

Actualité Normative et Doctrinale CAC



CONGRÈS  
**IFEC**  
*Lyon*  
2023



# Actualité Normative et Doctrinale CAC - Sommaire

- Normes de déontologie
- Publications de la CNCC
- Publication du H3C

Normes de déontologie



CONGRÈS  
**IFEC**  
*Lyon*  
2023



# Normes de déontologie – Le contexte et le périmètre

Deux normes préparées par le H3C et homologuées au mois de mars

Un objectif

Sécuriser les interventions du commissaire aux comptes

Deux normes

Norme 1 : Application des principes fondamentaux de comportement  
Norme 2 : Mise en œuvre de l'approche risques sauvegarde

Les normes visent à préciser les principes du code de déontologie

Elles concernent toutes les missions et prestations

Elles rappellent que les principes fondamentaux s'appliquent dans l'exercice de la profession mais que le CAC doit en toutes circonstances, y compris dans sa vie personnelle s'abstenir de tout agissement contraire à l'honneur ou la probité



# Normes de déontologie – Les définitions

## Des définitions importantes en complément de celles du code de déontologie

- **L'intervention ès qualités de CAC** résulte :
  - des dispositions légales et réglementaires
  - de la mention de la qualité de CAC dans les documents de restitution de la mission ou de la prestation
  - de la référence à l'application des normes relatives à l'exercice professionnel des CAC ou de la doctrine professionnelle élaborée par la CNCC
  - Elle peut résulter d'un faisceau d'indices
- **Situation à risque**: risque de ne pas pouvoir réaliser la mission ou la prestation de façon indépendante et impartiale.
- **Tiers objectif, raisonnable et informé** :
  - personne qui bien qu'extérieure à la situation et n'ayant pas d'intérêt personnel dans cette dernière, s'y intéresse;
  - possède les connaissances suffisantes lui permettant d'apprécier les faits et circonstances qui caractérisent la situation;
  - est en mesure d'apprécier si ces faits et circonstances sont de nature à faire naître un doute raisonnable sur le respect, par le CAC, des principes fondamentaux de comportement
- **Mesure de sauvegarde appropriée** : mesure qui garantit l'impartialité et l'indépendance du CAC lorsqu'il est exposé à une situation à risque car elle élimine la cause de la situation à risque, soit elle en réduit les effets à un niveau suffisamment faible pour que l'indépendance et l'impartialité du CAC ne soient pas affectées.

Des conséquences importantes pour savoir quand appliquer les normes, à quelles situations, comment mesurer et préserver l'impartialité et l'indépendance en réalité et en apparence



# Normes de déontologie – Les apports de la norme 1 (1/2)

## Les principes fondamentaux du code de déontologie – Quelques rappels

	Intégrité	Impartialité	Indépendance
Code de déontologie	<p>Honnêteté et droiture dans l'activité professionnelle Pas d'agissement contraire à l'honneur et à la probité</p>	<p>Attitude impartiale Conclusions et jugements fondés sur une analyse objective, sans préjugé ni parti pris Evite les situations qui l'exposerait à des influences pouvant porter atteinte à l'impartialité</p>	<p>S'apprécie en réalité et en apparence conclusions exemptes de tout parti pris, conflit d'intérêt, influence liée à des liens personnels, financiers ou professionnels directs ou indirects, (yc associés, salariés, membres de son réseau) Absence de risque d'autorévision</p>
Norme de déontologie	<p>Des exemples d'application</p>	<p>S'apprécie en réalité et en apparence Préserve ses conclusions ou jugements de l'influence de toutes croyances, animosités, sympathies, ou de tous engagements politiques ou associatifs Approche risques et sauvegarde</p>	<p>S'apprécie en réalité et en apparence Approche risques et sauvegarde</p>



# Normes de déontologie – Les apports de la norme 1 (2/2)

## Les principes fondamentaux du code de déontologie – Quelques rappels

	Esprit critique	Compétence et diligence	Confraternité	Secret professionnel et discrétion
Code de déontologie	Dans l'exercice de son activité professionnelle, le CAC adopte une attitude caractérisée par un esprit critique.	Possède les connaissances théoriques et pratiques nécessaires, maintient un niveau élevé de compétence Compétences et formation des collaborateurs Recours à des experts indépendants Conscience professionnelle	Le CAC évite de tout acte ou propos déloyal à l'égard d'un confrère ou susceptible de ternir l'image de la profession. Les CAC résolvent à l'amiable leurs différends. Si nécessaire, conciliation du président de leurs CRCC.	Respect du secret professionnel Prudence et de discrétion dans l'utilisation des informations des entités auxquelles il ne fournit pas de mission ou de prestation.
Norme de déontologie	Pour toutes les missions et prestations : apprécie la pertinence et le caractère suffisant des informations, esprit ouvert aux informations contradictoires...	Complète ses compétences si nécessité de compétences particulières Apprécie l'indépendance des experts, leur compétence, leur réputation.....	Pas de jugement déloyal ou avec l'intention de nuire sur les travaux menés par un confrère	Secret professionnel s'applique aux missions et prestations Le CAC s'assure que les collaborateurs et experts sont instruits de cette obligation



# Normes de déontologie – Norme 1 : Quelques points d'attention (1/2)

## L'intégrité – les comportements à privilégier et ceux à proscrire

- Une liste d'exemples :
  - ne commet pas de faits sanctionnés pénalement
  - n'utilise pas dans son intérêt personnel des informations confidentielles
  - s'abstient de toute action procédant d'une intention malveillante susceptible d'engendrer des conséquences dommageables pour une entité pour laquelle il exerce une mission ou pour laquelle il fournit une prestation
  - maintient les positions qu'il a de bonnes raisons d'estimer appropriées face à d'autres positions qui, après avoir été discutées, s'avèrent différentes des siennes et ceci, quelles que soient les pressions exercées pour qu'il modifie son jugement;
  - ne se soustrait pas délibérément à ses obligations
  - ne prête pas son concours à une opération dont le caractère lui apparaît suspect
  - ne s'associe pas sciemment à la diffusion d'informations qu'il estime fausses ou trompeuses.
- Et l'attitude à avoir lorsque que le CAC découvre qu'il a prêté son concours à une opération suspecte ou qu'il a été associé à la diffusion d'informations fausses ou trompeuses : le CAC prend sans délai des mesures appropriées, par exemple:
  - informer la personne ou l'entité qu'elle ne peut pas utiliser l'attestation ou le rapport, en veillant à ne pas lui divulguer des informations dont elle n'a pas à connaître
  - informer les autorités compétentes de la situation, lorsque la réglementation en vigueur le prévoit.





## Normes de déontologie – Norme 1 : Quelques points d'attention (2/2)

### L'impartialité – des dispositions identiques à celles applicables à l'indépendance

- Impartialité en réalité et en apparence :
  - le CAC s'assure que, en conscience, mais aussi aux **yeux d'un tiers objectif, raisonnable et informé**, ses conclusions ou ses jugements sont libres, exempts de tout préjugé, ou de toute volonté de satisfaire un intérêt particulier au détriment de l'intérêt général.
- Le CAC veille à préserver ses conclusions ou ses jugements de l'influence de toutes croyances, animosités, sympathies, ou de tous engagements politiques ou associatifs. Il tient compte :
  - des éventuels liens personnels, financiers ou professionnels directs ou indirects, noués avant ou pendant la réalisation de la mission ou de la prestation. Cette exigence s'applique aux associés, aux salariés et aux membres de son réseau;
  - de sa capacité à réaliser la mission ou la prestation indépendamment des conclusions que la personne ou l'entité qui envisage de lui confier la mission ou la prestation ou qui lui a confié cette mission ou cette prestation souhaiterait qu'il émette.
- Le CAC n'accepte pas une mission ou une prestation :
  - lorsque les faits et circonstances dans lesquels elle s'inscrit le placeraient dans une situation interdite ou incompatible
  - lorsqu'à l'issue de la mise en œuvre de la démarche usuellement dénommée "risques et sauvegardes", il conclut que son impartialité est compromise



## Normes de déontologie – Norme 2

### Analyse risques sauvegarde – la démarche

Avant d'accepter une mission ou une prestation

Indépendance et impartialité en réalité et en apparence?

Analyse des faits et circonstances

Identification des risques

Existence de mesures de sauvegarde appropriées?

Conséquences sur l'acceptation ou le maintien de la mission ou prestation

En cas de changement de circonstances pour des missions ou prestations encours

Nature de la mission  
Liens personnels, professionnels et financiers avec les parties concernées  
Règles déontologiques applicables



## Normes de déontologie – Norme 2

### Quelques points d'attention

- Analyse à mener tout au long de la mission et à mettre à jour si les faits et circonstances changent
- En cas de co-CAC, chaque CAC procède à sa propre analyse des faits et circonstances qui lui sont propres :
  - Lorsqu'un co-CAC identifie une situation à risque, il s'en entretient avec le co-CAC :
    - expose les conséquences qu'il envisage d'en tirer sur l'acceptation ou la poursuite de la mission ou de la prestation qui le place en situation à risque;
    - examine avec le co CAC les conséquences éventuelles à en tirer sur l'acceptation ou la poursuite de la mission ou de la prestation qu'ils envisagent d'exercer ou qu'ils exercent ensemble;
    - envisage avec le co-CAC l'opportunité d'en informer, de manière concertée, les organes de gouvernance.
  - En cas de désaccord sur la situation à risque ou le traitement de cette situation, si nécessaire, ils recourent à la conciliation du président de leurs CRCC.
- En cas de situation à risque, le CAC apprécie l'utilité d'informer les organes de gouvernance
- Une exigence de documentation :
  - La documentation doit permettre à toute personne ayant la connaissance des textes légaux et réglementaires applicables à la profession et n'ayant pas participé à la mission ou à la prestation de comprendre comment le CAC est parvenu à la conclusion qu'il est en mesure d'accepter la mission ou la prestation ou de poursuivre la mission ou la prestation en cours.

Publications de la CNCC



CONGRÈS  
**IFEC**  
*Lyon*  
2023



## Quelques outils CNCC & Notes d'information

Titre	Date de publication/ mise à jour	
Etudes juridiques - La nomination et la cessation des fonctions du commissaire aux comptes	Juin 2022	Principales évolutions : <ul style="list-style-type: none"><li>• Seuils de nomination dans les sociétés commerciales</li><li>• Dispositif petits groupes</li><li>• Suppléant</li><li>• Durée du mandat</li></ul>
NI. XVI « Le commissaire aux comptes et les attestations »	Avril 2023	Intègre les différentes évolutions légales, réglementaires et doctrinales : les incidences de la Réforme européenne de l'audit (REA) (caducité des NEP DDL et disparition du concept DDL qui a été remplacé par celui de SACC), les dispositions de loi PACTE (les CAC peuvent désormais fournir, en dehors ou dans le cadre d'une mission légale, des services et des attestations), les dispositions du nouveau Code de déontologie et les normes de déontologie.
Guide d'évaluation des start-up	Janvier 2023	Mets en lumière des points d'analyse spécifiques pour tenir compte des caractéristiques d'une start-up innovante, propose des méthodes alternatives du fait de l'impossibilité de trouver des multiples, de la difficulté d'établir des prévisions de cash-flow et du très fort degré d'incertitude attachée à ces prévisions
Fiches techniques concernant le système informatique dans la démarche d'audit	Février 2023	6 fiches pratiques pour la prise en compte du système informatique dans la démarche d'audit (prise de connaissance, compréhension des processus, contrôles généraux informatiques, contrôles applicatifs, informations produites par l'entité, prise en compte d'une délégation de services) et des outils associés



## Quelques outils CNCC & Notes d'information

Titre	Date de publication/ mise à jour	
Note relative à l'application des nouvelles dispositions prévues par la loi "3DS" sur la mission du CAC dans les entreprises publiques locales et dans les sociétés contrôlées par les SEML	Février 2023	Note publiée en février 2023 et actualisée en avril 2023 pour intégrer la position de la CNCC concernant les conventions réglementées
Avis technique relatif à la communication des irrégularités et inexactitudes par le commissaire aux comptes	Mai 2023	Le présent avis technique a pour objet de traiter de la communication des irrégularités et des inexactitudes aux organes visés à l'article L. 823-16 (article L. 823-16 I 3°) et à l'organe délibérant (première partie de l'alinéa 1 de l'article L. 823-12) mais pas les irrégularités et inexactitudes ayant une incidence sur l'opinion sur les comptes. Par ailleurs, lorsque les irrégularités et inexactitudes sont susceptibles de recevoir une qualification pénale, il convient de se référer à la Pratique professionnelle relative à la révélation des faits délictueux au procureur de la République.
Communiqué CNCC – Associations culturelles loi 1905	Juin 2023	Etablissement annuel d'un état inventorié - Approbation des comptes annuels à une date antérieure au dépôt de la déclaration
CNP 2021-12 avis technique - Audit entrant dans le cadre des SACC fournis à la demande de l'entité ou de prestations fournies en application de l'article L. 820-1-1 du code de commerce	Juin 2023	Intègre les différentes évolutions légales, réglementaires et doctrinales : les incidences de la Réforme européenne de l'audit (REA) (caducité des NEP DDL et disparition du concept DDL qui a été remplacé par celui de SACC), les dispositions de loi PACTE (les CAC peuvent désormais fournir, en dehors ou dans le cadre d'une mission légale, des services et des attestations), les dispositions du nouveau Code de déontologie et les normes de déontologie et la possibilité de procéder à un audit d'éléments de comptes, même si les comptes sous-jacents n'ont pas fait l'objet d'un audit



# NI. XVI « Le commissaire aux comptes et les attestations » (Avril 2023 – 2<sup>ème</sup> édition)

## ❑ Cette nouvelle NI a pour objectif :

- De présenter une typologie des différentes attestations susceptibles d'être établies par le CAC ;
- D'explicitier les modalités pratiques de l'intervention du CAC ;
- De proposer des outils opérationnels pour faciliter la réalisation de son intervention

## ❑ Qu'est ce qui change ?

- Ce qui change essentiellement est le fait de prévoir directement l'intervention « d'UN cac » qui n'est pas le CAC légal de l'entité et d'y introduire les travaux complémentaires que ce dernier sera conduit à mettre en œuvre pour atteindre le niveau d'assurance souhaité ;
- En revanche, les concepts que nous connaissons déjà à savoir les concepts de concordance, de conformité, présentation sincère de l'information objet de l'attestation sont inchangés. Par ailleurs, l'attestation porte toujours sur un document préalablement établi par le client et comportant un certain nombre d'informations (yc lorsqu'il s'agit d'UN cac).

➤ Les exemples d'attestation et les modèles génériques ont été sortis de la NI et sont disponibles sur Sidoni

Attestation type  
SACC non légaux

Attestation type  
prestation en  
dehors de la  
mission légale

Attestation type  
textes légaux et  
réglementaires

Lettre de mission  
SACC non légaux

Lettre de mission  
attestation en  
dehors de la  
mission légale

Tableau  
récapitulatif des  
attestations

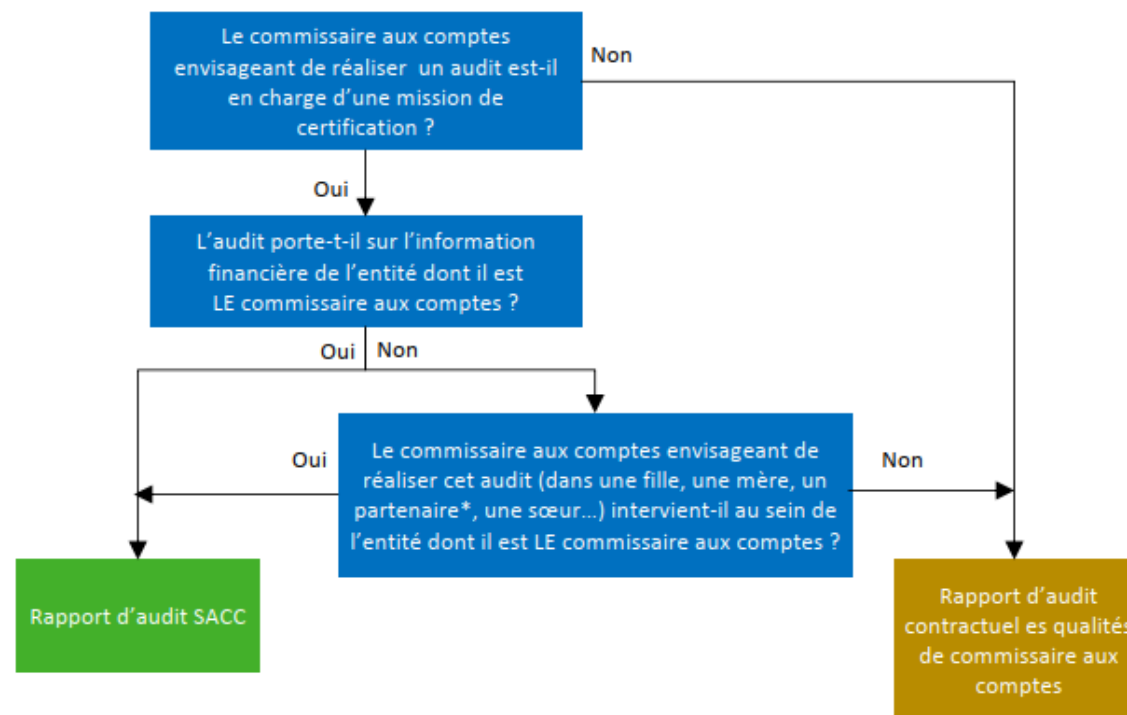


# Avis technique – Audit entrant dans le cadre des SACC fournis à la demande de l'entité ou de prestations

## ❑ Les objectifs poursuivis :

- Le nouvel AT couvre les situations où un CAC est sollicité pour réaliser, au sein d'une entité, des travaux en vue d'établir pour des besoins spécifiques **un rapport d'audit sur des comptes ou des états comptables ou des éléments de comptes**.
- Cet audit peut être réalisé soit dans le cadre :
  - d'un mandat de certification des comptes → rapport d'audit SACC portant sur les informations financières de l'entité dont les comptes sont certifiés ou d'autres entités ;
  - de prestations autorisées par l'alinéa 2 de l'article L.820-1-1 du code de commerce → rapport d'audit contractuel, pour fournir à une entité qui n'a pas désigné de CAC, un rapport d'audit afin de renforcer la sécurité financière pour l'utilisateur et la crédibilité desdits comptes.

## ❑ La situation peut se résumer ainsi :







# Avis technique – Audit entrant dans le cadre des SACC fournis à la demande de l'entité ou de prestations

- ❑ La CNCC a publié un nouveau modèle de rapport d'audit (SACC Audit ou Audit contractuel), en ligne avec le format de rapport sur les comptes
  
- ❑ La CNCC a publié également les exemples suivants :
  - Exemples de rapport d'audit entrant dans le cadre des SACC fournis à la demande de l'entité
    - [E1a](#) – Comptes établis selon un référentiel conçu pour donner une image fidèle
    - [E2a](#) – Comptes établis selon un référentiel ad hoc
  
  - Exemples de rapport d'audit entrant dans le cadre de prestations fournies en application de l'article L. 820-1-1 du Code de commerce
    - [E1b](#) – Comptes établis selon un référentiel conçu pour donner une image fidèle
    - [E2b](#) – Comptes établis - selon un référentiel ad hoc
  
  - [E3](#) – Exemple de lettre de mission d'audit entrant dans le cadre des SACC fournis à la demande de l'entité ou de prestations fournies en application de l'article L. 820-1-1 du Code de commerce

Enfin, la CNCC propose un [tableau](#) à vocation pédagogique présentant les différences entre les exemples de rapport selon que le commissaire aux comptes intervient ou non dans le cadre d'un mandat de certification des comptes, et selon que l'entité a utilisé ou non un référentiel comptable conçu pour donner une image fidèle.

Publications du H3C



CONGRÈS  
**IFEC**  
*Lyon*  
2023



## Les axes d'amélioration identifiés lors du contrôle qualité

- En matière de procédures :
  - le respect du délai réglementaire en matière d'archivage (60 jours) et de l'intangibilité du dossier d'audit ;
  - La mise en place un dispositif de lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme ou le compléter avec une classification des risques
  - l'utilisation d'un outil d'échantillonnage et/ou la définition des tables d'échantillonnage pour les tests de contrôles et les contrôles de substance;
  - Le respect du code de déontologie et le renforcement des procédures en matière de recherche de conflits d'intérêts au sein de groupes pluridisciplinaires afin de s'assurer que des missions incompatibles n'ont pas été réalisées
- En matière de mise en œuvre des diligences :
  - la connaissance de l'entité et de son environnement et l'évaluation du risque d'anomalies significatives, l'identification des contrôles clés, l'évaluation de la conception et du fonctionnement des contrôles pertinents pour l'audit y compris les contrôles généraux informatiques et les contrôles applicatifs liés au processus de reconnaissance du chiffre d'affaires (NEP 315 et 330) ;
  - Le caractère probant des éléments collectés notamment pour justifier le respect des assertions « réalité », « mesure » et « exhaustivité » du chiffre d'affaires (NEP 500) ;
  - le caractère représentatif de l'échantillon utilisé pour les contrôles de substance (NEP 530) ;
  - la prise de connaissance du processus d'élaboration des comptes consolidés et des contrôles conçus par l'entité consolidante pour les besoins de l'établissement des comptes consolidés (NEP 600) ;
  - l'appréciation des livrables obtenus des auditeurs des filiales significatives pour évaluer les risques d'anomalies significatives, l'approche d'audit retenue, le programme de travail, la nature et l'étendue des diligences mises en œuvre sur les principaux cycles (NEP 600) ;
  - l'appréciation des travaux mis en œuvre par le co-commissaires aux comptes (NEP 100).



# Commission paritaire chargée d'élaborer les projets de normes : plan d'orientation 2023-2025 et programme de travail 2023

## Plan d'orientation 2023-2025

1. Adaptation du référentiel normatif français aux évolutions de la profession et de son environnement
2. Convergence du référentiel normatif français et du référentiel normatif international.

*Deux sujets qui devraient impacter fortement l'environnement des CAC*

La transposition de la directive CSRD

Les décisions que pourra prendre le Parlement suite à l'expérimentation de la certification des comptes des collectivités territoriales (loi *Notré*)

## Programme de travail 2023

- la **révision des normes** traitant de la connaissance de l'entité et de son environnement et de l'évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes (**NEP 315**) et des procédures d'audit mises en œuvre à l'issue de l'évaluation des risques (**NEP 330**).
- l'**initialisation de la révision** de la norme traitant des principes spécifiques applicables à l'audit des comptes consolidés (**NEP 600**) avec pour objectif de renforcer l'approche du CAC et de prendre en compte les précisions apportées dans le cadre de la révision des NEP 315 et 330 précitées compte tenu de l'interaction de ces trois normes entre elles.