résultats sous forme de constats ;
— toutes remarques utiles permettant au destinataire final de mesurer la portée et les limites du rapport émis ;
— la date du rapport ;
— l'identification et la signature du commissaire aux comptes.

Documentation

17. Le commissaire aux comptes fait figurer dans son dossier les éléments qui :

— permettent d'établir que l'intervention a été réalisée dans le respect de la présente norme d'exercice professionnel ;
— permettent, conformément aux principes de la norme d'exercice professionnel relative à la documentation de l'audit des comptes, à toute personne ayant une expérience de la pratique de l'audit et n'ayant pas participé à l'intervention d'être en mesure de comprendre la nature et l'étendue des procédures mises en œuvre ainsi que les constats qui en résultent.

18. Le commissaire aux comptes applique les dispositions des paragraphes 6 à 8 de la norme d'exercice professionnel relative à la documentation de l'audit des comptes.

Co-commissariat aux comptes

19. Lorsque l'entité a désigné plusieurs commissaires aux comptes, l'intervention peut être demandée à un seul commissaire aux comptes.

20. Il appartient alors au commissaire aux comptes qui réalise l'intervention :

— d'informer préalablement les autres commissaires aux comptes de la nature et de l'objet de l'intervention ;

— de leur communiquer une copie du rapport.

Commentaires: DDL Procédures convenues avec l'entité

1 Objet et contexte de la norme

Les entreprises peuvent avoir besoin, selon les destinataires des communications qu'elles réalisent (large public ou tiers identifiés), et selon la nature des informations sur lesquelles portent ces communications (comptes, états comptables, éléments de comptes, informations isolées chiffrées ou non etc.…), d'interventions ayant pour finalité :

- soit l'expression d'une conclusion adaptée au niveau d'assurance obtenu,

- soit la formulation de constats, dont l'utilisateur tire ses propres conclusions.

Les « procédures convenues » relèvent de cette seconde catégorie. Elles désignent des interventions effectuée par un intervenant extérieur à la demande de l'entreprise, qui ont pour objectif la formulation de constats (« factual findings ») opérés à partir de diligences dont la nature et l'étendue sont convenus, entre l'entreprise et cet intervenant, pour les besoins propres à cette entreprise, ou pour les besoins d'un tiers identifié qui sait ce dont il a besoin et qui comprend ce que l'intervenant extérieur a fait dans le cadre de son intervention.

Le commissaire aux comptes est pour l'entreprise un intervenant tout désigné pour la mise en œuvre de ce type de missions :

- d'une part le statut du commissaire aux comptes renforce la sécurité de l'entité demandeuse quant à la fiabilité des procédures mises en œuvre et à la crédibilité des résultats qui en découlent,

- d'autre part l'entreprise sait qu'elle fait intervenir le commissaire aux comptes dans son domaine d'expertise, dans la mesure où la réalisation de constats est pour le commissaire aux comptes une technique de base, à laquelle il recourt systématiquement, quel que soit le degré de sophistication atteint in fine par chaque type de mission (voir § 3.1).

L'objet de cette DDL est de préciser les conditions dans lesquelles un commissaire aux comptes a la possibilité d'effectuer ces interventions, les principes retenus étant ceux de la norme ISRS 4400 qui traite de ces procédures au plan international (voir § 3.2).

Les procédures convenues correspondent à des interventions « sur mesure ». Elles sont en conséquence de nature diverse et peuvent répondre à des besoins relativement variés.

Le constat qui en résulte est en principe réservé à un tiers identifié, qui comprend les termes et l'étendue de l'intervention : le rapport du commissaire aux comptes, qui relate toutes les procédures mises en œuvres et les constats qui ont été réalisés, n'a pas vocation à être diffusé au public.

Pour éliminer toute ambiguïté, et parer le risque de diffusion intempestive, le rapport de procédures convenues établi par le commissaire aux comptes comporte un certain nombre de « caveat » :

- rappelant que l'intervention n'est ni un audit ni un examen limité,

- précisant que si le commissaire aux comptes avait mis en œuvre d'autres procédures, d'autres points auraient pu être relevés,

- apportant toute autre remarque utile pour permettre à l'utilisateur du rapport de comprendre les limites et la portée de l'intervention.

2 Exemples d'application

Une entité demande à son commissaire aux comptes de rapprocher, à une date postérieure à la transaction, les données comptables utilisées pour le calcul d'un ajustement de prix entre un vendeur et un acheteur avec les comptes et autres documents comptables qui sous-tendent ces données.

Une société mère demande à son commissaire aux comptes de contrôler dans l'une de ses filiales le respect des dispositions de la loi Sarbanes Oxley concernant la documentation des contrôles internes existant sur le reporting financier.

Dans le cadre de l'acquisition des titres d'une société, une entité demande à son commissaire aux comptes d'effectuer une première analyse des informations comptables mises à disposition des acheteurs dans la « data room ».

En réponse à une exigence spécifique de la législation d'un pays étranger, une société mère française demande à son commissaire aux comptes de contrôler la ventilation entre actifs courants et non courants réalisée par l'une de ses filiales située dans ce pays, en rapprochant les montants enregistrés dans les comptes des pièces justificatives correspondantes.

Une société demande à son commissaire aux comptes de rapprocher des données utilisées pour déterminer les montants à verser à quatre dirigeants dans le cadre de conventions de croupier, en rapprochant les éléments retenus dans ces calculs avec les pièces comptables, comptes et documents divers permettant de les justifier.

Une société demande à son commissaire aux comptes d'effectuer un nombre déterminé de sondages sur des créances titrisées en vue de s'assurer de l'existence et de la conformité des contrats ayant donné lieu à cette titrisation.

Une société demande à son commissaire aux comptes de rapprocher des informations financières contenues dans un prospectus avec les comptes dont ces informations sont issues ou avec les données de base de la comptabilité.

Une société demande à son commissaire aux comptes de vérifier la correcte prise en compte des éléments sous-jacents (conventions de calcul, données comptables, états de gestion…) qu'elle a utilisés pour établir des comptes pro forma.

3 Problématiques posées par cette norme

3.1 Articulation des DDL Audit, Examen limité, Attestation et Procédures convenues

Les DDL Audit, Examen limité et Attestation ont pour caractéristique commune de déboucher sur une conclusion.

Cette conclusion est l'expression dans un rapport d'une assurance acquise par l'auditeur au terme de sa mission. La conclusion du rapport d'audit correspond à l'obtention d'une assurance de niveau raisonnable, celle du rapport d'examen limité à l'obtention d'une assurance de niveau modéré, celle de l'attestation à l'obtention d'une assurance de niveau variable.

La DDL Procédures convenues se distingue de ces trois DDL en ce qu'elle a pour objectif la formulation pure et simple de constats réalisés dans le cadre de procédures déterminées de manière limitative avec l'entité demandeuse. On note à cet égard que le critère de réalisation de constats dans le cadre des procédures convenues n'est pas en soi-même un élément

caractéristique : les missions d'audit, d'examen limité et les attestations supposent pratiquement toujours la réalisation de constats, qui sont des éléments clés dans la formation par l'auditeur de son assurance.

Ce qui, en conséquence différencie véritablement les missions de procédures convenues des trois premières DDL, et tout particulièrement de la DDL Attestation dont on voit bien que, parfois, la mise en pratique se limite à la réalisation d'un constat, ce sont les deux caractéristiques suivantes :

1) les DDL Audit, Examen limité et Attestation ont toujours vocation à exprimer une conclusion sur un document existant (ainsi l'attestation a-t-elle toujours pour objectif d'apporter une crédibilité à un document établi par la direction), alors que l'existence d'un document n'est pas une condition requise pour la mise en œuvre de procédures convenues,

2) les DDL Audit, Examen limité et Attestation sont fondées sur un accord entre l'entité et le commissaire aux comptes portant sur l'objectif à atteindre, à savoir l'obtention par le commissaire aux comptes d'un niveau d'assurance déterminé sur un document existant : la lettre établie pour ce type de missions laissera toujours le commissaire aux comptes libre de définir les diligences à mettre œuvre pour atteindre le but recherché. Au contraire, la spécificité même des diligences convenues est que le commissaire aux comptes définit, sur la base d'une demande limitative de l'entreprise, des diligences qu'il accepte de réaliser et qu'il rappelle dans le rapport établi à l'issue de l'intervention en formulant ses constats. Ce rapport est donc un rapport de restitution pur et simple, sans conclusion globale dont la légitimité ne serait pas acquise dès lors que le commissaire aux comptes a renoncé à la possibilité de choisir ses diligences : telle est la limite essentielle de ce type de mission, qui justifie cette mention caractéristique des rapports de procédures convenues selon laquelle, si le commissaire aux comptes avait mis en œuvre d'autres procédures, ou un audit, ou un examen limité, d'autres résultats auraient pu être obtenus.

Convergence avec la norme internationale

Il est apparu important à la CNCC de rester en cohérence avec les normes internationales dès lors qu'aucune raison majeure ne plaidait en faveur de la mise en place de règles spécifiques dans le contexte français.

L'application de ce principe est apparue particulièrement importante pour cette DDL, dans la mesure où l'introduction de divergences avec la norme ISRS 4400 eut été sans nul doute une source de confusion extrêmement préjudiciable pour les professionnels appelés à intervenir de manière régulière dans le contexte international.

NEP 9050 Consultations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes

(Homologuée par arrêté du 1er août 2008)

Introduction

01. Avant l'arrêté des comptes, le commissaire aux comptes d'une entité peut être amené à délivrer, à la demande de cette dernière, des consultations sur des sujets en lien avec les comptes.

02. Le commissaire aux comptes peut délivrer des consultations si, conformément aux dispositions de l'article L. 822-11-II du code de commerce, la prestation entre dans les diligences directement liées à sa mission telles que définies par la présente norme d'exercice professionnel et si, en outre, les dispositions du code de déontologie sont respectées, notamment celles visées à l'article 10 dudit code qui interdisent au commissaire aux comptes :
— de se mettre dans la position d'avoir à se prononcer, dans sa mission de certification, sur des documents, des évaluations ou des prises de position qu'il aurait contribué à élaborer ;
— et de prendre en charge, même partiellement, une prestation d'externalisation.

03. La consultation permet de donner un avis ou de fournir des éléments d'information. Elle nécessite 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 des traitements comptables et de l'information financière.

04. La présente norme a pour objet de définir les conditions dans lesquelles le commissaire aux comptes peut réaliser la consultation demandée, les travaux qu'il met en œuvre pour ce faire et la forme sous laquelle celle-ci sera communiquée à l'entité.

Conditions requises

05. Le commissaire aux comptes intervient à la demande de l'entité, à partir des éléments d'information que celle-ci lui communique et dans le contexte particulier qui lui est présenté.

06. La consultation porte sur les comptes ou l'information financière.
Elle a pour objet :
— de donner un avis sur un projet de traduction comptable proposé par l'entité, au regard d'un référentiel comptable donné, pour une opération réalisée ou envisagée ;
— ou de donner un avis sur les conséquences d'une opération en matière d'informations financières ou comptable en fonction des différentes modalités de réalisation envisagées et décrites par l'entité au regard de textes, projets de texte ou pratiques ;
— ou de donner un avis quant à la conformité aux textes comptables applicables d'un manuel de principes ou de procédures comptables, d'un plan de comptes ou d'un format de liasse de consolidation, établis par l'entité, y compris à l'état de projet ;

— ou de donner un avis sur la démarche définie par l'entité pour mettre en œuvre un référentiel comptable ou pour procéder à l'identification des divergences entre les normes appliquées par l'entité ou le groupe et de nouvelles normes applicables. Cette intervention ne peut consister à participer à la rédaction de procédures ou à l'établissement de données ou de documents, ou à leur mise en place ;
— ou de fournir des éléments d'information concernant des textes, des projets de texte, des pratiques ou des interprétations, applicables à une situation ou un contexte particulier, contribuant à la bonne compréhension par l'entité des règles, méthodes et principes ou de ses obligations ;
— ou d'informer les responsables concernés au sein de l'entité, notamment les responsables comptables et financiers, sur les conséquences générales ou les difficultés d'application d'un référentiel, d'un texte, d'un projet de texte ou de pratiques.

07. La consultation peut concerner l'entité elle-même, une entité qui la contrôle ou une entité qui est contrôlée par elle au sens des I et II de l'article L. 233-3 du code de commerce.

08. Le commissaire aux comptes s'assure que l'entité a réalisé une analyse préalable de l'opération dans son contexte.

09. La consultation ne comporte pas d'appréciation sur l'opportunité de l'opération objet de la consultation ou sur son montage juridique, fiscal et financier.

10. Le commissaire aux comptes se fait préciser le contexte de la demande pour s'assurer :
— que le sujet de la consultation respecte les conditions requises par la présente norme ;
— et que les conditions de son intervention et l'utilisation prévue de sa consultation sont compatibles avec les dispositions du code de déontologie de la profession.

11. Le commissaire aux comptes s'assure que les conditions de son intervention, notamment les délais pour mettre en œuvre les travaux qu'il estime nécessaires, sont compatibles avec les ressources dont il dispose.

12. Dans tous les cas, le commissaire aux comptes peut refuser l'intervention.

Travaux du commissaire aux comptes

13. Le commissaire aux comptes applique les dispositions de la norme d'exercice professionnel relative à la lettre de mission. Si nécessaire, il établit une nouvelle lettre ou une lettre complémentaire, conformément aux principes de la norme susmentionnée.

14. Le commissaire aux comptes examine les éléments d'information communiqués par l'entité au regard du contexte particulier qui lui est présenté. Il réalise ses travaux à partir de ces éléments, des textes légaux et réglementaires, des positions de doctrine et des pratiques dont il a connaissance.

15. Le commissaire aux comptes demande à l'entité de lui communiquer les consultations éventuellement établies sur le sujet par d'autres intervenants.

Forme de la consultation

16. La consultation du commissaire aux comptes est formalisée dans un document daté et signé.

17. Le commissaire aux comptes établit un document qui comporte :
— un titre précisant qu'il s'agit d'une consultation ;
— l'identité du destinataire de la consultation au sein de l'entité ;
— le rappel de sa qualité de commissaire aux comptes ;
— l'identification de l'entité concernée ;
— l'exposé du contexte (question posée, éléments d'information communiqués et limitation du domaine couvert) ;
— un rappel des rôles respectifs de l'entité et du commissaire aux comptes, précisant notamment qu'il n'appartient pas au commissaire aux comptes de participer à la décision de procéder ou non à l'opération envisagée ou de choisir le traitement comptable, qui relève de l'entité ;
— le corps de la consultation incluant, selon le cas :
— son analyse de la situation et des faits, avec, le cas échéant, les références aux textes légaux et réglementaires ou à la doctrine, ainsi qu'une synthèse, son avis ou ses recommandations éventuelles ;
— les éléments d'information sur les textes qui font l'objet de la demande de l'entité ;
— toutes remarques utiles permettant au destinataire de mesurer la portée et les limites de la consultation, précisant notamment que celle-ci vise seulement le cas d'espèce et le contexte décrits et qu'elle a été établie sur la base des textes, projets de texte ou pratiques existant à la date de son établissement ;
— la date du document ;
— l'identification et la signature du commissaire aux comptes.

Documentation

18. Le commissaire aux comptes fait figurer dans son dossier la consultation, les documents obtenus de l'entité et les autres éléments sur lesquels il a fondé sa consultation.

Co-commissariat aux comptes

19. Lorsque l'entité a désigné plusieurs commissaires aux comptes, l'intervention peut être demandée à un seul commissaire aux comptes.

20. Il appartient alors au commissaire aux comptes qui réalise l'intervention :
— d'informer préalablement les autres commissaires aux comptes de la nature et de l'objet de l'intervention ;
— de leur communiquer une copie de la consultation.

1- Objet et contexte de la norme

Les entités peuvent être amenées à réaliser, dans des délais parfois courts, des opérations complexes notamment en matière d'investissements, d'opérations sur le capital ou de financement, dont la traduction comptable s'avère parfois difficile au regard des principes et normes comptables en vigueur. Ces opérations se situent dans un environnement qui comprend également des aspects juridiques, fiscaux, sociaux, financiers ou environnementaux qui doivent être pris en considération dans le cadre de l'appréhension et de l'analyse de ces opérations par l'entité. Les entités doivent anticiper ces difficultés et mesurer, en amont de la réalisation éventuelle de ces opérations, les incidences comptables, le cas échéant de chaque option comptable possible, sur leurs états financiers. Il est dès lors essentiel que le commissaire aux comptes soit autorisé à donner en amont son avis, sous forme de consultation, sur les traitements comptables envisagés, en prenant en considération l'environnement, constitué de textes comptables, juridiques, fiscaux, sociaux, financiers ou environnementaux applicables ainsi que du contexte économique sous-jacent.

Par ailleurs, l'accélération des délais de production de l'information financière renforce l'exigence de communication continue entre les commissaires aux comptes et les entités. Ces dernières ont besoin d'une information financière fiable, produite après vérification par leur commissaire aux comptes dans des délais très courts, afin notamment de communiquer avec leurs actionnaires et les tiers. La publication des résultats financiers audités de certaines sociétés intervient aujourd'hui dans des délais inférieurs à trente jours après la date de clôture. Pour s'inscrire dans ce processus d'accélération de publication des résultats, le commissaire aux comptes doit suivre une démarche structurée qui intègre cette contrainte et pouvoir délivrer en amont de l'arrêté, sur des sujets délicats ou complexes, une analyse par écrit sur le traitement envisagé par l'entreprise.

Enfin entrent dans le cadre de cette norme les consultations, avis, diffusions de bonnes pratiques ou d'informations qui peuvent être sollicités par l'entité auprès de son commissaire aux comptes sur un sujet qui présente un lien avec la sécurisation des opérations, la prévention des risques ou la qualité de l'information financière.

2- Exemples d'application

Lors de la publication ou de l'entrée en vigueur de nouveaux textes comptables complexes, une entreprise demande un avis à son commissaire aux comptes sur le traitement qu'elle a prévu pour les opérations concernées et sur l'information à donner en annexe en fonction de la nouvelle norme.

Une entreprise envisage l'achat d'une autre entité. Plusieurs scénarii sont possibles, tant en matière de financement (autofinancement, emprunts) que de positionnement de l'entité acquise au sein du groupe. Elle demande à son commissaire aux comptes, en amont de la réalisation de l'opération, un avis sur les différents traitements comptables et implications juridiques, fiscales et comptables qu'elle envisage pour chacun de ces scenarii.

Une entreprise qui a réécrit son manuel de procédures comptables demande à son commissaire aux comptes d'en effectuer une relecture afin de pouvoir bénéficier de ses avis et recommandations eu égard à son expertise et à sa connaissance de l'entreprise.

Elle peut aussi demander à son commissaire aux comptes la revue critique d'un manuel existant qu'elle souhaite améliorer au regard de difficultés qu'elle a rencontrées.

Une entreprise qui change de référentiel comptable, demande à son commissaire aux comptes d'assister au comité de pilotage qui gère le projet, afin d'être à même de réagir s'il voit que l'entreprise prend une mauvaise voie ou oublie manifestement un aspect significatif de la question à traiter.

Une entreprise doit appliquer la loi Breton transposant la directive transparence. Elle demande au commissaire aux comptes de lui apporter les éléments nécessaires, dans le cadre de sessions d'informations, lui permettant de s'assurer de sa bonne compréhension de ses obligations en matière de rapport financier annuel et semestriel.

3- Problématiques posées par cette norme

3.1 Domaines respectifs de la DDL et de la mission légale

L'une des caractéristiques de cette norme est de conduire le commissaire aux comptes à émettre des « avis » et/ou « recommandations » qui vont au-delà des avis et recommandations que le commissaire aux comptes peut estimer utile de formuler au cours de sa mission. La consultation rendue dans le cadre de cette DDL s'en démarque tout d'abord en ce qu'elle répond à une demande expresse de l'entreprise. Ensuite, elle peut concerner d'autres entités que l'entité contrôlée, par exemple la société mère de l'entité contrôlée. Enfin, le fait que la question soit généralement posée en amont de l'établissement des comptes, de même que la complexité de la question posée, qui suppose un véritable travail de documentation et d'approfondissement de la part du commissaire aux comptes, font que le travail effectué ne peut être considéré comme entrant dans la mission légale au sens strict du terme.

Sur la possibilité pour le commissaire aux comptes d'émettre des avis ou recommandations on se reportera à la note de présentation générale de ces DDL.

On se limitera ici à rappeler :

1) que les termes avis et recommandations sont utilisés dans cette DDL sur la base des définitions suivantes :

- les avis exprimés par le commissaire aux comptes portent sur des positions ou pratiques existantes, prises ou envisagées par la société sur des traitements dans les comptes ou dans l'information financière,
- les recommandations sont des suggestions formulées par le commissaire aux comptes lorsque certaines positions ou pratiques, existantes, prises ou envisagées par la société peuvent être améliorées ou doivent être modifiées.

2) que certaines prestations ne peuvent, dans le respect de la loi et du Code de déontologie professionnelle, être confiées au commissaire aux comptes, notamment celles qui le conduiraient à s'immiscer dans la gestion.

Dans le contexte spécifique des consultations comptables, le commissaire aux comptes ne peut pas, notamment :

- porter une appréciation sur l'opportunité du montage juridique et financier d'une opération ou plus généralement, se prononcer sur l'opportunité de l'opération ;

- être amené à représenter l'entreprise, en appui de sa consultation, dans les litiges ou différends qui opposent l'entreprise à des tiers.

- être le responsable de la décision finale, celle-ci appartenant à la direction de l'entité.

3.2 Apport méthodologique :

La consultation peut prendre la forme d'un apport méthodologique, qui est avant tout un éclairage technique donné par le commissaire aux comptes à l'entité contrôlée. Il pourra s'agir :

- de revue critique : par exemple, une analyse critique préalablement à la diffusion d'un manuel de procédures comptables ou d'un projet de format de liasse de consolidation
- d'un avis sur la méthodologie, par exemple sur la démarche de l'entité en vue de procéder à l'identification des divergences entre les normes qu'elle a appliquées jusqu'alors et les nouvelles normes applicables.

Cet apport méthodologique peut être assorti de recommandations émises par le commissaire aux comptes. Ces recommandations doivent avoir pour objectif d'assurer la conformité aux règles et textes applicables.

En revanche, l'apport méthodologique ne peut consister à participer à la rédaction de procédures ou à l'établissement de données ou de documents ou à leur mise en place.

3.3 Sous-traitance et auto révision :

Le commissaire aux comptes ne doit pas être amené à devenir le sous-traitant de l'entité contrôlée ni à se placer dans une situation d'auto révision, à savoir à vérifier des informations qu'il aurait lui-même établies.

En effet, il convient de souligner les points suivants :

- La consultation est avant tout une intervention « en amont » sur une question que le commissaire aux comptes pourrait de toute façon être amené à examiner « a posteriori » au titre de sa mission légale. En ce sens la consultation n'est pas sans rappeler la procédure de rescrit parfois utilisée en matière fiscale.

- Il conviendra que la direction de l'entité ait la capacité d'effectuer une analyse préalable de la situation ou de l'opération dans son contexte et de comprendre la consultation du commissaire aux comptes ; au minimum, l'entité devra disposer d'un interlocuteur capable de réaliser cette analyse préalable et d'expliciter la consultation au responsable de l'entité à qui revient la décision.

- Enfin, le volume et le niveau de détail des recommandations émises par le commissaire aux comptes ne doivent pas être tels qu'ils correspondent en substance à fournir à l'entreprise un mode opératoire qu'il lui suffit de mettre en application.

3.4 Co commissariat

Sur les principes à respecter par les commissaires aux comptes en cas de co-commissariat aux comptes, on se reportera à la note de présentation générale de ces DDL.

Dans le cas particulier de cette norme, et en application de la NEP 100 relative à l'audit des comptes réalisé par plusieurs commissaires aux comptes, l'essentiel des travaux sur un sujet donné pourra être confié seulement à l'un des membres du collège, auquel cas celui-ci informera préalablement l'autre membre et lui communiquera une copie de la consultation

NEP 9060 Prestations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes rendues lors de l'acquisition d'entités

(Homologuée par arrêté du 1er août 2008)

Introduction

01. Une entité, lorsqu'elle a engagé un processus d'acquisition d'une autre entité, peut avoir besoin de travaux spécifiques portant sur des informations fournies par cette dernière. Elle peut demander à son commissaire aux comptes de réaliser ces travaux, qualifiés de « diligences d'acquisition ».

02. Pour les besoins de la présente norme, l'entité dont l'acquisition est envisagée est dénommée « cible ». La « cible » peut désigner une ou plusieurs entreprises, ou une ou plusieurs branches d'entreprises. L'acquisition peut porter sur tout ou partie des titres de la « cible ». Elle peut correspondre à une prise de participation complémentaire.

03. Le commissaire aux comptes peut effectuer les travaux demandés si, conformément aux dispositions de l'article L. 822-11-II du code de commerce, la prestation effectuée entre dans les diligences directement liées à sa mission telles que définies par la présente norme d'exercice professionnel et si, en outre, les dispositions du code de déontologie sont respectées.

04. La présente norme a pour objet de définir les conditions dans lesquelles le commissaire aux comptes est autorisé à intervenir dans une « cible », les travaux qu'il met en œuvre et la forme des rapports qu'il délivre.

Conditions requises

05. Sous réserve de l'accord de la « cible », le commissaire aux comptes est autorisé à réaliser à la demande de l'entité, sur les comptes et l'information financière de la « cible » ou sur les données qui les sous-tendent :

— des constats à l'issue de procédures convenues ;

— des consultations ;

— un audit au sens de la norme relative à l'audit entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes ou un examen limité au sens de la norme relative à l'examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes.

06. Les travaux du commissaire aux comptes sont effectués en mettant en œuvre tout ou partie des techniques de contrôle décrites dans la norme d'exercice professionnel relative au caractère probant des éléments collectés.

07. Les constats à l'issue de procédures convenues qui peuvent être réalisés dans un contexte d'acquisition portent :

— sur des comptes, états comptables ou éléments des comptes de la « cible », selon les définitions qu'en donne la norme d'exercice professionnel relative à l'audit entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes ;
— sur des informations, données ou documents fournis par la « cible » ayant un lien avec la comptabilité, ou les données sous-tendant celle-ci ;
— sur des éléments du contrôle interne relatifs à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière de la « cible ».
08. Les consultations qui peuvent être réalisées dans un contexte d'acquisition ont pour objet :
— de donner des avis sur la traduction comptable de situations dans lesquelles se trouve la « cible » ou d'opérations réalisées par celle-ci ; les avis peuvent notamment porter sur les risques susceptibles de conduire à des anomalies significatives dans les comptes de la « cible » ou d'avoir une incidence sur son fonctionnement futur, voire sur la continuité de son exploitation et sur la traduction comptable de ces risques ;
— ou de donner un avis quant à la conformité aux textes comptables applicables ou aux règles appliquées par l'entité des règles appliquées par la « cible », éventuellement décrites dans un manuel de principes ou de procédures comptables ou dans un plan de comptes établi par la « cible » ;
— ou de donner un avis sur les conséquences de l'acquisition envisagée en matière comptable ou d'information financière ;
— ou de fournir des éléments d'information concernant des textes, projets de texte, des pratiques ou des interprétations applicables au contexte particulier de l'acquisition, qui portent sur les comptes ou l'information financière.
Ces avis peuvent être assortis de recommandations contribuant à l'amélioration des traitements comptables et de l'information financière.

09. Le commissaire aux comptes est autorisé à réaliser un audit ou un examen limité sur les comptes, états comptables ou éléments des comptes de la « cible » dans les conditions requises aux paragraphes 07 à 13 des normes relatives à l'audit et à l'examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes.

10. Le commissaire aux comptes d'une entité peut intervenir si l'acquisition est envisagée par l'entité dont il est commissaire aux comptes, par une entité contrôlée par celle-ci ou par une entité qui la contrôle, au sens des I et II de l'article L. 233-3 du code de commerce.

11. Les travaux du commissaire aux comptes ne peuvent pas inclure la participation :
— à la recherche d'entités à acquérir ;
— au tri des cibles potentielles ;
— à la préparation de comptes pro forma ou prévisionnels ;
— à la représentation de l'acquéreur dans la négociation du contrat d'acquisition ;
— à la gestion administrative de la transaction ;
— à la valorisation de la cible ou à la détermination du prix de la transaction ;
— à l'élaboration de montages juridiques, fiscaux ou financiers liés au schéma de reprise ;
— à l'émission d'une appréciation sur l'opportunité de l'opération.

12. Le commissaire aux comptes se fait préciser le contexte de la demande pour s'assurer :
— que l'intervention qui lui est demandée respecte les conditions requises par la présente norme,
— et que les conditions de son intervention et l'utilisation prévue de son rapport sont compatibles avec les dispositions du code de déontologie de la profession.

13. Le commissaire aux comptes s'assure que les conditions de son intervention, notamment les délais pour mettre en œuvre les travaux qu'il estime nécessaires, sont compatibles avec les ressources dont il dispose.

14. Dans tous les cas, le commissaire aux comptes peut refuser l'intervention.

Travaux du commissaire aux comptes

15. Le commissaire aux comptes applique les dispositions de la norme d'exercice professionnel relative à la lettre de mission. Si nécessaire, il établit une nouvelle lettre ou une lettre complémentaire, conformément aux principes de la norme susmentionnée.

16. Lorsque l'entité demande des constats, le commissaire aux comptes réalise ses travaux conformément aux dispositions de la norme relative aux constats à l'issue de procédures convenues entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes.

17. Lorsque l'entité demande une consultation, le commissaire aux comptes réalise ses travaux conformément aux dispositions de la norme relative aux consultations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes.

18. Lorsque l'entité demande un audit concernant des informations de la «cible», le commissaire aux comptes réalise ses travaux conformément aux dispositions de la norme relative à l'audit entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes.

19. Lorsque l'entité demande un examen limité, le commissaire aux comptes réalise ses travaux conformément aux dispositions de la norme relative à l'examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes.

20. Dans tous les cas, le commissaire aux comptes peut estimer nécessaire d'obtenir des déclarations écrites de la direction de l'entité ou de la « cible ».

Rapports

21. Le commissaire aux comptes émet un rapport qui relate les résultats des travaux qu'il a réalisés.

22. Le rapport comporte un rappel de l'opération envisagée. Le titre du rapport précise que celui-ci a été établi dans le cadre de diligences d'acquisition.

23. Le rapport comporte par ailleurs, en fonction des travaux réalisés, les éléments prévus dans les normes :
— constats à l'issue de procédures convenues entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission du commissaire aux comptes ;
— consultations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission du commissaire aux comptes ;
— audit entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission du commissaire aux comptes ;
— examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission du commissaire aux comptes.

Documentation

24. Le commissaire aux comptes fait figurer dans son dossier les éléments qui :
— permettent d'établir que l'intervention a été réalisée dans le respect de la présente norme d'exercice professionnel ;
— permettent, conformément aux principes de la norme d'exercice professionnel relative à la documentation de l'audit des comptes, à toute personne ayant une expérience de la pratique de l'audit et n'ayant pas participé à l'intervention d'être en mesure de comprendre la nature et l'étendue des procédures mises en œuvre ainsi que les résultats qui en découlent.

25. Le commissaire aux comptes applique les dispositions des paragraphes 6 à 8 de la norme d'exercice professionnel relative à la documentation de l'audit des comptes.

Co-commissariat aux comptes

26. Lorsque l'entité a désigné plusieurs commissaires aux comptes, l'intervention peut être demandée à un seul commissaire aux comptes.

27. Il appartient alors au commissaire aux comptes qui réalise l'intervention :
— d'informer préalablement les autres commissaires aux comptes de la nature et de l'objet de l'intervention ;
— de leur communiquer une copie de son rapport.

1- Objet et contexte de la norme

Une entité qui souhaite en acquérir une autre peut avoir besoin, pour sécuriser son acquisition et prendre sa décision en toute connaissance de cause, de collecter des informations sur l'entité cible ou de fiabiliser les informations qui lui sont remises par celle-ci. On observe en outre que l'acquisition d'une entité n'équivaut pas toujours au rachat d'une entité par une autre : il arrive fréquemment qu'un groupe envisage le rachat d'une branche d'activité qui ne corresponde pas à une entité juridique. Il en résulte la nécessité pour le vendeur de reconstituer a posteriori les comptes représentatifs de la branche d'activité cédée (comptes proforma) et pour l'acheteur d'analyser et de contrôler ces comptes.

L'entité qui souhaite acquérir tout ou partie d'une ou plusieurs entités demande souvent à un intervenant extérieur d'une part d'analyser et de valider les comptes et l'information financière établis par la cible, d'autre part de recenser les risques de nature économique, fiscale, sociale, juridique ou autre auxquels celle-ci est exposée, qu'il s'agisse de risques pouvant entraîner directement des anomalies significatives dans les comptes ou bien de risques pouvant avoir une incidence sur son fonctionnement futur.

Dans la pratique, l'entité soumise au contrôle légal se tourne souvent vers son commissaire aux comptes pour la mise en œuvre de ce type de mission :

- le statut du commissaire aux comptes renforce la sécurité de l'entité quant à la fiabilité des procédures mises en œuvre et à la confidentialité du processus, dont la préservation est bien souvent essentielle dans ce type d'opérations,

- elle trouve dans la personne du commissaire aux comptes un intervenant extérieur qui aura du départ une meilleure compréhension du contexte dans lequel s'inscrit l'opération projetée, qui disposera en général d'une bonne connaissance du secteur d'activité concerné, et qui saura pour la même raison attirer son attention sur les conséquences comptables ou financières que pourrait induire sur ses propres comptes l'acquisition projetée,

- enfin l'entité demandeuse sait qu'elle fait intervenir le commissaire aux comptes dans son domaine d'expertise, dans la mesure où l'identification des risques, l'analyse et la validation de comptes ou de données financières, sont à l'évidence des composantes de base de la mission légale.

L'objet de cette DDL est de préciser les conditions dans lesquelles un commissaire aux comptes a la possibilité d'effectuer ce type d'interventions, dont les contours doivent bien évidemment interdire qu'il puisse y perdre son indépendance (cf. § 3.1), ou s'immiscer dans la gestion de l'entité contrôlée (cf. § 3.2), ou enfin se placer dans une situation d'auto révision (cf. § 3.3). Il est à noter sur ce point que l'homologation de cette DDL n'occasionnera pas de rupture par rapport au dispositif antérieur à la LSF : l'article L. 225-224 du Code de commerce, aux termes duquel le commissaire

aux comptes d'une société anonyme ne pouvait recevoir de rémunération autre que celle liée à sa fonction de commissaire aux comptes, autorisait par exception les rémunérations tirées des « missions particulières de révision effectuées par le commissaire aux comptes dans les sociétés comprises dans la consolidation ou destinées à entrer dans le champ de cette dernière ».

2- Exemples d'application

Une entité décide d'acquérir la branche d'activité « téléphonie mobile » d'un groupe. Cette activité étant répartie entre plusieurs entités juridiques, des comptes pro forma sont préparés. L'entité acquéreuse demande à son commissaire aux comptes d'analyser ces comptes, de vérifier la façon dont ils ont été construits et de contrôler l'information sous-jacente ainsi que les conventions utilisées et leur traduction comptable.

Un groupement de magasins de la grande distribution décide de racheter à un adhérent un supermarché en grande difficulté, dont on sait qu'à défaut d'être racheté par le groupement il fermera ou sera racheté par la concurrence. Le groupement demande à son commissaire aux comptes de mettre en œuvre des procédures d'audit sur une situation qui doit être établie à la date prévue pour la cession. Il lui demande également d'assister à l'inventaire physique du magasin afin de contrôler la prise d'inventaire.

Les travaux du commissaire aux comptes mettent en évidence des stocks à déprécier à hauteur de 150 K€ et un risque prudhommal non provisionné de 50 K€.

Lors de la négociation du prix du supermarché par le groupement, les 150 K€ de stocks non dépréciés viennent en déduction du prix et le risque prudhommal est couvert par la convention de garantie de passif. Six mois plus tard, le supermarché perd le litige prudhommal et se trouve condamné à payer les 50 K€ qui faisaient l'objet de la garantie. Ce montant fait l'objet d'un ajustement du prix de cession.

3- Problématiques posées par cette norme

3.1 Perte d'objectivité et d'indépendance

La mise en œuvre de diligences d'acquisition par un commissaire aux comptes peut sembler comporter un risque de perte d'objectivité, et donc d'indépendance, de ce professionnel. On pourrait craindre en effet que le commissaire aux comptes appelé à intervenir dans la société « cible » se borne à effectuer pour le compte de l'acquéreur un audit purement « à charge », exigeant à l'extrême limite des ajustements négatifs sur les comptes dont il s'abstiendrait d'exiger la comptabilisation s'il devenait ultérieurement commissaire aux comptes titulaire de cette société.

On observera tout d'abord qu'il ne faut pas confondre identification d'un risque et demande d'ajustement des comptes : ainsi le commissaire aux comptes en charge de diligences d'acquisition sera-t-il fréquemment amené à identifier des risques

recouvrant un passif éventuel, non susceptibles de donner lieu à la comptabilisation d'ajustements, mais qui n'en sont pas moins du plus grand intérêt pour l'acquéreur de la société cible.

Plus fondamentalement, le commissaire aux comptes a, par le Code de déontologie, un devoir d'objectivité, d'impartialité et d'intégrité. Admettre qu'il puisse avoir une position anormalement dure sur les comptes de la société cible pour complaire à l'acquéreur dont il est commissaire aux comptes, reviendrait à présumer qu'il puisse également faire preuve de partialité sur les comptes de l'acquéreur, mais cette fois en sens contraire, en s'abstenant de demander un ajustement pour ne pas déplaire à l'acquéreur. La prise en compte des déviations possibles de comportement de commissaires aux comptes qui ne respecteraient ni le Code de déontologie, ni la norme qui rappelle la nécessité première de respecter ce Code, ne saurait constituer, pour la CNCC, un fondement sérieux à l'interdiction de cette DDL.

3.2 Immixtion dans la gestion et dispense d'informations

On peut également craindre que la mise en œuvre de diligences d'acquisition ne fasse passer le commissaire aux comptes d'une mission de contrôle à une mission de participation au processus de décision et de dispense d'informations qui serait incompatible avec la mission du commissaire aux comptes.

Il est fondamental d'observer sur le premier point que les limites incluses dans ce projet de normes interdisent toute intervention du commissaire aux comptes qui le conduirait à s'immiscer dans la gestion : les diligences d'acquisition définies par cette norme ne sont en aucun cas une mission de conseil en acquisition, mais une mission destinée à fournir à l'acquéreur, dans des domaines nettement délimités, les éléments nécessaires à éclairer sa décision d'acquisition. Ainsi en est-il à titre d'exemple pour la négociation du prix : les résultats de l'intervention du commissaire aux comptes peuvent donner à l'acquéreur des arguments pour négocier le prix d'acquisition, mais en aucun cas le commissaire aux comptes ne peut prendre part à la négociation du prix, qui résulte uniquement de l'accord des parties.

On observe sur le second point, que l'interdiction pour le commissaire aux comptes d'être dispensateur d'informations en dehors des cas prévus par la loi, vise le fait pour ce professionnel de donner à la place de l'entité une information qu'elle aurait dû donner au public, et non le fait de donner des informations à des intervenants de l'entreprise, dirigeants ou autres, habilités à la recevoir.

3.3 Auto révision

Enfin, il pourrait être avancé que l'intervention du commissaire aux comptes dans les diligences d'acquisition porte en lui un risque d'auto révision dès lors que le commissaire aux comptes peut devenir ultérieurement commissaire aux comptes de la cible.

Aux yeux de la CNCC, cet argument ne saurait résister à l'analyse :

- soit le commissaire aux comptes a outrepassé les bornes fixées à son intervention dans le cadre de cette DDL, par exemple en participant à l'évaluation de la cible, et le fait d'être appelé par la suite à se prononcer sur la valeur des titres comptabilisés par l'acquéreur le place effectivement dans une situation d'auto révision,

- soit le commissaire aux comptes s'en est tenu aux diligences admises par la DDL, et s'est limité à apporter à l'acquéreur des éléments d'appréciation pour sa prise de décision, ceux-ci pouvant légitimement inclure une prise de position sur le caractère acceptable ou non de la valeur de titres issus de la négociation. Le commissaire aux comptes se trouve alors dans une position tout à fait comparable à celle qui est la sienne dès qu'il audite pour la deuxième fois les comptes d'une entité donnée. Il a précédemment identifié les risques de cette entité, il a porté un jugement sur les évaluations incluses dans les comptes de clôture qui sont aussi les comptes d'ouverture de la période contrôlée : il se trouve, en d'autres termes, confronté aux positions qu'il a prises lors de l'audit précédent. Il serait inexact de déduire qu'il s'en trouve pour autant dans une situation d'auto révision : celle-ci consiste à auditer ce que l'on a fait, et non à auditer ce que l'on a déjà contrôlé. Penser le contraire reviendrait à considérer qu'il faut changer d'auditeur tous les ans !

Il est donc essentiel que, dans le cadre de cette DDL, le commissaire aux comptes conserve sa position de contrôleur en s'interdisant de prendre part à des décisions ou en procédant à des évaluations : tels sont les objectifs qui ressortent clairement des limites à l'intervention du commissaire aux comptes introduites dans cette norme.

NEP 9070 Prestations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes rendues lors de la cession d'entreprises

(Homologuée par arrêté du 1er août 2008)

Introduction

01. Une entité peut avoir besoin, lorsqu'elle envisage de céder une entreprise, de travaux spécifiques portant sur les informations de cette entreprise. Elle peut demander à son commissaire aux comptes de réaliser ces travaux, qualifiés de « diligences de cession ».

02. Au sein de la présente norme, le terme « entreprise » désigne soit une ou plusieurs branches d'activité, soit une ou plusieurs entités dont la cession est envisagée.

03. Le commissaire aux comptes peut effectuer les travaux demandés si, conformément aux dispositions de l'article L. 822-11-II du code de commerce, la prestation effectuée entre dans les diligences directement liées à sa mission telles que définies par la présente norme d'exercice professionnel et si, en outre, les dispositions du code de déontologie sont respectées.

04. La présente norme a pour objet de définir les conditions dans lesquelles le commissaire aux comptes est autorisé à réaliser l'intervention demandée, les travaux qu'il met en œuvre et la forme des rapports qu'il délivre.

Conditions requises

05. Le commissaire aux comptes est autorisé à réaliser à la demande de l'entité, sur les comptes et l'information financière de l'entreprise ou sur les données qui les sous-tendent :
— des constats à l'issue de procédures convenues ;
— des consultations ;
— des attestations ;
— un audit au sens de la norme relative à l'audit entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes ou un examen limité au sens de la norme relative à l'examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes.

06. Les travaux du commissaire aux comptes sont effectués en mettant en œuvre tout ou partie des techniques de contrôle décrites dans la norme d'exercice professionnel relative au caractère probant des éléments collectés.

07. Les constats à l'issue de procédures convenues qui peuvent être réalisés dans un contexte de cession portent :
— sur des comptes, états comptables ou éléments des comptes de l'entreprise, selon la définition qu'en donne la norme d'exercice professionnel relative à l'audit entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes ;

— sur des informations, données ou documents de l'entreprise ayant un lien avec la comptabilité ou les données sous-tendant celle-ci ;
— sur des éléments du contrôle interne relatifs à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière de l'entreprise.
08. Les consultations qui peuvent être réalisées dans un contexte de cession ont pour objet :
— de donner des avis sur la traduction comptable de situations dans lesquelles se trouve l'entreprise, ou d'opérations réalisées par celle-ci ; les avis peuvent notamment porter sur les risques susceptibles de conduire à des anomalies significatives dans les comptes de l'entreprise ou d'avoir une incidence sur son fonctionnement futur, voire sur la continuité de son exploitation et sur la traduction comptable de ces risques ;
— ou de donner un avis sur les conséquences de la cession envisagée en matière comptable ou d'information financière ;
— ou de fournir des éléments d'information concernant des textes, projets de textes, des pratiques ou des interprétations applicables au contexte particulier de la cession, qui portent sur les comptes ou l'information financière.
Ces avis peuvent être assortis de recommandations contribuant à l'amélioration des traitements comptables et de l'information financière.

09. Le commissaire aux comptes est autorisé à établir des attestations sur des informations établies par l'entité ou l'entreprise et ayant un lien avec la comptabilité ou avec des données sous-tendant la comptabilité de l'entreprise.
Ces informations peuvent être chiffrées ou qualitatives ou porter sur des procédures de contrôle interne de l'entreprise.

10. Le commissaire aux comptes est autorisé à réaliser un audit ou un examen limité sur les comptes, états comptables ou éléments de comptes de l'entreprise dans les conditions définies aux paragraphes 07 à 13 des normes relatives à l'audit et à l'examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission du commissaire aux comptes.

11. Le commissaire aux comptes d'une entité peut intervenir si la cession est envisagée par l'entité dont il est commissaire aux comptes, par une entité contrôlée par celle-ci ou par une entité qui la contrôle, au sens des I et II de l'article L. 233-3 du code de commerce.

12. Les travaux du commissaire aux comptes ne peuvent pas inclure la participation :
— à l'établissement du mémorandum de présentation de l'entreprise à l'acquéreur ;
— à la recherche d'éventuels acquéreurs ;
— à la préparation de comptes pro forma ou prévisionnels de l'entreprise, à l'élaboration des hypothèses de marché ou des évaluations correspondantes ;
— à la rédaction du contrat de cession, à la représentation de l'entité cédante dans la négociation du contrat de cession ou dans le cadre de litiges éventuels nés de la cession;
— à la gestion administrative de l'opération de cession, en particulier à l'organisation et à la gestion de la data-room ;
— à des travaux de valorisation de l'entreprise ou de détermination du prix de la transaction ;

— à l'élaboration de montages juridiques, fiscaux ou financiers liés au schéma de cession ;
— à l'émission d'une appréciation sur l'opportunité de l'opération.
13. Le commissaire aux comptes se fait préciser le contexte de la demande pour s'assurer :
— que l'intervention qui lui est demandée respecte les conditions requises par la présente norme ;
— et que les conditions de son intervention et l'utilisation prévue de son rapport sont compatibles avec les dispositions du code de déontologie de la profession.

14. Le commissaire aux comptes s'assure que les conditions de son intervention, notamment les délais pour mettre en œuvre les travaux qu'il estime nécessaires, sont compatibles avec les ressources dont il dispose.

15. Dans tous les cas, le commissaire aux comptes peut refuser l'intervention.

Travaux du commissaire aux comptes

16. Le commissaire aux comptes applique les dispositions de la norme d'exercice professionnel relative à la lettre de mission. Si nécessaire, il établit une nouvelle lettre ou une lettre complémentaire, conformément aux principes de la norme susmentionnée.

17. Lorsque l'entité demande des constats, le commissaire aux comptes réalise ses travaux conformément aux dispositions de la norme relative aux constats à l'issue de procédures convenues entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes.

18. Lorsque l'entité demande une consultation, le commissaire aux comptes réalise ses travaux conformément aux dispositions de la norme relative aux consultations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes.

19. Lorsque l'entité demande une attestation, le commissaire aux comptes réalise ses travaux conformément aux dispositions de la norme relative aux attestations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes.

20. Lorsque l'entité demande un audit concernant des informations de l'entreprise, le commissaire aux comptes réalise ses travaux conformément aux dispositions de la norme relative à l'audit entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes.

21. Lorsque l'entité demande un examen limité, le commissaire aux comptes réalise ses travaux conformément aux dispositions de la norme relative à l'examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes.

22. Dans tous les cas, le commissaire aux comptes peut estimer nécessaire d'obtenir des déclarations écrites de la direction de l'entité ou de l'entreprise.

Rapports

23. Le commissaire aux comptes émet un rapport qui relate les résultats des travaux qu'il a réalisés.

24. Le rapport comporte un rappel de l'opération envisagée. Le titre du rapport précise que celui-ci a été établi dans le cadre de diligences de cession.

25. Le rapport comporte par ailleurs, en fonction des travaux réalisés, les éléments prévus dans les normes :
— constats à l'issue de procédures convenues entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission du commissaire aux comptes ;
— consultations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission du commissaire aux comptes ;
— attestations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission du commissaire aux comptes ;
— audit entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission du commissaire aux comptes ;
— examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission du commissaire aux comptes.

Documentation

26. Le commissaire aux comptes fait figurer dans son dossier les éléments qui :

— permettent d'établir que l'intervention a été réalisée dans le respect de la présente norme d'exercice professionnel ;

— permettent, conformément aux principes de la norme d'exercice professionnel relative à la documentation de l'audit des comptes, à toute personne ayant une expérience de la pratique de l'audit et n'ayant pas participé à l'intervention d'être en mesure de comprendre la nature et l'étendue des procédures mises en œuvre ainsi que les résultats qui en découlent.

27. Le commissaire aux comptes applique les dispositions des paragraphes 6 à 8 de la norme d'exercice professionnel relative à la documentation de l'audit des comptes.

Co-commissariat aux comptes

28. Lorsque l'entité a désigné plusieurs commissaires aux comptes, la prestation peut être demandée à un seul commissaire aux comptes.

29. Il appartient alors au commissaire aux comptes qui réalise l'intervention :
— d'informer préalablement les autres commissaires aux comptes de la nature et de l'objet de l'intervention ;
— de leur communiquer une copie de son rapport.

1 Objet et contexte de la norme

Une entité qui entend en céder une autre ou céder une branche d'activité, peut avoir identifié un ou plusieurs acheteurs potentiels.

Avant d'enclencher le processus de cession, le vendeur prépare généralement un mémorandum de présentation de l'entité pour l'acquéreur. Ce document est le plus souvent accompagné de divers éléments juridiques, sociaux, comptables, financiers ou autres, afférents à l'entité ou à la branche d'activité dont la cession est envisagée : ainsi dans le domaine comptable et financiers pourront être inclus dans ces documents des comptes prévisionnels, des comptes proforma (en cas de cession d'une branche), des comptes intermédiaires, un plan de financement, un « business plan », etc..

En cas de pluralité d'acheteurs, l'entité décide souvent, pour éviter que soient mandatées dans la première phase du processus autant de diligences d'acquisition qu'il y a d'acheteurs potentiels, d'organiser une « data room » dans laquelle ceux-ci auront la possibilité de consulter les données, notamment financières, qu'elles a préparées.

Pour conférer une crédibilité et une force probante accrues aux documents qu'elle met à la disposition des acheteurs, l'entité vendeuse pourra notamment souhaiter obtenir d'un intervenant extérieur :

- des constats ou analyses critiques, formulés à l'issue de procédures convenues, qui viendront corroborer les informations fournies au bénéfice des acheteurs potentiels,

- une lecture d'ensemble du mémorandum de présentation,

- une analyse critique du recensement des risques présenté aux acquéreurs potentiels,

- un audit ou un examen limité de la situation de cession.

Dans la pratique, les entités cédante ou cédée, lorsqu'elles sont soumises au contrôle légal, se tournent souvent vers leurs commissaires aux comptes pour la mise en œuvre de ce type de mission :

- le statut du commissaire aux comptes renforce la sécurité des parties quant à la confidentialité de l'opération, qui présente souvent un intérêt majeur, et quant à la fiabilité des procédures mises en œuvre : l'intervention du commissaire aux comptes permet au cédant de fournir à l'acquéreur potentiel des informations objectives et fiabilisées, et donc de diminuer les risques liés à une éventuelle transaction,

- la connaissance que le commissaire aux comptes détient de l'entité et de son secteur d'activité, les éléments dont il dispose pour les avoir acquis dans ses interventions précédentes, le place clairement dans une position privilégiée par

rapport à un autre intervenant extérieur qui serait dans l'obligation de découvrir le dossier,

- enfin l'entité cédante ou cédée qui demande l'intervention sait qu'elle fait intervenir le commissaire aux comptes dans son domaine d'expertise, dans la mesure où l'identification des risques, l'analyse et la validation de comptes ou de données financières, sont à l'évidence des composantes de base de la mission légale.

L'objet de cette DDL est de préciser les conditions dans lesquelles un commissaire aux comptes a la possibilité d'effectuer ce type d'interventions, dont les contours doivent bien évidemment interdire qu'il puisse y perdre son indépendance (cf. § 3.1), s'immiscer dans la gestion de l'entité contrôlée (cf. § 3.2), ou se mettre dans une situation d'autorévision (cf. § 3.3).

2- Exemples d'application

Une entité décide de céder une branche d'activité qu'elle juge trop éloignée du cœur de métier du groupe. Elle prépare, dans cette perspective, des comptes proforma pour la branche d'activité concernée en vue de les intégrer dans les données de la « data room » qu'elle organise pour les acquéreurs potentiels.

L'entité cédante confie au commissaire aux comptes une mission d'analyse et de contrôle sur ces comptes proforma visant :

- à s'assurer que la construction de ces comptes est cohérente et que les éléments sous-jacents retenus sont pertinents,

- à vérifier que les conventions et hypothèses décrites sont correctement appliquées,

- à contrôler l'exactitude arithmétique de ces comptes.

Elle demande en outre à son commissaire aux comptes de relire son mémorandum de présentation afin de s'assurer qu'il ne présente pas d'incohérences manifestes, au regard de sa connaissance de l'activité et des données financières de la branche d'activité cédée.

Une entité décide de céder une filiale qu'elle détient à 100%, sans avoir identifié à ce stade un acquéreur privilégié. Elle organise une « data room » en vue d'y mettre à la disposition des acquéreurs potentiels un certain nombre d'informations financières.

L'entité demande à son commissaire aux comptes de mettre en œuvre sur ces documents un certain nombre de diligences – procédures convenues, examen limité et lecture d'ensemble -, en vue d'en renforcer la crédibilité.

A l'issue de la « data room », un acquéreur décide d'acquérir l'entité cédée. L'entité cédante établit une situation comptable à la date de cession et demande à son commissaire aux comptes de réaliser un audit de cette situation.

3 Problématiques posées par cette norme

3.1 Perte d'objectivité et d'indépendance

La mise en œuvre de diligences de cession peut sembler comporter un risque de perte d'objectivité, et donc d'indépendance, du commissaire aux comptes. On pourrait craindre en effet que le commissaire aux comptes appelé à intervenir dans la société cédée se borne à effectuer pour le compte du cédant un audit purement « à décharge » en vue, soit de placer l'entité cédante dans des conditions optimum de cession, soit de ne pas mettre en évidence des risques ou des ajustements qu'il n'aurait pas signalés les années précédentes.

Ce serait oublier que le commissaire aux comptes a, par le Code de déontologie, un devoir d'objectivité, d'impartialité et d'intégrité. Admettre qu'il puisse avoir une position anormalement souple sur les comptes de la société cédée pour complaire à l'entité dont il est commissaire aux comptes, reviendrait à présumer qu'il puisse faire preuve de la même souplesse lorsqu'il audite les comptes de la société cédante. Admettre qu'il puisse s'abstenir de relever des risques ou ajustements omis les années précédentes serait présumer qu'il puisse avoir la même attitude lorsqu'il examine le bilan d'ouverture d'un exercice précédemment audité. La prise en compte de ces déviations possibles, qui seraient contraires non seulement au Code de déontologie mais également à cette norme dans la mesure où elle rappelle la nécessité première de respecter ce Code, ne saurait constituer, pour la CNCC, un fondement sérieux à l'interdiction de cette DDL.

A titre complémentaire, on observera qu'il serait quasiment suicidaire, pour un commissaire aux comptes, de dissimuler ou d'aider à dissimuler une information que l'acquéreur découvrira forcément après l'acquisition et qui donnera nécessairement lieu à un litige où il risque fort d'être impliqué. Tout contexte de cession ne peut qu'inciter le commissaire aux comptes à la plus extrême prudence.

3.2 Immixtion dans la gestion et dispense d'informations

On peut également craindre que la mise en œuvre de diligences de cession ne fasse passer le commissaire aux comptes d'une mission de contrôle à une mission de participation au processus de décision et de dispense d'informations qui serait incompatible avec la mission du commissaire aux comptes.

Sur le premier point, il est fondamental d'observer que les limites incluses dans ce projet de normes interdisent toute intervention du commissaire aux comptes qui le conduirait à s'immiscer dans la gestion : les diligences de cession n'ont d'autres buts que de sécuriser le vendeur contre une action en responsabilité future et d'éclairer l'acquéreur dans sa prise de décision. En d'autres termes, le commissaire aux comptes ne prépare pas l'information donnée aux acquéreurs potentiels, il ne fait que la vérifier ou l'analyser : il utilise sa connaissance de l'entité cédée, et éventuellement du groupe auquel elle appartient, pour fiabiliser l'information donnée aux acquéreurs potentiels.

Est en particulier interdite dans le cadre de cette DDL toute participation aux travaux que recouvre traditionnellement le terme anglo-saxon de « corporate finance » :

- recherche d'éventuels acquéreurs,

- établissement du mémorandum de présentation à l'acquéreur,

- préparation de comptes pro forma ou prévisionnels ou élaboration des hypothèses de marché et évaluations correspondantes,

- rédaction du contrat de cession ou représentation de l'entité cédante dans la négociation du contrat de cession ou dans le cadre de litiges éventuels nés de la cession,

- gestion administrative de l'opération de cession, en particulier organisation et gestion de la « data room »,

- travaux de valorisation de l'entité pour laquelle la cession est envisagée ou de détermination du prix de la transaction,

- élaboration de montages juridiques, fiscaux ou financiers liés au schéma de reprise,

- émission d'une appréciation sur l'opportunité de l'opération.

Sur le second point, on observe que l'interdiction pour le commissaire aux comptes d'être dispensateur d'informations en dehors des cas prévus par la loi, vise le fait pour ce professionnel de donner à la place de l'entité une information qu'elle aurait dû donner au public, et non le fait de donner des informations à des intervenants de l'entreprise, dirigeants ou autres, habilités à la recevoir.

3.3 Auto révision

Enfin, il pourrait être avancé que l'intervention du commissaire aux comptes dans les diligences de cession porte en lui un risque d'auto révision dès lors que, dans le cadre de cette DDL, le commissaire aux comptes peut être amené dans certain cas à émettre une conclusion ou à formuler un constat sur des éléments qu'il a précédemment audités.

Aux yeux de la CNCC, cet argument ne saurait résister à l'analyse, dans la mesure où le seul risque couru par le commissaire aux comptes qui valide des informations destinées à être communiquées à l'acquéreur est de se trouver dans une position comparable à celle qui est la sienne dès qu'il audite pour la deuxième fois les comptes d'une entité donnée. Il a précédemment identifié les risques de cette entité, il a porté un jugement sur les évaluations incluses dans les comptes de clôture qui sont aussi les comptes d'ouverture de la période contrôlée : il se trouve, en d'autres termes, confronté aux positions qu'il a prises lors de l'audit précédent. Il serait inexact de déduire qu'il se trouve pour autant dans une situation d'auto révision : celle-ci consiste à auditer ce que l'on a fait, et non à auditer ce que l'on a déjà contrôlé.

III – LETTRES DE MISSION

ACCEPTATION ET MAINTIEN DES MISSIONS

Nous veillons à :

- formaliser la phase d'acceptation ou de maintien de ces missions demandées par les entités clientes
- formaliser dans nos dossiers les éléments nécessaires à l'acceptation d'une mission DDL :
    - Le contexte de la demande
    - La NEP applicable
    - Le respect des règles d'incompatibilités de déontologie
- formaliser l'information du co-commissaire lorsqu'il y a co-commissariat,
- établir la lettre de mission telle qu'elle est prévue par notre canevas de base en conformité avec la NEP 210 « termes et conditions de la mission »,
- Nous assurer que nous avons les moyens de réaliser la mission en termes de compétence, d'effectif et de calendrier.

Notre lettre de mission :

Il s'agit d'un outil incontournable car sans lettre de mission nous nous exposerions à deux risques majeurs :

- Nous situer en dehors de la mission légale avec un risque de mise en cause potentiel
- Prendre le risque de ne pas être payé pour cette mission

Si la lettre de mission est obligatoire du fait de la norme d'exercice professionnel homologuée par le garde des Sceaux, au niveau de la relation entre le client et nous il s'agit d'un atout, il s'agit en effet de l'outil de base de la communication du cabinet.

La rédaction de la lettre de mission est à rapprocher de son potentiel d'honoraires, notons bien que sur la durée du mandat le client moyen représente quelques dizaines de milliers d'euros.

Ce qui compte en définitive c'est de répondre aux attentes du client en lui précisant :

- ✓ Quels services devons-nous lui rendre ?
- ✓ Comment allons-nous procéder ?
- ✓ Pourquoi ?
- ✓ Qui sont les interlocuteurs ?
- ✓ A quel prix ?

De ce fait, nous avons opté pour une présentation de la lettre de mission qui aboutisse sur une relation claire en communiquant sur :

- ✓ La présentation de la prestation en faisant référence à la norme applicable afin que le client ne se méprenne pas sur le pourquoi et le comment de notre mission.
- ✓ Les obligations du cabinet par référence aux normes et au code de commerce
- ✓ Les obligations du client qui en découlent
- ✓ Les honoraires
- ✓ La planification et les modalités de mise en œuvre
- ✓ La demande de confirmation écrite exigée par l'arrêté du 14/12/2005.

Notre canevas de base pour les diligences directement liées en conformité avec la NEP 210 « LA LETTRE DE MISSION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES»[3]

OBJET : Mission d'audit – Diligences directement liées à l'exercice de la mission

REF. Q3/1

Le./../….

Monsieur le Président,

Suite à votre demande du ../../…. nous avons le plaisir de vous confirmer les termes, les conditions et les modalités de mise en œuvre de la mission complémentaire à notre mission de commissariat aux comptes, au titre de diligences directement liées.

OBJECTIFS DE NOTRE MISSION

Dans le cadre de cette mission telle que définie par la norme d'exercice professionnel « ……. », nous procéderons à……. . Cette mission aura pour objectif de……

Conformément aux dispositions de l'article L823-10 du code de commerce, nous vous rappelons que nous ne saurions en aucun nous immiscer dans la gestion..

[3] Il convient de noter que la norme ne contient plus de spécimen ou de modèle : la forme est libre et adaptable alors même que le contenu est précisé dans la NEP

MODALITES D'EXECUTION DE LA MISSION

Nos obligations

Nous procéderons à cette mission selon les normes de la profession, et plus particulièrement selon la norme 90XX. Cette norme requière la mise en œuvre de diligences permettant ….

Vos obligations

Nous comptons sur l'entière coopération de votre personnel et de vos différents conseils afin qu'il mette à notre disposition l'ensemble des documents comptables et autres informations nécessaires à notre mission.

Honoraires

Les honoraires correspondants aux travaux de contrôle définis ci-dessus sont estimés en fonction du temps passé et du niveau de responsabilité et de qualification professionnelle des personnes qui interviennent.

En conséquence, nos honoraires pour la mission prévue s'élèveront à ……. € HT

(soit un taux horaire moyen de ….€)

Cette proposition repose sur des conditions de déroulement normal de nos travaux et sur une coopération et assistance active de vos services.

La découverte de problèmes spécifiques inconnus à ce jour pourrait conduire à une révision de cette estimation. Si le cas se présentait, vous en seriez informé dès que ce montant risquerait d'être dépassé de 10% afin de prendre en commun les dispositions nécessaires.

PLANIFICATION ET MISE EN ŒUVRE

Responsable de la mission et intervenants

Conformément aux dispositions de l'article L823-13 du code de commerce, nous pouvons, sous notre responsabilité, nous faire assister ou représenter par tels experts ou collaborateurs de notre choix, que nous vous faisons connaître nommément. Ces experts

ou collaborateurs ont les mêmes droits d'investigation que nous-mêmes.

En tant que Commissaire aux comptes de votre société, nous assurerons la responsabilité de la mission, la signature des rapports sera assurée par *M ……*

Commissaire aux comptes associé, Président de notre société, Directeur Général de notre société, Directeur Général Délégué de notre société.

Nous serons assistés notamment *de ……* qui assurera la fonction de chef de mission pendant les périodes d'intervention prévues ci-après.

Planification de la mission

Nous vous confirmons les interventions suivantes pour l'exécution de cette mission …

- ……..
- Rédaction du rapport/ des conclusions

Périodes d'intervention et délais

En application de l'article L823-13 du code de commerce, nous opérons toutes vérifications et tous contrôles que nous jugeons opportuns et pouvons nous faire communiquer sur place toutes les pièces que nous estimons utiles à l'exercice de notre mission et notamment tous contrats, livres, documents comptables et registres des procès-verbaux.

Principaux délais à respecter

Afin de permettre la meilleure organisation de nos travaux, nous vous rappelons les principaux délais :

Calendrier retenu

Compte tenu de ….., nous sommes convenus de la planification de nos interventions comme suit :

- ……., prise de connaissance et appréciation de…….,

- ……., contrôle de …….

Nous vous remercions de nous faire part de vos remarques et observations éventuelles, et à tout le moins de valider le planning que nous vous proposons. Cette confirmation écrite de votre part étant exigée par l'arrêté du 14/12/2005.

Nous restons à votre disposition pour toutes informations complémentaires que vous pourriez souhaiter,

Et vous prions de croire, Monsieur le Président, à l'assurance de nos sentiments les meilleurs et les plus dévoués.

M.XXXXXXX

Commissaire aux Comptes

Signataire du mandat

Le Président, Directeur général

M. ,

Commissaire aux Comptes

Signature sociale

LETTRE DE MISSION POUR UN AUDIT ENTRANT DANS LE CADRE DE DILIGENCES DIRECTEMENT LIEES A LA MISSION DE COMMISSAIRE AUX COMPTES

OBJET : Mission d'audit – Diligences directement liées à l'exercice de la mission

REF. Q3/1

Le./../….

Monsieur le Président,

Suite à votre demande du ../../…. nous avons le plaisir de vous confirmer les termes, les conditions et les modalités de mise en œuvre de la mission complémentaire à notre mission de commissariat aux comptes.

OBJECTIFS DE NOTRE MISSION

Dans le cadre de cette mission telle que définie par la norme d'exercice professionnel 9010 «Audit entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes », nous procéderons à l'audit de ……. Concernant …… (la société, ou une entité contrôlée par celle-ci ou une entité contrôlée par elle au sens des articles I & II de l'article L233-3 du code de commerce) pour …. (Les comptes, les états comptables ou les éléments de comptes) concernant la période du ../../…. Au .../.../…. (un exercice complet ou une autre période définie).

Cette mission aura pour objectif de formuler une opinion sur lesdits ….. (comptes, états comptables ou éléments de comptes.) et donnera lieu à l'établissement d'un rapport destiné à être adressé à l'organe délibérant de votre société.

Conformément aux dispositions de l'article L823-10 du code de commerce, nous vous rappelons que nous ne saurions en aucun nous immiscer dans la gestion..

.*MODALITES D'EXECUTION DE LA MISSION*

Nos obligations

Nous procéderons à cette mission selon les normes de la profession, et plus particulièrement selon la norme 9010. Ces normes requièrent notamment la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance que les informations financières

examinées, prises dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalies significatives. Cette assurance élevée, mais non absolue du fait des limites de l'audit est qualifiée, par convention, d'« assurance raisonnable ».

Vos obligations

Nous comptons sur l'entière coopération de votre personnel et de vos différents conseils afin qu'il mette à notre disposition l'ensemble des documents comptables et autres informations nécessaires à notre mission.

Honoraires

Les honoraires correspondants aux travaux de contrôle définis ci-dessus sont estimés en fonction du temps passé et du niveau de responsabilité et de qualification professionnelle des personnes qui interviennent.

En conséquence, nos honoraires pour la mission prévue s'élèveront à ……. € HT

(soit un taux horaire moyen de ….€)

Cette proposition repose sur des conditions de déroulement normal de nos travaux et sur une coopération et assistance active de vos services.

La découverte de problèmes spécifiques inconnus à ce jour pourrait conduire à une révision de cette estimation. Si le cas se présentait, vous en seriez informé dès que ce montant risquerait d'être dépassé de 10% afin de prendre en commun les dispositions nécessaires.

PLANIFICATION ET MISE EN ŒUVRE

Responsable de la mission et intervenants

Conformément aux dispositions de l'article L823-13 du code de commerce, nous pouvons, sous notre responsabilité, nous faire assister ou représenter par tels experts ou collaborateurs de notre choix, que nous vous faisons connaître nommément. Ces experts ou collaborateurs ont les mêmes droits d'investigation que nous-mêmes.

En tant que Commissaire aux comptes de votre société, nous assurerons la responsabilité de la mission, la signature des rapports sera assurée par *M ……*

Commissaire aux comptes associé, Président de notre société, Directeur Général de notre société, Directeur Général Délégué de notre société.

Nous serons assistés notamment *de …….* qui assurera la fonction de chef de mission pendant les périodes d'intervention prévues ci-après.

Planification de la mission

Nous vous confirmons les interventions suivantes pour l'exécution de cette mission …

- ……..
- Rédaction du rapport/ des conclusions

Périodes d'intervention et délais

En application de l'article L823-13 du code de commerce, nous opérons toutes vérifications et tous contrôles que nous jugeons opportuns et pouvons nous faire communiquer sur place toutes les pièces que nous estimons utiles à l'exercice de notre mission et notamment tous contrats, livres, documents comptables et registres des procès-verbaux.

Principaux délais à respecter

Afin de permettre la meilleure organisation de nos travaux, nous vous rappelons les principaux délais :

Calendrier retenu

Compte tenu de ….., nous sommes convenus de la planification de nos interventions comme suit :

- ……., prise de connaissance et appréciation de…….,

- ……., contrôle de …….

Nous vous remercions de nous faire part de vos remarques et observations éventuelles, et à tout le moins de valider le planning que nous vous proposons. Cette confirmation écrite de votre part étant exigée par l'arrêté du 14/12/2005.

Nous restons à votre disposition pour toutes informations complémentaires que vous pourriez souhaiter,

Et vous prions de croire, Monsieur le Président, à l'assurance de nos sentiments les meilleurs et les plus dévoués.

M.XXXXXXX

Commissaire aux Comptes

Signataire du mandat

Le Président, Directeur général

M. ,

Commissaire aux Comptes

LETTRE DE MISSION POUR UN EXAMEN LIMITE

OBJET : Mission d'examen limité – Diligences directement liées à l'exercice de la mission

REF. Q3/1 Le./../….

Monsieur le Président,

Suite à votre demande du ../../…. nous avons le plaisir de vous confirmer les termes, les conditions et les modalités de mise en œuvre de la mission complémentaire à notre mission de commissariat aux comptes.

OBJECTIFS DE NOTRE MISSION

Dans le cadre de cette mission telle que définie par la norme d'exercice professionnel 9020 «Examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes », nous procéderons à un examen limité des ……. (comptes, états comptables ou éléments de comptes) de … (votre société, une société contrôlée par elle, ou une société qui la contrôle).

Cette mission aura pour objectif de vous donner une assurance modérée sur lesdits …… (comptes, états comptables ou éléments de comptes) et donnera lieu à l'établissement d'un rapport destiné à être adressé à l'organe délibérant de votre société.

Conformément aux dispositions de l'article L823-10 du code de commerce, nous vous rappelons que nous ne saurions en aucun nous immiscer dans la gestion..

MODALITES D'EXECUTION DE LA MISSION

Nos obligations

Nous procéderons à cette mission selon les normes de la profession, et plus particulièrement selon la norme 9020. Cette norme requière la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance, moins élevée que celle obtenue dans le cadre d'un audit, que les éléments examinés ne comportent pas d'anomalies significatives.

Vos obligations

Nous comptons sur l'entière coopération de votre personnel et de vos différents conseils afin qu'il mette à notre disposition l'ensemble des documents comptables et autres informations nécessaires à notre mission.

Honoraires

Les honoraires correspondants aux travaux de contrôle définis ci-dessus sont estimés en fonction du temps passé et du niveau de responsabilité et de qualification professionnelle des personnes qui interviennent.

En conséquence, nos honoraires pour la mission prévue s'élèveront à ……. € HT

(soit un taux horaire moyen de ….€)

Cette proposition repose sur des conditions de déroulement normal de nos travaux et sur une coopération et assistance active de vos services.

La découverte de problèmes spécifiques inconnus à ce jour pourrait conduire à une révision de cette estimation. Si le cas se présentait, vous en seriez informé dès que ce montant risquerait d'être dépassé de 10% afin de prendre en commun les dispositions nécessaires.

PLANIFICATION ET MISE EN ŒUVRE

Responsable de la mission et intervenants

Conformément aux dispositions de l'article L823-13 du code de commerce, nous pouvons, sous notre responsabilité, nous faire assister ou représenter par tels experts ou collaborateurs de notre choix, que nous vous faisons connaître nommément. Ces experts ou collaborateurs ont les mêmes droits d'investigation que nous-mêmes.

En tant que Commissaire aux comptes de votre société, nous assurerons la responsabilité de la mission, la signature des rapports sera assurée par *M ……*

Commissaire aux comptes associé, Président de notre société, Directeur Général de notre société, Directeur Général Délégué de notre société.

Nous serons assistés notamment *de …….* qui assurera la fonction de chef de mission pendant les périodes d'intervention prévues ci-après.

Planification de la mission

Nous vous confirmons les interventions suivantes pour l'exécution de cette mission …

- ……
- Rédaction du rapport/ des conclusions

Périodes d'intervention et délais

En application de l'article L823-13 du code de commerce, nous opérons toutes vérifications et tous contrôles que nous jugeons opportuns et pouvons nous faire communiquer sur place toutes les pièces que nous estimons utiles à l'exercice de notre mission et notamment tous contrats, livres, documents comptables et registres des procès-verbaux.

Principaux délais à respecter

Afin de permettre la meilleure organisation de nos travaux, nous vous rappelons les principaux délais :

Calendrier retenu

Compte tenu de ….., nous sommes convenus de la planification de nos interventions comme suit :

- ……., prise de connaissance et appréciation de…….,

- ……., contrôle de …….

Nous vous remercions de nous faire part de vos remarques et observations éventuelles, et à tout le moins de valider le planning que nous vous proposons. Cette confirmation écrite de votre part étant exigée par l'arrêté du 14/12/2005.

Nous restons à votre disposition pour toutes informations complémentaires que vous pourriez souhaiter,

Et vous prions de croire, Monsieur le Président, à l'assurance de nos sentiments les meilleurs et les plus dévoués.

M.XXXXXXX

Commissaire aux Comptes

Signataire du mandat

Le Président, Directeur général

M. ,

Commissaire aux Comptes

Signature sociale

LETTRE DE MISSION ATTESTATIONS ENTRANT DANS LE CADRE DE DILIGENCES DIRECTEMENT LIEES

OBJET : Mission d'établissement d'un attestation – Diligences directement liées à l'exercice de la mission

REF. Q3/1 Le./../….

Monsieur le Président,

Suite à votre demande du ../../…. nous avons le plaisir de vous confirmer les termes, les conditions et les modalités de mise en œuvre de la mission complémentaire à notre mission de commissariat aux comptes.

OBJECTIFS DE NOTRE MISSION

Dans le cadre de cette mission telle que définie par la norme d'exercice professionnel 9030 «Attestations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes », nous procéderons aux vérifications des informations établies par vous et ayant un lien avec la comptabilité ou avec des données sous-tendant la comptabilité, ces informations peuvent être chiffrées ou qualitatives ou porter sur des procédures de contrôle interne de votre société.

Cette mission aura pour objectif de vous délivrer une attestation portant sur …….. qui prendra la forme d'un document daté et signé par nous, auquel sera joint le document établi par la direction de votre société.

Conformément aux dispositions de l'article L823-10 du code de commerce, nous vous rappelons que nous ne saurions en aucun nous immiscer dans la gestion..

MODALITES D'EXECUTION DE LA MISSION

Nos obligations

Nous procéderons à cette mission selon les normes de la profession, et plus particulièrement selon la norme 9020. Cette norme requière la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir le niveau d'assurance requis.

Nous nous assurerons que les conditions de notre intervention sont compatibles avec les dispositions du code déontologie de la profession qui nous interdisent notamment la

représentation de votre société et de ses dirigeants devant toute juridiction ou toute mission d'expertise dans un contentieux dans lequel votre société ou ses dirigeants seraient impliqués.

Afin de respecter les règles de secret professionnel, nous adresserons notre attestation à la seule direction de votre société.

Vos obligations

Vous devez nous fournir un document qui comporte au moins :

- Les informations objet de l'attestation
- Le nom et la signature du dirigeant produisant l'information contenue dans le document
- La date d'établissement du document.
-

Nous comptons sur l'entière coopération de votre personnel et de vos différents conseils afin qu'il mette à notre disposition l'ensemble des documents comptables et autres informations nécessaires à notre mission.

Honoraires

Les honoraires correspondants aux travaux de contrôle définis ci-dessus sont estimés en fonction du temps passé et du niveau de responsabilité et de qualification professionnelle des personnes qui interviennent.

En conséquence, nos honoraires pour la mission prévue s'élèveront à ……. € HT

(soit un taux horaire moyen de ….€)

Cette proposition repose sur des conditions de déroulement normal de nos travaux et sur une coopération et assistance active de vos services.

La découverte de problèmes spécifiques inconnus à ce jour pourrait conduire à une révision de cette estimation. Si le cas se présentait, vous en seriez informé dès que ce montant risquerait d'être dépassé de 10% afin de prendre en commun les dispositions nécessaires.

PLANIFICATION ET MISE EN ŒUVRE

Responsable de la mission et intervenants

Conformément aux dispositions de l'article L823-13 du code de commerce, nous pouvons, sous notre responsabilité, nous faire assister ou représenter par tels experts ou collaborateurs de notre choix, que nous vous faisons connaître nommément. Ces experts ou collaborateurs ont les mêmes droits d'investigation que nous-mêmes.

En tant que Commissaire aux comptes de votre société, nous assurerons la responsabilité de la mission, la signature de l'attestation sera assurée par *M ……*

Commissaire aux comptes associé, Président de notre société, Directeur Général de notre société, Directeur Général Délégué de notre société.

Nous serons assistés notamment *de ……* qui assurera la fonction de chef de mission pendant les périodes d'intervention prévues ci-après.

Planification de la mission

Nous vous confirmons les interventions suivantes pour l'exécution de cette mission …

- ……..
- Rédaction de l'attestation

Périodes d'intervention et délais

En application de l'article L823-13 du code de commerce, nous opérons toutes vérifications et tous contrôles que nous jugeons opportuns et pouvons nous faire communiquer sur place toutes les pièces que nous estimons utiles à l'exercice de notre mission et notamment tous contrats, livres, documents comptables et registres des procès-verbaux.

Principaux délais à respecter

Afin de permettre la meilleure organisation de nos travaux, nous vous rappelons les principaux délais :

……

…….

Calendrier retenu

Compte tenu de ….., nous sommes convenus de la planification de nos interventions comme suit :

- ……., prise de connaissance et appréciation de……,

- ……., contrôle de …….

Nous vous remercions de nous faire part de vos remarques et observations éventuelles, et à tout le moins de valider le planning que nous vous proposons. Cette confirmation écrite de votre part étant exigée par l'arrêté du 14/12/2005.

Nous restons à votre disposition pour toutes informations complémentaires que vous pourriez souhaiter,

Et vous prions de croire, Monsieur le Président, à l'assurance de nos sentiments les meilleurs et les plus dévoués.

M.XXXXXXX

Commissaire aux Comptes

Signataire du mandat

Le Président, Directeur général

M. ,

Commissaire aux Comptes

Signature sociale

LETTRE MISSION CONSTATS A L'ISSUE DE PROCEDURES CONVENUES AVEC L'ENTITE DANS LE CADRE DE DILIGENCES DIRECTEMENT LIEES A LA MISSION DE COMMISSAIRE AUX COMPTES

OBJET : Mission de constatation – Diligences directement liées à l'exercice de la mission

REF. Q3/1 Le./../….

Monsieur le Président,

Suite à votre demande du ../../…. nous avons le plaisir de vous confirmer les termes, les conditions et les modalités de mise en œuvre de la mission complémentaire à notre mission de commissariat aux comptes.

OBJECTIFS DE NOTRE MISSION

Dans le cadre de cette mission telle que définie par la norme d'exercice professionnel 9040 « constats à l'issue de procédures convenues avec l'entité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes », nous procéderons à des constatations portant sur……. .

Cette mission aura pour objectif de vous relater les constats qui en résulteront dans un rapport.

Conformément aux dispositions de l'article L823-10 du code de commerce, nous vous rappelons que nous ne saurions en aucun cas nous immiscer dans la gestion..

.***MODALITES D'EXECUTION DE LA MISSION***

Nos obligations

Nous procéderons à cette mission selon les normes de la profession, et plus particulièrement selon la norme 9040. Cette norme requière la mise en œuvre des diligences permettant les constatations.

Vos obligations

Nous comptons sur l'entière coopération de votre personnel et de vos différents conseils afin qu'il mette à notre disposition l'ensemble des documents comptables et autres informations nécessaires à notre mission.

Au cours de notre mission, nous serons amenés également à vous demander la confirmation écrite de certaines déclarations

Honoraires

Les honoraires correspondants aux travaux de contrôle définis ci-dessus sont estimés en fonction du temps passé et du niveau de responsabilité et de qualification professionnelle des personnes qui interviennent.

En conséquence, nos honoraires pour la mission prévue s'élèveront à ……. € HT

(soit un taux horaire moyen de ….€)

Cette proposition repose sur des conditions de déroulement normal de nos travaux et sur une coopération et assistance active de vos services.

La découverte de problèmes spécifiques inconnus à ce jour pourrait conduire à une révision de cette estimation. Si le cas se présentait, vous en seriez informé dès que ce montant risquerait d'être dépassé de 10% afin de prendre en commun les dispositions nécessaires.

PLANIFICATION ET MISE EN ŒUVRE

Responsable de la mission et intervenants

Conformément aux dispositions de l'article L823-13 du code de commerce, nous pouvons, sous notre responsabilité, nous faire assister ou représenter par tels experts ou collaborateurs de notre choix, que nous vous faisons connaître nommément. Ces experts ou collaborateurs ont les mêmes droits d'investigation que nous-mêmes.

En tant que Commissaire aux comptes de votre société, nous assurerons la responsabilité de la mission, la signature des rapports sera assurée par *M ……*

Commissaire aux comptes associé, Président de notre société, Directeur Général de notre société, Directeur Général Délégué de notre société.

Nous serons assistés notamment *de ……* qui assurera la fonction de chef de mission pendant les périodes d'intervention prévues ci-après.

Planification de la mission

Nous vous confirmons les interventions suivantes pour l'exécution de cette mission …

- ……..
- Rédaction du rapport

Périodes d'intervention et délais

En application de l'article L823-13 du code de commerce, nous opérons toutes vérifications et tous contrôles que nous jugeons opportuns et pouvons nous faire communiquer sur place toutes les pièces que nous estimons utiles à l'exercice de notre mission et notamment tous contrats, livres, documents comptables et registres des procès-verbaux.

Principaux délais à respecter

Afin de permettre la meilleure organisation de nos travaux, nous vous rappelons les principaux délais :

Calendrier retenu

Compte tenu de ….., nous sommes convenus de la planification de nos interventions comme suit :

- ……., prise de connaissance et appréciation de…….,
- ……., contrôle de …….

Nous vous remercions de nous faire part de vos remarques et observations éventuelles, et à tout le moins de valider le planning que nous vous proposons. Cette confirmation écrite de votre part étant exigée par l'arrêté du 14/12/2005.

Nous restons à votre disposition pour toutes informations complémentaires que vous pourriez souhaiter,

Et vous prions de croire, Monsieur le Président, à l'assurance de nos sentiments les meilleurs et les plus dévoués.

M.XXXXXXX

Commissaire aux Comptes

Signataire du mandat

Le Président, Directeur général

M. ,

Commissaire aux Comptes

Signature sociale

LETTRE DE MISSION DE CONSULTATIONS ENTRANT DANS LE CADRE DE DILIGENCES DIRECTEMENT LIEES A LA MISSION DE COMMISSARIAT AUX COMPTES

OBJET : Consultations – Diligences directement liées à l'exercice de la mission

REF. Q3/1 Le./../….

Monsieur le Président,

Suite à votre demande du ../../…. nous avons le plaisir de vous confirmer les termes, les conditions et les modalités de mise en œuvre de la mission complémentaire à notre mission de commissariat aux comptes.

OBJECTIFS DE NOTRE MISSION

Dans le cadre de cette mission telle que définie par la norme d'exercice professionnel 9050 «Consultations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes», nous vous donnerons notre avis sur ……., cet avis, formalisé dans un document daté et signé, pourra être assorti de recommandations susceptibles de contribuer à l'amélioration des traitements comptables et de l'information financière.

Conformément aux dispositions de l'article L822-11-II du code de commerce, nous vous rappelons que cette consultation ne peut porter que sur des sujets en lien avec les comptes.

.

MODALITES D'EXECUTION DE LA MISSION

Nos obligations

Nous procéderons à cette mission selon les normes de la profession, et plus particulièrement selon la norme 9050 . Cette norme requière que nous examinions les éléments d'information que vous nous aurez communiqués au regard du contexte particulier qui nous aura été présenté. Nous réaliserons nos travaux à partir de ces éléments, des textes légaux et réglementaires, ainsi que des positions de doctrine et des pratiques que nous aurons identifiés.

Vos obligations

Nous comptons sur l'entière coopération de votre personnel et de vos différents conseils afin qu'il mette à notre disposition l'ensemble des documents comptables et autres informations nécessaires à notre mission. Notamment vous devrez nous communiquer tous les éléments d'analyse préalable de l'opération concernée dans son contexte.

Honoraires

Les honoraires correspondants aux travaux de contrôle définis ci-dessus sont estimés en fonction du temps passé et du niveau de responsabilité et de qualification professionnelle des personnes qui interviennent.

En conséquence, nos honoraires pour la mission prévue s'élèveront à ……. € HT

(soit un taux horaire moyen de ….€)

Cette proposition repose sur des conditions de déroulement normal de nos travaux et sur une coopération et assistance active de vos services.

La découverte de problèmes spécifiques inconnus à ce jour pourrait conduire à une révision de cette estimation. Si le cas se présentait, vous en seriez informé dès que ce montant risquerait d'être dépassé de 10% afin de prendre en commun les dispositions nécessaires.

PLANIFICATION ET MISE EN ŒUVRE

Responsable de la mission et intervenants

Conformément aux dispositions de l'article L823-13 du code de commerce, nous pouvons, sous notre responsabilité, nous faire assister ou représenter par tels experts ou collaborateurs de notre choix, que nous vous faisons connaître nommément. Ces experts ou collaborateurs ont les mêmes droits d'investigation que nous-mêmes.

En tant que Commissaire aux comptes de votre société, nous assurerons la responsabilité de la mission, la signature de la consultation sera assurée par *M ……*

Commissaire aux comptes associé, Président de notre société, Directeur Général de notre société, Directeur Général Délégué de notre société.

Nous serons assistés notamment *de* ……. qui assurera la fonction de chef de mission pendant les périodes d'intervention prévues ci-après.

Planification de la mission

Nous vous confirmons les interventions suivantes pour l'exécution de cette mission …

- ……..
- Rédaction des conclusions

Périodes d'intervention et délais

En application de l'article L823-13 du code de commerce, nous opérons toutes vérifications et tous contrôles que nous jugeons opportuns et pouvons nous faire communiquer sur place toutes les pièces que nous estimons utiles à l'exercice de notre mission et notamment tous contrats, livres, documents comptables et registres des procès-verbaux.

Principaux délais à respecter

Afin de permettre la meilleure organisation de nos travaux, nous vous rappelons les principaux délais :

Calendrier retenu

Compte tenu de ….., nous sommes convenus de la planification de nos interventions comme suit :

- ……., prise de connaissance et appréciation de…….,

- ……., contrôle de …….

Nous vous remercions de nous faire part de vos remarques et observations éventuelles, et à tout le moins de valider le planning que nous vous proposons. Cette confirmation écrite de votre part étant exigée par l'arrêté du 14/12/2005.

Nous restons à votre disposition pour toutes informations complémentaires que vous pourriez souhaiter,

Et vous prions de croire, Monsieur le Président, à l'assurance de nos sentiments les meilleurs et les plus dévoués.

M.XXXXXXX

Commissaire aux Comptes

Signataire du mandat

Le Président, Directeur général

M. ,

Commissaire aux Comptes

Signature sociale

LETTRE DE MISSION DE PRESTATIONS DANS LE CADRE DE DELIGENCES DIRECTEMENT LIEES A LA MISSION DE COMMISSAIRE AUX COMPTES RENDUES LORS DE L'ACQUISITION D'ENTITES

OBJET : Mission de diligences d'acquisition

REF. Q3/1 Le./../….

Monsieur le Président,

Suite à votre demande du ../../…. concernant l'acquisition éventuelle de la société …… par …., nous avons le plaisir de vous confirmer les termes, les conditions et les modalités de mise en œuvre de la mission complémentaire à notre mission de commissariat aux comptes.

OBJECTIFS DE NOTRE MISSION

Dans le cadre de cette mission telle que définie par la norme d'exercice professionnel 9060 « Prestations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes rendues lors de l'acquisition d'entités», nous procéderons à …….

Conformément aux dispositions de l'article L823-10 du code de commerce, nous vous rappelons que nous ne saurions en aucun nous immiscer dans la gestion.

CE QUE COMPORTE NOTRE MISSION

(à détailler suivant qu'il s'agit de constats à l'issue de procédures convenues, de consultations, d'un audit ou d'un examen limité)

CE QUE NOTRE MISSION NE PEUT PAS INCLURE

Nos travaux ne peuvent pas inclure la participation :

— à la recherche d'entités à acquérir ;
— au tri des cibles potentielles ;
— à la préparation de comptes pro forma ou prévisionnels ;
— à la représentation de l'acquéreur dans la négociation du contrat d'acquisition
— à la gestion administrative de la transaction ;
— à la valorisation de la cible ou à la détermination du prix de la transaction ;
— à l'élaboration de montages juridiques, fiscaux ou financiers liés au schéma de reprise ;
— à l'émission d'une appréciation sur l'opportunité de l'opération..

MODALITES D'EXECUTION DE LA MISSION

Nos obligations

Nous procéderons à cette mission selon les normes de la profession, et plus particulièrement selon la norme 9060 précitée.

Vos obligations

Nous comptons sur l'entière coopération de votre personnel, ainsi que de celui de la société cible, et de vos différents conseils afin qu'il mette à notre disposition l'ensemble des documents comptables et autres informations nécessaires à notre mission. Nous pourrons par ailleurs estimer nécessaire d'obtenir des déclarations écrites tant de vous-mêmes que des dirigeants de la société « cible »

Honoraires

Les honoraires correspondants aux travaux de contrôle définis ci-dessus sont estimés en fonction du temps passé et du niveau de responsabilité et de qualification professionnelle des personnes qui interviennent.

En conséquence, nos honoraires pour la mission prévue s'élèveront à ……. € HT

(soit un taux horaire moyen de ….€)

Cette proposition repose sur des conditions de déroulement normal de nos travaux et sur une coopération et assistance active de vos services.

La découverte de problèmes spécifiques inconnus à ce jour pourrait conduire à une révision de cette estimation. Si le cas se présentait, vous en seriez informé dès que ce montant risquerait d'être dépassé de 10% afin de prendre en commun les dispositions nécessaires.

PLANIFICATION ET MISE EN ŒUVRE

Responsable de la mission et intervenants

Conformément aux dispositions de l'article L823-13 du code de commerce, nous pouvons, sous notre responsabilité, nous faire assister ou représenter par tels experts ou collaborateurs de notre choix, que nous vous faisons connaître nommément. Ces experts ou collaborateurs ont les mêmes droits d'investigation que nous-mêmes.

En tant que Commissaire aux comptes de votre société, nous assurerons la responsabilité de la mission, la signature des rapports sera assurée par *M ……*

Commissaire aux comptes associé, Président de notre société, Directeur Général de notre société, Directeur Général Délégué de notre société.

Nous serons assistés notamment *de ……* qui assurera la fonction de chef de mission pendant les périodes d'intervention prévues ci-après.

Planification de la mission

Nous vous confirmons les interventions suivantes pour l'exécution de cette mission …

- ……..

- Rédaction du rapport/ des conclusions

Périodes d'intervention et délais

En application de l'article L823-13 du code de commerce, nous opérons toutes vérifications et tous contrôles que nous jugeons opportuns et pouvons nous faire communiquer sur place toutes les pièces que nous estimons utiles à l'exercice de notre mission et notamment tous contrats, livres, documents comptables et registres des procès-verbaux.

Principaux délais à respecter

Afin de permettre la meilleure organisation de nos travaux, nous vous rappelons les principaux délais :

Calendrier retenu

Compte tenu de ….., nous sommes convenus de la planification de nos interventions comme suit :

- ……., prise de connaissance et appréciation de…….,

- ……., contrôle de …….

Nous vous remercions de nous faire part de vos remarques et observations éventuelles, et à tout le moins de valider le planning que nous vous proposons. Cette confirmation écrite de votre part étant exigée par l'arrêté du 14/12/2005.

Nous restons à votre disposition pour toutes informations complémentaires que vous pourriez souhaiter,

Et vous prions de croire, Monsieur le Président, à l'assurance de nos sentiments les meilleurs et les plus dévoués.

M.XXXXXXX

Commissaire aux Comptes

Signataire du mandat

Signature sociale

Le Président, Directeur général

M. ,

Commissaire aux Comptes

LETTRE DE MISSION DE PRESTATIONS DANS LE CADRE DE DELIGENCES DIRECTEMENT LIEES A LA MISSION DE COMMISSAIRE AUX COMPTES RENDUES LORS DE LA CESSION D'ENTREPRISES

OBJET : Mission de diligences de cession

REF. Q3/1

Le./../….

Monsieur le Président,

Suite à votre demande du ../../…. concernant la cession éventuelle de …… par …., nous avons le plaisir de vous confirmer les termes, les conditions et les modalités de mise en œuvre de la mission complémentaire à notre mission de commissariat aux comptes.

OBJECTIFS DE NOTRE MISSION

Dans le cadre de cette mission telle que définie par la norme d'exercice professionnel 9070 « Prestations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes rendues lors de la cession d'entreprises», nous procéderons à …….

Conformément aux dispositions de l'article L823-10 du code de commerce, nous vous rappelons que nous ne saurions en aucun nous immiscer dans la gestion.

CE QUE COMPORTE NOTRE MISSION

(à détailler suivant qu'il s'agit de constats à l'issue de procédures convenues, de consultations, d'attestations, d'un audit ou d'un examen limité)

CE QUE NOTRE MISSION NE PEUT PAS INCLURE

Nos travaux ne peuvent pas inclure la participation :
— à l'établissement du mémorandum de présentation de l'entreprise à l'acquéreur ;
— à la recherche d'éventuels acquéreurs ;
— à la préparation de comptes pro forma ou prévisionnels de l'entreprise, à l'élaboration des hypothèses de marché ou des évaluations correspondantes ;
— à la rédaction du contrat de cession, à la représentation de l'entité cédante dans la négociation du contrat de cession ou dans le cadre de litiges éventuels nés de la cession;

— à la gestion administrative de l'opération de cession, en particulier à l'organisation et à la gestion de la data-room ;
— à des travaux de valorisation de l'entreprise ou de détermination du prix de la transaction ;
— à l'élaboration de montages juridiques, fiscaux ou financiers liés au schéma de cession ;
— à l'émission d'une appréciation sur l'opportunité de l'opération.

MODALITES D'EXECUTION DE LA MISSION

Nos obligations

Nous procéderons à cette mission selon les normes de la profession, et plus particulièrement selon la norme 9070 précitée.

Vos obligations

Nous comptons sur l'entière coopération de votre personnel, et de vos différents conseils afin qu'il mette à notre disposition l'ensemble des documents comptables et autres informations nécessaires à notre mission. Nous pourrons par ailleurs estimer nécessaire d'obtenir de vous ou de des dirigeants de l'entité à céder des déclarations écrites.

Honoraires

Les honoraires correspondants aux travaux de contrôle définis ci-dessus sont estimés en fonction du temps passé et du niveau de responsabilité et de qualification professionnelle des personnes qui interviennent.

En conséquence, nos honoraires pour la mission prévue s'élèveront à ……. € HT

(soit un taux horaire moyen de ….€)

Cette proposition repose sur des conditions de déroulement normal de nos travaux et sur une coopération et assistance active de vos services.

La découverte de problèmes spécifiques inconnus à ce jour pourrait conduire à une révision de cette estimation. Si le cas se présentait, vous en seriez informé dès que ce montant risquerait d'être dépassé de 10% afin de prendre en commun les dispositions nécessaires.

PLANIFICATION ET MISE EN ŒUVRE

Responsable de la mission et intervenants

Conformément aux dispositions de l'article L823-13 du code de commerce, nous pouvons, sous notre responsabilité, nous faire assister ou représenter par tels experts ou collaborateurs de notre choix, que nous vous faisons connaître nommément. Ces experts ou collaborateurs ont les mêmes droits d'investigation que nous-mêmes.

En tant que Commissaire aux comptes de votre société, nous assurerons la responsabilité de la mission, la signature des rapports sera assurée par *M ……*

Commissaire aux comptes associé, Président de notre société, Directeur Général de notre société, Directeur Général Délégué de notre société.

Nous serons assistés notamment *de …….* qui assurera la fonction de chef de mission pendant les périodes d'intervention prévues ci-après.

Planification de la mission

Nous vous confirmons les interventions suivantes pour l'exécution de cette mission …

- ……..
- Rédaction du rapport/ des conclusions

Périodes d'intervention et délais

En application de l'article L823-13 du code de commerce, nous opérons toutes vérifications et tous contrôles que nous jugeons opportuns et pouvons nous faire communiquer sur place toutes les pièces que nous estimons utiles à l'exercice de notre mission et notamment tous contrats, livres, documents comptables et registres des procès-verbaux.

Principaux délais à respecter

Afin de permettre la meilleure organisation de nos travaux, nous vous rappelons les principaux délais :

Calendrier retenu

Compte tenu de ….., nous sommes convenus de la planification de nos interventions comme suit :

- ……., prise de connaissance et appréciation de…….,
- ……., contrôle de …….

Nous vous remercions de nous faire part de vos remarques et observations éventuelles, et à tout le moins de valider le planning que nous vous proposons. Cette confirmation écrite de votre part étant exigée par l'arrêté du 14/12/2005.

Nous restons à votre disposition pour toutes informations complémentaires que vous pourriez souhaiter,

Et vous prions de croire, Monsieur le Président, à l'assurance de nos sentiments les meilleurs et les plus dévoués.

M.XXXXXXX

Commissaire aux Comptes

Signataire du mandat

Le Président, Directeur général

M. ,

Commissaire aux Comptes

Signature sociale

IV – RAPPORTS & ATTESTATIONS

SPECIMENS DE RAPPORTS D'AUDITS

PRODUITS EN APPLICATION DE LA NEP 9010

Rapport du commissaire aux comptes relatif à l'audit des comptes consolidés établis selon le référentiel …(identifier le référentiel), *délivré à* :

Monsieur le Président

Société X

Rue

Code postal Ville

A la suite de la demande qui nous a été faite, et en notre qualité de commissaires aux comptes de la société X , nous avons effectué un audit des comptes consolidés relatifs à l'exercice clos le ..., présentés conformément au référentiel comptable de (identifier le référentiel), tels qu'ils sont joints au présent rapport.

Ces comptes ont été établis sous la responsabilité de (préciser). Il nous appartient, sur la base de notre audit, d'exprimer une opinion sur ces comptes.

Nous avons effectué notre audit selon la norme d'exercice professionnel relative à l'audit entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes homologuée par arrêté du 20 mars 2008 ; cette norme requière la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes consolidés ne comportent pas d'anomalies significatives. Un audit consiste à examiner, par sondages, les éléments probants justifiant les données contenues dans ces comptes. Il consiste également à apprécier les principes comptables suivis et les estimations significatives retenues pour l'arrêté des comptes et à apprécier leur présentation d'ensemble. Nous estimons que nos contrôles fournissent une base raisonnable à l'opinion exprimée ci-dessous.

A notre avis, les comptes consolidés présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, la situation financière des entités comprises dans la consolidation au .... et le résultat de leurs opérations pour l'exercice clos à cette date, conformément au référentiel comptable de (identifier le référentiel), tel qu'il est décrit en notes annexes.

Lieu, date et signature

Rapport du commissaire aux comptes relatif à l'audit de redevances dues en application d'un contrat, *délivré à* :

Monsieur le Président

Société X

Rue

Code postal Ville

A la suite de la demande qui nous a été faite, et en notre qualité de commissaire aux comptes de la société X, nous avons effectué un audit du montant des redevances dues par la société pour l'exercice ..., aux termes d'un contrat signé le ..., avec la société Y

Le décompte de ces redevances dont le montant au titre de l'exercice (compléter) s'élève à … euros est annexé au présent rapport. Ce décompte a été établi sous la responsabilité de X. Il nous appartient, sur la base de notre audit, d'exprimer une opinion sur le montant de ces redevances en application des clauses du contrat précité.

Nous avons effectué notre audit selon la norme d'exercice professionnel relative à l'audit entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes homologuée par arrêté du 20 mars 2008 ; cette norme requière la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que le décompte des redevances ne comporte pas d'anomalies significatives. Un audit consiste à examiner, par sondages, les éléments justifiant les montants et les informations données dans ce décompte. Il consiste également à apprécier les principes suivis (le cas échéant : et les estimations significatives retenues) pour effectuer les calculs ayant permis d'établir ce décompte. Nous estimons que notre audit fournit une base raisonnable à l'opinion exprimée ci-dessous.

A notre avis, ce décompte présente sincèrement, dans tous ses aspects significatifs, le montant des redevances dues au titre de l'exercice ..., en application des clauses du contrat de redevances susvisé.

Lieu, date et signature

Rapport du commissaire aux comptes relatif à l'audit d'une rubrique des comptes prise isolément (créances clients), *délivré à :*

Monsieur le Président

Société X

Rue

Code postal Ville

À la suite de la demande qui nous a été faite, et en notre qualité de commissaire aux comptes de l'entité X., nous avons effectué un audit de l'état des comptes clients ci-joint au …

Cet état a été établi sous la responsabilité de X. Il nous appartient, sur la base de notre audit, d'exprimer une opinion sur cet état.

Nous avons effectué notre audit selon la norme d'exercice professionnel relative à l'audit entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes homologuée par arrêté du 20 mars 2008 ; cette norme requière la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que cet état ne comporte pas d'anomalies significatives. Un audit consiste à examiner, par sondages, les éléments probants justifiant les données contenues dans cet état. Il consiste également à apprécier les principes comptables suivis et les estimations significatives retenues pour la préparation de cet état et à apprécier la présentation d'ensemble des informations données. Nous estimons que nos contrôles fournissent une base raisonnable à l'opinion exprimée ci-dessous.

À notre avis, l'état des comptes clients présente sincèrement, dans tous ses aspects significatifs, les créances clients de l'entité au …, conformément à (identifier le référentiel).

Lieu, date et signature

SPECIMEN DE RAPPORT D'EXAMEN LIMITE SANS RESERVE

PRODUIT EN APPLICATION DE LA NEP 9020

Rapport du commissaire aux comptes relatif à l'examen limité de (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX) , *délivré à* :

Monsieur le Président

Société X

Rue

Code postal Ville

A la suite de la demande qui nous a été faite, et en notre qualité de commissaires aux comptes de la société X , nous avons effectué un examen limité de (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX), tels qu'ils sont joints au présent rapport.

Ces comptes ont été établis sous la responsabilité de (préciser). Il nous appartient, sur la base de notre examen limité, d'exprimer notre conclusion sur ces comptes.

Nous avons effectué notre examen limité selon la norme d'exercice professionnel relative à l'examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes homologuée par arrêté du 20 mars 2008 *; cette norme requière la mise en œuvre de diligences limitées conduisant à une assurance, moins élevée que celle résultant d'un audit, que les* (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) *… ne comportent pas d'anomalies significatives. Un examen de cette nature ne comprend pas tous les contrôles propres à un audit, mais se limite à mettre en œuvre des procédures analytiques et à obtenir des dirigeants et de toute personne compétente les informations que nous avons estimées nécessaires.*

Sur la base de notre examen limité, nous n'avons pas relevé d'anomalies significatives de nature à remettre en cause, au regard des règles et principes comptables français, la régularité et la sincérité des comptes (annuels- consolidés - intermédiaires…) et l'image fidèle qu'ils donnent du résultat des opérations concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX) *ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet* (exercice clos le XX/XX/XXXX ou cette période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX)..

Lieu, date et signature

SPECIMEN DE RAPPORT D'EXAMEN LIMITE

SANS RESERVE AVEC OBSERVATIONS SOULIGNANT UNE INFORMATION DONNEE DANS L'ANNEXE PRODUIT EN APPLICATION DE LA NEP 9020

Rapport du commissaire aux comptes relatif à l'examen limité de (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX) , *délivré à* :

Monsieur le Président

Société X

Rue

Code postal Ville

A la suite de la demande qui nous a été faite, et en notre qualité de commissaires aux comptes de la société X , nous avons effectué un examen limité de (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX), tels qu'ils sont joints au présent rapport.

Ces comptes ont été établis sous la responsabilité de (préciser). Il nous appartient, sur la base de notre examen limité, d'exprimer notre conclusion sur ces comptes.

Nous avons effectué notre examen limité selon la norme d'exercice professionnel relative à l'examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes homologuée par arrêté du 20 mars 2008 *; cette norme requière la mise en œuvre de diligences limitées conduisant à une assurance, moins élevée que celle résultant d'un audit, que les* (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) *… ne comportent pas d'anomalies significatives. Un examen de cette nature ne comprend pas tous les contrôles propres à un audit, mais se limite à mettre en œuvre des procédures analytiques et à obtenir des dirigeants et de toute personne compétente les informations que nous avons estimées nécessaires.*

Sur la base de notre examen limité, nous n'avons pas relevé d'anomalies significatives de nature à remettre en cause, au regard des règles et principes comptables français, la régularité et la sincérité des comptes (annuels- consolidés - intermédiaires…) et l'image fidèle qu'ils donnent du résultat des opérations concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX) *ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet* (exercice clos le XX/XX/XXXX ou cette période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX)..

Sans remettre en cause la conclusion exprimée ci-dessus, nous attirons votre attention sur le point exposé dans la note XX de l'annexe concernant …

(exposé du point concerné)

Lieu, date et signature

SPECIMEN DE RAPPORT D'EXAMEN LIMITE

AVEC RESERVE (DESACCORD) PRODUIT EN APPLICATION DE LA NEP 9020

Rapport du commissaire aux comptes relatif à l'examen limité de (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX) , *délivré à* :

Monsieur le Président

Société X

Rue

Code postal Ville

A la suite de la demande qui nous a été faite, et en notre qualité de commissaires aux comptes de la société X , nous avons effectué un examen limité de (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX), tels qu'ils sont joints au présent rapport.

Ces comptes ont été établis sous la responsabilité de (préciser). Il nous appartient, sur la base de notre examen limité, d'exprimer notre conclusion sur ces comptes.

Nous avons effectué notre examen limité selon la norme d'exercice professionnel relative à l'examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes homologuée par arrêté du 20 mars 2008 *; cette norme requière la mise en œuvre de diligences limitées conduisant à une assurance, moins élevée que celle résultant d'un audit, que les* (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) *… ne comportent pas d'anomalies significatives. Un examen de cette nature ne comprend pas tous les contrôles propres à un audit, mais se limite à mettre en œuvre des procédures analytiques et à obtenir des dirigeants et de toute personne compétente les informations que nous avons estimées nécessaires.*

Sur la base de notre examen limité,

(Description motivée et chiffrée des désaccords sur les règles et méthodes comptables faisant l'objet de la réserve)

Sur la base de notre examen limité et sous cette (ces) réserve(s), nous n'avons pas relevé d'anomalies significatives de nature à remettre en cause, au regard des règles et principes comptables français, la régularité et la sincérité des comptes (annuels- consolidés - intermédiaires…) et l'image fidèle qu'ils donnent du résultat des opérations concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX) *ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet* (exercice clos le XX/XX/XXXX ou cette période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX)..

Lieu, date et signature

SPECIMEN DE RAPPORT D'EXAMEN LIMITE

AVEC RESERVE (LIMITATIONS) PRODUIT EN APPLICATION DE LA NEP 9020

Rapport du commissaire aux comptes relatif à l'examen limité de (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX) , *délivré à* :

Monsieur le Président

Société X

Rue

Code postal Ville

A la suite de la demande qui nous a été faite, et en notre qualité de commissaires aux comptes de la société X , nous avons effectué un examen limité de (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX), tels qu'ils sont joints au présent rapport.

Ces comptes ont été établis sous la responsabilité de (préciser). Il nous appartient, sur la base de notre examen limité, d'exprimer notre conclusion sur ces comptes.

Nous avons effectué notre examen limité selon la norme d'exercice professionnel relative à l'examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes homologuée par arrêté du 20 mars 2008 *; cette norme requière la mise en œuvre de diligences limitées conduisant à une assurance, moins élevée que celle résultant d'un audit, que les* (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) *… ne comportent pas d'anomalies significatives. Un examen de cette nature ne comprend pas tous les contrôles propres à un audit, mais se limite à mettre en œuvre des procédures analytiques et à obtenir des dirigeants et de toute personne compétente les informations que nous avons estimées nécessaires.*

Sur la base de notre examen limité,

(Indication et description des limitations faisant l'objet de la réserve)

Sur la base de notre examen limité et sous cette (ces) réserve(s), nous n'avons pas relevé d'anomalies significatives de nature à remettre en cause, au regard des règles et principes comptables français, la régularité et la sincérité des comptes (annuels- consolidés - intermédiaires…) et l'image fidèle qu'ils donnent du résultat des opérations concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX) *ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet* (exercice clos le XX/XX/XXXX ou cette période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX)..

Lieu, date et signature

SPECIMEN DE RAPPORT D'EXAMEN LIMITE

AVEC CONCLUSION DEFAVORABLE (DESACCORD)

PRODUIT EN APPLICATION DE LA NEP 9020

Rapport du commissaire aux comptes relatif à l'examen limité de (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX) , *délivré à* :

Monsieur le Président

Société X

Rue

Code postal Ville

A la suite de la demande qui nous a été faite, et en notre qualité de commissaires aux comptes de la société X , nous avons effectué un examen limité de (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX), tels qu'ils sont joints au présent rapport.

Ces comptes ont été établis sous la responsabilité de (préciser). Il nous appartient, sur la base de notre examen limité, d'exprimer notre conclusion sur ces comptes.

Nous avons effectué notre examen limité selon la norme d'exercice professionnel relative à l'examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes homologuée par arrêté du 20 mars 2008 *; cette norme requière la mise en œuvre de diligences limitées conduisant à une assurance, moins élevée que celle résultant d'un audit, que les* (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) *… ne comportent pas d'anomalies significatives. Un examen de cette nature ne comprend pas tous les contrôles propres à un audit, mais se limite à mettre en œuvre des procédures analytiques et à obtenir des dirigeants et de toute personne compétente les informations que nous avons estimées nécessaires.*

Sur la base de notre examen limité,

Description motivée et chiffrée des désaccords sur les règles et méthodes comptables conduisant à la conclusion défavorable)

Sur la base de notre examen limité et en raison des faits exposés ci-dessus, nous sommes d'avis que les comptes *(annuels- consolidés - intermédiaires...)* , ne sont pas, au regard des règles et principes comptables français, réguliers et sincères et ne donnent pas une image fidèle du résultat des opérations concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX) *ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet* (exercice clos le XX/XX/XXXX ou cette période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX).

Lieu, date et signature

SPECIMEN DE RAPPORT D'EXAMEN LIMITE

AVEC IMPOSSIBLITE DE CONCLURE (LIMITATIONS)

PRODUIT EN APPLICATION DE LA NEP 9020

Rapport du commissaire aux comptes relatif à l'examen limité de (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX) , *délivré à* :

Monsieur le Président

Société X

Rue

Code postal Ville

A la suite de la demande qui nous a été faite, et en notre qualité de commissaires aux comptes de la société X , nous avons effectué un examen limité de (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX), tels qu'ils sont joints au présent rapport.

Ces comptes ont été établis sous la responsabilité de (préciser). Il nous appartient, sur la base de notre examen limité, d'exprimer notre conclusion sur ces comptes.

Nous avons effectué notre examen limité selon la norme d'exercice professionnel relative à l'examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes homologuée par arrêté du 20 mars 2008 *; cette norme requière la mise en œuvre de diligences limitées conduisant à une assurance, moins élevée que celle résultant d'un audit, que les* (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) *… ne comportent pas d'anomalies significatives. Un examen de cette nature ne comprend pas tous les contrôles propres à un audit, mais se limite à mettre en œuvre des procédures analytiques et à obtenir des dirigeants et de toute personne compétente les informations que nous avons estimées nécessaires.*

Sur la base de notre examen limité,

(Indication et description des limitations conduisant à l'impossibilité de conclure)

Sur la base de notre examen limité, nous ne sommes pas en mesure, en raison des faits exposés ci-dessus, de déterminer s'il existe des anomalies significatives de nature à remettre en cause, au regard des règles et principes comptables français, la régularité et la sincérité des comptes *(annuels- consolidés - intermédiaires…)*, et l'image fidèle du résultat des opérations concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX) *ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet* (exercice clos le XX/XX/XXXX ou cette période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX).

Lieu, date et signature

SPECIMEN DE RAPPORT D'EXAMEN LIMITE

AVEC IMPOSSIBLITE DE CONCLURE (INCERTITUDES GRAVES ET MULTIPLES)

PRODUIT EN APPLICATION DE LA NEP 9020

Rapport du commissaire aux comptes relatif à l'examen limité de (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX) , *délivré à* :

Monsieur le Président

Société X

Rue

Code postal Ville

A la suite de la demande qui nous a été faite, et en notre qualité de commissaires aux comptes de la société X , nous avons effectué un examen limité de (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX), tels qu'ils sont joints au présent rapport.

Ces comptes ont été établis sous la responsabilité de (préciser). Il nous appartient, sur la base de notre examen limité, d'exprimer notre conclusion sur ces comptes.

Nous avons effectué notre examen limité selon la norme d'exercice professionnel relative à l'examen limité entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes homologuée par arrêté du 20 mars 2008 *; cette norme requière la mise en œuvre de diligences limitées conduisant à une assurance, moins élevée que celle résultant d'un audit, que les* (comptes – comptes consolidés ou combinés – comptes établis pour un périmètre d'activité défini pour des besoins spécifiques) *… ne comportent pas d'anomalies significatives. Un examen de cette nature ne comprend pas tous les contrôles propres à un audit, mais se limite à mettre en œuvre des procédures analytiques et à obtenir des dirigeants et de toute personne compétente les informations que nous avons estimées nécessaires.*

Sur la base de notre examen limité,

(Description motivée et estimation des incertitudes conduisant à l'impossibilité de conclure)

Sur la base de notre examen limité, nous ne sommes pas en mesure, en raison des faits exposés ci-dessus, de déterminer s'il existe des anomalies significatives de nature à remettre en cause, au regard des règles et principes comptables français, la régularité et la sincérité des comptes *(annuels- consolidés - intermédiaires…)*, et l'image fidèle du résultat des opérations concernant (l'exercice clos le XX/XX/XXXX ou la période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX) *ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet* (exercice clos le XX/XX/XXXX ou cette période du XX/XX/XXXX au XX/XX/XXXX).

Lieu, date et signature

SPECIMENS D'ATTESTATIONS
PRODUITES EN APPLICATION DE LA NEP 9030

Attestation du commissaire aux comptes relative à ……délivrée

à Monsieur le Président

Société X

Rue

Code postal Ville

En notre qualité de commissaire aux comptes de votre Société, la Société X et conformément à la demande qui nous en a été faite par votre Société, nous avons procédé à la vérification des informations établies par la direction au titre de l'année 200X, concernant …

Ces informations établies par votre Société et jointes à la présente attestation, font ressortir……. Il nous appartient d'attester les éléments ainsi déterminés.

Notre intervention, qui ne constitue ni un audit ni un examen limité, a été effectuée selon la norme d'exercice professionnel relative aux attestations entrant dans le cadre des diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes.

Nos travaux réalisés pour les besoins de la certification nous ont permis d'obtenir le niveau d'assurances requis.

Ou

Nos travaux ont eu pour objectif de vérifier la concordance ou la cohérence de ces informations avec les données sous-tendant la comptabilité de votre Société à partir desquelles est établie cette information.

Ces travaux ont consisté à prendre connaissance des procédures mises en place par votre Société pour produire l'information donnée dans le document joint et à vérifier, par sondages, que l'information résultant de l'application de ces procédures concorde avec les données sous-tendant la comptabilité de votre société.

Sur la base des travaux ainsi réalisés, nous n'avons pas d'observation à formuler sur la concordance de l'information donnée dans le document joint au titre de l'année 200X.

Cette attestation est établie à votre attention dans le contexte décrit ci-avant et ne doit pas être utilisée, diffusée, ou citée à d'autres fins.

Fait à

Le ……

Le commissaire aux comptes

© Copyright ecf –

SPECIMEN DE RAPPORT DE CONSTATS A L'ISSUE DE PROCEDURES CONVENUES AVEC L'ENTITE

ENTRANT DANS LE CADRE DE DILIGENCES DIRECTEMENT LIEES A LA MISSION DE COMMISSAIRE AUX COMPTES

PRODUIT EN APPLICATION DE LA NEP 9040

délivré à :

Monsieur le Président

Société X

Rue

Code postal Ville

A la suite de la demande qui nous a été faite, et en notre qualité de commissaires aux comptes de la société X , nous avons mis en oeuvre les procédures convenues indiquées ci-dessous relatives aux comptes fournisseurs de la société YYY[4] au (date) présentés dans les documents ci-joints

Notre examen a été effectué conformément aux dispositions de la norme d'exercice professionnel relative aux constats à l'issue de procédures convenues avec l'entité entrant dans le cadre des diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes

Les procédures suivantes ont été mises en oeuvre dans le seul but de vous aider à mesurer la fiabilité des comptes fournisseurs :

1) Nous avons obtenu et vérifié l'équilibre de la balance auxiliaire des comptes fournisseurs établi par la société YYY et avons comparé le total au solde du compte général du grand livre.
2) Nous avons comparé la liste ci-jointe des principaux fournisseurs et des montants dus au (date) aux noms et aux montants figurant dans la balance auxiliaire.
3) Nous avons obtenu des relevés de compte des fournisseurs ou leur avons demandé de confirmer les soldes dus au (date).
4) Nous avons comparé ces relevés de compte ou ces confirmations aux montants de la balance auxiliaire ci-dessus mentionnée. Lorsque les montants ne concordaient pas, nous avons obtenu de la société YYY un état de rapprochement. Pour chaque rapprochement, nous avons identifié et dressé la liste des factures et des avoirs non reçus ainsi que des chèques non présentés d'un montant unitaire supérieur à xxx.
5) Nous avons identifié et examiné les factures et les avoirs reçus ultérieurement ainsi que les chèques présentés à l'encaissement par la suite et nous nous sommes assurés qu'ils avaient bien été portés en rapprochement.

[4] Ce peut être la société X ou toute entité qui la contrôle ou à une entité qui est contrôlée par elle au sens des I et II de l'article L233-3 du code de commerce.

Les travaux effectués nous conduisent aux constats suivants :

Les vérifications relatées au point 1 n'ont pas révélé d'erreur ou d'omissions ;

Les vérifications visées au point 2 n'ont pas révélé d'anomalies.

Nous avons obtenu des relevés de comptes de tous les fournisseurs concernés.

Concernant les procédures relatées au point 4, nous avons vérifié la concordance des soldes et, pour ceux qui présentaient des différences, nous avons obtenu de la société YYY des rapprochements et avons pu vérifier que les avoirs et les factures non reçus et les chèques non présentés d'un montant supérieur à xxx étaient bien portés en rapprochement, à l'exception des éléments suivants :

(détailler les exceptions)

Compte tenu du fait que les procédures mentionnées ci-dessus ne constituent ni un audit ni un examen limité , nous ne donnons aucune assurance sur les comptes fournisseurs au *(indiquer la date).*

De même, nous ne pouvons vous donner l'assurance que toutes les anomalies qui auraient pu être décelées par la mise en oeuvre de procédures complémentaires ou par un audit ou un examen limité des comptes de votre entité ont été identifiées.

Notre rapport n'a pour seul objectif que celui indiqué dans le premier paragraphe et est réservé à votre usage personnel. Il ne peut être utilisé à d'autres fins, ni diffusé à d'autres parties. Ce rapport ne concerne que les rubriques de comptes et les éléments mentionnés ci-dessus et ne s'étend pas aux comptes annuels ou consolidés de la société YYY pris dans leur ensemble.

Lieu, date et signature

Consultez notre site Internet, rubrique "Formation" pour :

Connaître les dernières dates proposées complémentaires.

Être informés des nouveautés.

Demander des renseignements.

Vous inscrire en ligne.

http://experts-comptables-fr.org

Pour parfaire les services ECF, notamment notre offre de FORMATIONS, nous vous présentons notre site Internet dont l'un des objectifs est de simplifier les inscriptions à nos manifestations via un formulaire à compléter.

EN 5 ÉTAPES : COMMENT S'INSCRIRE EN LIGNE À UNE FORMATION ?

- **Consultez la liste des formations.**
- **Cliquez sur la formation choisie pour afficher tous les détails.**
- **Cliquez sur le lien " vous inscrire ".**
- **Complétez le formulaire.**
- **En un clic, validez votre formulaire.**
  (Suite à votre validation, vous recevrez un email de confirmation d'inscription.)