

**PLAN D'APPROCHE DU CONTROLE /
PRE-RAPPORT / RAPPORT DEFINITIF**

[à actualiser en fonction de l'avancement]

émis dans le cadre du contrôle de l'unité de contrôle non EIP

Nom de l'unité de contrôle

Programme 2022

INSTRUCTIONS ET AIDE A LA REDACTION *[à supprimer]*

Lors de l'établissement du Plan d'Approche du Contrôle :

seules les parties 1 et 2 sont à renseigner à partir notamment des éléments d'informations recueillis figurant dans le QIP et après entretien avec le ou les signataires.

NB : les tableaux renseignés dans le QIP peuvent être repris en annexe 1.

Lors de la rédaction du pré-rapport et du rapport définitif :

- les parties 1 et 2 sont à actualiser (dont annexes liées) ;**
- les parties 3 à 6 sont à renseigner.**

En rouge : ce qui est attendu dans le rapport

En noir : rédaction modélisée

En bleu : à renseigner

SOMMAIRE

1. PRESENTATION DE L'UNITE DE CONTROLE ET DE SON ACTIVITE	3
2. ORGANISATION ET RESSOURCES AFFECTEES AU CONTROLE	3
2.1. ORGANISATION DU CONTROLE	3
2.2. SUIVI DES POINTS FIGURANT DANS LE COURRIER DU H3C EMIS LORS DU CONTROLE PRECEDENT [SI APPLICABLE]	4
2.3. ETENDUE DES TRAVAUX DE CONTROLE SUR L'ORGANISATION ET LES PROCEDURES DE L'UNITE DE CONTROLE	4
2.4. MANDATS EXAMINES	5
3. PROCEDURE CONTRADICTOIRE	7
4. SUIVI DES ACTIONS MISES EN PLACE A L'ISSUE DU PRECEDENT CONTROLE [SI APPLICABLE]	8
4.1. SUIVI DES CONSTATS FORMULES LORS DU PRECEDENT CONTROLE SUR LES PROCEDURES ET L'ORGANISATION [FAIRE PRECISEMENT LE SUIVI DES POINTS DE PROCEDURES ET D'ORGANISATION QUI SONT MENTIONNES EN PARTIE 2.2]	9
4.2. SUIVI DES CONSTATS FORMULES LORS DU PRECEDENT CONTROLE SUR L'EXECUTION DE LA MISSION [FAIRE PRECISEMENT LE SUIVI DES POINTS D'EXECUTION DE LA MISSION QUI SONT MENTIONNES EN PARTIE 2.2]	9
5. CONSTATS TIRES DE L'EXAMEN DE L'ORGANISATION ET DES PROCEDURES DE L'UNITE DE CONTROLE	9
5.1. MAINTIEN DES CONNAISSANCES DES ASSOCIES / COLLABORATEURS ET FORMATION CONTINUE [SI UNITE DE CONTROLE COMPREND AU MOINS 2 SIGNATAIRES]	10
5.2. PROCEDURES D'IDENTIFICATION DES RISQUES LIES A LA PERTE D'INDEPENDANCE ET DE MISE EN PLACE DE MESURES DE SAUVEGARDE [SI UNITE DE CONTROLE COMPREND AU MOINS 2 SIGNATAIRES]	10
5.3. LUTTE CONTRE LE BLANCHIMENT DES CAPITAUX ET LE FINANCEMENT DU TERRORISME [SI UNITE DE CONTROLE COMPREND AU MOINS 2 SIGNATAIRES]	11
5.4. CONSTATS DIVERS SUR L'ORGANISATION DE L'UNITE DE CONTROLE	11
6. CONSTATS TIRES DE L'EXAMEN DES TRAVAUX REALISES PAR L'UNITE DE CONTROLE SUR LES MANDATS SELECTIONNES	12
6.1. CONTROLE DE MANDATS DANS L'OBJECTIF DE S'ASSURER DE LA PERTINENCE DE L'OPINION	12
6.2. VERIFICATIONS THEMATIQUES SUR DES MANDATS POUR APPRECIER LA CORRECTE APPLICATION DE NEP	13
ANNEXES	14

1. Présentation de l'unité de contrôle et de son activité

À compléter à l'aide de l'annexe 1 « Fiche signalétique de l'unité de contrôle » – **cette annexe est OBLIGATOIRE.**

Préciser les éléments suivants :

- liste des structures en indiquant, pour chacune d'entre elles, le nom et la CRCC de rattachement (pour rappel, l'UC se compose de plusieurs structures d'exercice professionnel, Personnes Physiques (PP) ou Personnes Morales (PM), CAC inscrites, titulaires de mandats et partageant des procédures communes) ;
- évolutions (ou absence d'évolutions) au niveau de la composition de l'unité de contrôle depuis le précédent contrôle ;
- nombre de bureaux et implantations géographiques, le cas échéant ;
- présence ou non d'une convention d'exclusivité (PP facturant au nom d'une PM), le cas échéant.

Un organigramme peut compléter la présentation de l'UC.

L'unité de contrôle est constituée de XXXX structures d'exercice professionnel de commissariat aux comptes rattachées auprès de la CRCC de XXX, qui détiennent des mandats et partagent des procédures communes :

- Mme/M. XXX, personne physique ;
- la société XXX, personne morale. [à adapter]

Sa composition n'a pas évolué / a évolué depuis le précédent contrôle. [à préciser]

L'unité de contrôle détient XX mandats qui représentent XX heures d'audit. L'activité de commissariat aux comptes, en tenant compte des activités liées, représente XX % du chiffre d'affaires de l'activité globale. [à adapter]

L'unité de contrôle comprend XX associés signataires. Les associés consacrent entre X et Y % de leur temps à des missions d'audit. X collaborateurs interviennent sur des missions de commissariat aux comptes, dont X de manière exclusive et X de manière partielle (X à Y % de leur temps). [à adapter]

Le portefeuille d'activités des mandats comprend [à adapter] :

- une spécialisation dans le secteur XXXX ;
- XX mandats du groupe XX, YY mandats du groupe YYYY ;
- XX mandats prioritaires selon les orientations H3C [cf. tableau partie VI. ii. de l'annexe 1] ;XX mandats en co-commissariat aux comptes.

2. Organisation et ressources affectées au contrôle

2.1. Organisation du contrôle

Le contrôle de cette unité de contrôle est effectué par la CNCC dans le cadre de la délégation accordée par le H3C, convention homologuée par arrêté du 25 avril 2017.

Il s'agit du 1^{er} / 2^{ème} / etc. [à choisir] contrôle de l'activité de commissariat aux comptes.

Le précédent contrôle, réalisé par la CRCC de XXX / la CNCC / les contrôleurs du H3C en 20XX [à adapter], avait porté sur la revue des procédures et l'examen de XX mandat(s) (clôture 20XX). Les signataires concernés étaient XXXX et XXXX [à adapter].

[si applicable] À l'issue de ce contrôle, un courrier du H3C a été émis (annexe 2). [si applicable] Le plan d'amélioration en réponse à la lettre de recommandations figure également en annexe 2.

La démarche adoptée lors du présent contrôle a consisté à [choisir] suivre les points figurant dans le courrier du H3C émis lors du contrôle précédent et/ou examiner les procédures et outils internes mis en place au sein de l'unité de contrôle et/ou vérifier la pertinence de l'opinion du commissaire aux comptes au regard des diligences menées sur une sélection de mandats et/ou réaliser des vérifications thématiques afin d'apprécier la correcte application de normes d'exercice professionnel sur une sélection de mandats.

Le référentiel utilisé à l'occasion de l'examen des travaux réalisés correspond aux Normes d'Exercice Professionnel, dont la date de publication au journal officiel était compatible avec le calendrier de l'audit.

Ce contrôle est réalisé le XX/XX/20XX par Mme/M. XXXX (CRCC de XXXX), nommé(e) sur la liste des contrôleurs, en application de la convention de délégation.

Le temps réel total consacré aux opérations de contrôle, incluant la phase préparatoire, le contrôle sur pièces ou sur place, la restitution des résultats et la rédaction du pré-rapport / rapport [à choisir] s'élève à XX heures (pour un budget de XX heures).

2.2. Suivi des points figurant dans le courrier du H3C émis lors du contrôle précédent [si applicable]

Les points relevés dans le courrier émis par le H3C, à l'issue du contrôle 20XX, sont les suivants :

- concernant les procédures et l'organisation de l'unité de contrôle :
 - XXXX ;
 - XXXX ;

[le suivi de ces points de procédures et d'organisation de l'UC est à documenter en partie 4.1]

- concernant l'exécution de la mission sur le mandat XXX :
 - XXXX ;
 - XXXX ;
- concernant l'exécution de la mission sur le mandat YYY :
 - XXXX ;
 - XXXX.

[le suivi de ces points d'exécution de la mission est à documenter en partie 4.2]

L'ensemble de ces points a fait l'objet d'un suivi lors du présent contrôle. [ou] L'ensemble de ces points a fait l'objet d'un suivi lors du présent contrôle, à l'exception du point relatif à XXXX, compte tenu du fait que XXXX. [à adapter]

2.3. Etendue des travaux de contrôle sur l'organisation et les procédures de l'unité de contrôle

2.3.1. Etendue des travaux de contrôle sur l'organisation et autres constats

[Sujets particuliers identifiés dans la partie 1 et l'annexe 1 : lister les vérifications à réaliser] L'analyse de l'organisation de l'unité de contrôle a conduit à l'examen des situations suivantes : règles de détention du capital, contractualisation des relations externes, démission de mandat, obligations

déclaratives, indépendance, taux horaires, analyse de l'appartenance à un réseau, conformité des informations figurant sur la liste d'inscription des commissaires aux comptes, etc.

[à l'étape du pré-rapport, si applicable] Par ailleurs, compte tenu des défaillances relevées lors de l'examen des mandats, les conséquences en matière de procédures de l'unité de contrôle ont été examinées sur : la formation du commissaire aux comptes / l'identification des risques liés à la perte d'indépendance et la mise en place des mesures de sauvegarde appropriées / la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme / autres [à adapter]

L'examen de l'organisation a été réalisé à partir du questionnaire d'informations préalables, d'échanges et de la consultation de la documentation existante. Les résultats de ces vérifications sont consignés en partie 5.

2.3.2. Etendue des travaux de contrôle sur les procédures de l'unité de contrôle [si l'unité de contrôle comprend au moins deux signataires]

L'examen des procédures est ciblé aux procédures mises en place par l'UC, ayant permis :

- la formation du commissaire aux comptes et de ses collaborateurs en lien avec les spécificités des mandats détenus ; [à adapter]
- l'identification des risques liés à la perte d'indépendance et la mise en place des mesures de sauvegarde appropriées ; [à adapter]
- la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme.

L'examen ciblé des procédures et outils internes a été réalisé à partir du Questionnaire d'Informations Préalables (QIP), d'échanges et de la consultation de la documentation existante. Les résultats de ces vérifications sont consignés en partie 5.

2.4. Mandats examinés

2.4.1. Résultat de l'échange préalable mené avec le(s) signataire(s)

[Objet de l'échange : s'assurer que l'unité de contrôle a des procédures adaptées à l'exercice de l'audit légal et que celles-ci sont appliquées uniformément en son sein ; s'assurer que le signataire a une bonne connaissance de son portefeuille et des risques des mandats qu'il détient, notamment dans la perspective d'établir une sélection de mandats représentative et pertinente, tout en tenant compte des priorités fixées par les orientations du H3C]

Un échange préalable au contrôle a été mené avec le signataire Mme/M. XXXX en date du XX/XX/XXXX [à décliner pour chaque signataire retenu].

Les points abordés ont porté sur : [à adapter et à développer en fonction des sujets abordés]

- [connaissance et risques du portefeuille → spécialisation et particularités sectorielles / mandats sensibles / mandats impactés par la crise sanitaire / identification des groupes et filiales / identification des activités à risques selon l'analyse H3C-TRACFIN et l'ASR / ...]

Exemples : Le portefeuille géré par Mme/M. XXXX est principalement composé de sociétés sous forme de [...] dans le secteur d'activité [...]. Les principales zones de risques identifiées se situent au niveau de [...]. En revanche, il existe peu de risques concernant [...]. Mme/M. XXXX nous a informé du non-renouvellement de son mandat sur la société [...].

- [procédures → adaptation des formations par rapport au portefeuille / pertinence du manuel de procédures / compréhension de l'organigramme du réseau pluridisciplinaire auquel appartient l'unité de contrôle / implication des associés dans l'activité de commissariat aux comptes / ...]

2.4.2. Mandats sélectionnés

Le tableau ci-après, établi à partir des déclarations d'activité 2022 et de l'échange préalable [cet échange doit avoir lieu avant la rédaction du PAC], présente les mandats examinés lors du contrôle.

Nom du mandat Secteur d'activité et taille	Nom du signataire ou cosignataire Nom du titulaire	Motifs de la sélection	Nombre d'heures d'audit
Mandat XXXXX Secteur : XX Secteur prioritaire : oui (XX) / non Taille : PE/ME/GE ¹ Co-CAC avec : XXXX Clôture examinée : XX/XX/XXXX	XXXX (signataire) YYYYY (titulaire)	[détailler les motifs de la sélection] [préciser] Pertinence de l'opinion / Suivi des constats / Vérification thématique NEP 100, 600 ou 702	XX
Mandat YYYY Secteur : XX Secteur prioritaire : oui (XX) / non Taille : PE/ME/GE Co-CAC avec : XXXX Clôture examinée : XX/XX/XXXX	XXXX (signataire) YYYYY (titulaire)	[détailler les motifs de la sélection] [préciser] Pertinence de l'opinion / Suivi des constats / Vérification thématique NEP 100, 600 ou 702	XX
Total			YY
Total d'heures d'audit de l'unité de contrôle			ZZ
Rapport au nombre d'heures d'audit			UU %

[si applicable] Les vérifications du contrôle 2022, dans l'objectif de s'assurer de la pertinence de l'opinion du commissaire aux comptes, portent sur :

- le respect des exigences déontologiques, notamment en matière d'indépendance vis-à-vis de l'entité auditée, et les situations porteuses de risque d'atteinte à l'indépendance, y compris celles ayant trait aux services autres que la mission de certification fournis par le commissaire aux comptes ou par un membre de son réseau ;
- les diligences menées sur la prévention des difficultés des entreprises dans le contexte particulier de la crise sanitaire : vigilance exercée par le commissaire aux comptes dans le cadre de sa mission permanente, analyse de la situation et conséquences en matière de mise en œuvre de la procédure d'alerte ;
- l'approche d'audit suivie, notamment sur :

¹ Sont respectivement considérés comme des Petites, Moyennes ou Grandes Entreprises, les entités qui remplissent au moins deux des trois critères :

- Petites Entreprises (PE) : salariés ≤50, total bilan ≤4 M€, CA ≤8 M€ ;
- Moyennes Entreprises (ME) : salariés ≤250, total bilan ≤20 M€, CA ≤40 M€ ;
- Grandes Entreprises (GE) : salariés >250, total bilan >20 M€, CA >40 M€.

- ❖ le respect des obligations en matière de lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme, en particulier pour les mandats en lien avec les secteurs à risques identifiés dans l'Analyse Sectorielle des Risques réalisée par le H3C ;
- les diligences d'audit réalisées, notamment sur :
 - ❖ les diligences réalisées sur le(s) cycle(s) XXX (à préciser) ;
 - ❖ les postes ou cycles en lien avec les appréciations des estimations comptables de la direction de l'entité, lorsqu'applicable au mandat examiné ;
 - ❖ les diligences réalisées sur la capacité à poursuivre l'exploitation (continuité d'exploitation) en lien avec les conséquences de la crise sanitaire, lorsqu'applicable au mandat examiné ;
- l'information financière avec une attention sur celle liée au(x) cycles examiné(s) ;
- l'adéquation de l'opinion émise au regard des conclusions des travaux d'audit réalisés ;
- la correcte application des Normes d'Exercice professionnel en lien avec les vérifications opérées.

[lorsque applicable sur le mandat sélectionné] En matière de vérifications spécifiques relatives au rapport de gestion, la vérification du caractère suffisant et approprié des diligences réalisées par le commissaire aux comptes sur les informations relatives aux délais de paiement, prévues à l'article D.441-6 du code de commerce.

[si applicable et approprié pour l'UDC contrôlé] Les vérifications thématiques du contrôle 2022, dans l'objectif d'apprécier la correcte application de normes d'exercice professionnel, portent sur :

- l'audit des comptes réalisé par plusieurs commissaires aux comptes (NEP 100), en particulier l'appréciation du caractère suffisant et approprié des travaux réalisés par le co-commissaire aux comptes afin de pouvoir fonder l'opinion sur les comptes ;
- l'audit des comptes consolidés (NEP 600), en particulier l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des filiales et participations, ainsi que l'appréciation du caractère suffisant et approprié des travaux réalisés par les auditeurs des filiales importantes pour la formulation de l'opinion sur les comptes consolidés ;
- la nature des appréciations qui font l'objet d'une justification dans les rapports des commissaires aux comptes et leur lien aux éléments déterminants pour la compréhension des comptes (NEP 702) ; vérifier notamment : i) si les appréciations se rapportent à des éléments déterminants pour la compréhension des comptes et qui permettent de motiver l'opinion émise par le commissaire aux comptes ; ii) si les appréciations ne sauraient se substituer à la nécessité de formuler une observation ou une opinion différente.

3. Procédure contradictoire

L'interlocuteur rencontré au cours du contrôle a été Mme/M. XXXX, signataire des mandats examinés **[à adapter]**. Les premiers constats ont été présentés oralement le XX/XX/20XX.

[à l'étape du pré-rapport]

Ce pré-rapport est notifié par la CNCC au référent représentant l'unité de contrôle, Mme/M. XXXX, tel qu'indiqué dans le QIP adressé par celle-ci. Ce dernier a la charge de communiquer le présent rapport aux responsables de chacune des structures d'exercice de commissariat aux comptes composant l'unité de contrôle, afin qu'elles puissent faire part de leurs observations par écrit. Il se charge également de recueillir les observations des signataires concernés par les mandats sélectionnés.

[si l'unité de contrôle détient un mandat AMF examiné lors du contrôle] À l'issue de ce processus, le pré-rapport (accompagné des observations écrites de l'unité de contrôle) sera communiqué, le cas échéant, à l'AMF, afin de recueillir ses observations.

[à l'étape du rapport définitif]

Le pré-rapport a été notifié par la CNCC en date du XX/XX/20XX au référent représentant l'unité de contrôle, Mme/M. XXXX, tel qu'indiqué dans le QIP adressé par celle-ci. Ce dernier a la charge de communiquer le présent rapport aux responsables de chacune des structures d'exercice de commissariat aux comptes composant l'unité de contrôle. Il se charge également de communiquer aux signataires concernés les résultats des mandats examinés.

[cas 1] L'unité de contrôle a fait part de ses observations dans un courrier en date du XX/XX/20XX.

[OU] [cas 2] L'unité de contrôle, dans un courrier en date du XX/XX/20XX, a indiqué qu'elle n'avait aucune observation à formuler.

[OU] [cas 3] L'unité de contrôle n'a pas adressé d'observation dans les délais impartis.

[si l'unité de contrôle détient un mandat AMF examiné lors du contrôle] Le pré-rapport accompagné des observations écrites de l'unité de contrôle a été communiqué à l'AMF, afin de recueillir ses observations. Elles sont annexées au présent rapport. Ce dernier sera transmis à l'AMF. **[OU]** Dans la mesure où le contrôle du mandat d'entité relevant de l'autorité de l'AMF n'appelle pas de remarques particulières, le pré-rapport, accompagné du courrier d'observations de l'unité de contrôle, ne lui a pas été communiqué lors de la procédure contradictoire.

[cas 1] À partir du pré-rapport et des observations recueillies, il est établi le présent rapport définitif qui tient compte des observations de l'unité de contrôle. Les observations recueillies et leur traitement figurent en annexes.

[OU] [cas 2] À partir du pré-rapport et en l'absence d'observation formulée (voir annexes), le pré-rapport est rendu définitif.

[OU] [cas 3] À partir du pré-rapport et en l'absence d'obtention d'observation écrite de l'unité de contrôle sur ce dernier, le pré-rapport est rendu définitif.

[Rédiger une synthèse des points d'amélioration sur lesquels l'UC s'engage dans ses observations]

L'unité de contrôle s'est engagée à mettre en œuvre : [...]

4. Suivi des actions mises en place à l'issue du précédent contrôle **[si applicable]**

[Attention : si cette partie 4 n'est pas applicable, veuillez conserver le titre et indiquer « Non applicable » en corps de texte, afin de conserver la structure du rapport]

Rédiger une conclusion synthétique des vérifications réalisées, en indiquant notamment :

- l'amélioration des points du courrier émis lors du précédent contrôle, relatifs aux :
 - procédures et à l'organisation de l'unité de contrôle ;

- mandats précédemment sélectionnés (exécution de la mission) ;
- si des faiblesses perdurent.

Si un plan d'action a été mis en œuvre par l'UC à l'issue du courrier du H3C, il convient d'apprécier sa pertinence et son degré d'avancement, ainsi que les effets déjà mesurables.

4.1. Suivi des constats formulés lors du précédent contrôle sur les procédures et l'organisation [faire précisément le suivi des points de procédures et d'organisation qui sont mentionnés en partie 2.2]

4.1.1. Constat(s) ayant fait l'objet d'améliorations complètes

XXXX.

4.1.2. Constat(s) ayant fait l'objet d'améliorations partielles

XXXX.

4.1.3. Constat(s) n'ayant pas fait l'objet d'amélioration

XXXX.

4.2. Suivi des constats formulés lors du précédent contrôle sur l'exécution de la mission [faire précisément le suivi des points d'exécution de la mission qui sont mentionnés en partie 2.2]

4.2.1. Constat(s) ayant fait l'objet d'améliorations complètes

Mandat XXXX : XXXX.

Mandat YYYY : YYYY.

4.2.2. Constat(s) ayant fait l'objet d'améliorations partielles

Mandat XXXX : XXXX.

Mandat YYYY : YYYY.

4.2.3. Constat(s) n'ayant pas fait l'objet d'amélioration

Mandat XXXX : XXXX.

Mandat YYYY : YYYY.

5. Constats tirés de l'examen de l'organisation et des procédures de l'unité de contrôle

Rédiger une synthèse des conclusions tirées des vérifications réalisées, comprenant notamment les défauts de procédures ou d'organisation de l'unité de contrôle relevés :

- lors de l'examen ciblé des procédures ;
- et/ou de leur application aux mandats sélectionnés ;
- ou lors des vérifications menées sur les mandats dont la cause pourrait être expliquée par un défaut de procédures ;
- lors de l'analyse de l'organisation de l'unité de contrôle.

Pour une meilleure compréhension de l'organisation de l'unité de contrôle, la conclusion mentionne également les **points positifs relevés** lors de l'examen des procédures.

Par ailleurs, peuvent être décrites les **pratiques jugées particulièrement appropriées** visant à être en conformité avec les exigences légales et réglementaires.

5.1. Maintien des connaissances des associés / collaborateurs et formation continue *[si unité de contrôle comprend au moins 2 signataires]*

Décrire les procédures en place pour maintenir les connaissances des intervenants (**commissaires aux comptes et collaborateurs**).

5.1.1. Procédures assurant la formation du commissaire aux comptes

Préciser si les formations suivies sont en adéquation **par rapport aux spécificités du portefeuille de mandats** gérés par chacun des commissaires aux comptes, et notamment le respect de l'article 7 du code de déontologie.

Exemple : *défaut de formation dans tel secteur compte tenu de la spécificité des mandats détenus.*

Le cas échéant, indiquer les constats tirés des vérifications menées sur les mandats sélectionnés (effectivité et efficacité).

5.1.2. Procédures assurant la formation des collaborateurs *[si applicable]*

Indiquer l'adéquation de la formation suivie **par rapport aux spécificités du portefeuille de mandats** dans lesquels les collaborateurs interviennent, et notamment le respect de l'article 7 du code de déontologie.

Exemple : *compétences appropriées des collaborateurs et maintien d'un niveau de formation approprié.*

Le cas échéant, indiquer les constats tirés des vérifications menées sur les mandats sélectionnés (effectivité et efficacité).

5.2. Procédures d'identification des risques liés à la perte d'indépendance et de mise en place de mesures de sauvegarde *[si unité de contrôle comprend au moins 2 signataires]*

Vérifier l'existence de procédures pour identifier les risques liés à la perte d'indépendance, leur mise en œuvre, ainsi que leur efficacité.

S'assurer de la correcte analyse de toute situation identifiée et des risques.

Au regard de cette analyse, si l'unité de contrôle est exposée à une situation à risque, décrire les mesures de sauvegarde prises.

Un **point d'attention** sera porté sur les unités de contrôle qui déclarent ne pas faire partie d'un réseau alors qu'il existe des indices d'appartenance à un réseau (cf. parties III. et IV. de l'annexe 1).

Références : articles 5 et 19 du code de déontologie (indépendance et traitement des risques)
article 30 du code de déontologie (organisation en réseau)

5.3. Lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme [si unité de contrôle comprend au moins 2 signataires]

Décrire l'organisation, les procédures et les mesures de contrôle interne en matière de lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme, mises en place par l'unité de contrôle pour respecter les dispositions du code monétaire et financier.

Indiquer notamment si les procédures et l'organisation intègrent :

- la désignation d'un responsable de la mise en place et du suivi du système d'évaluation des risques liés au blanchiment des capitaux ;
- l'existence d'un plan de formation et d'information des collaborateurs et des commissaires aux comptes sur les problématiques de blanchiment des capitaux ;
- l'identification et l'évaluation des risques sur l'ensemble des mandats à partir de critères et d'indices représentatifs d'un environnement présentant des risques accrus en la matière ;
- la désignation d'un correspondant TRACFIN.

Préciser si des modifications sont intervenues dans le dispositif en place, à la suite de la publication des lignes directrices du H3C-TRACFIN² relatives aux obligations de vigilance et de déclaration

5.4. Constats divers sur l'organisation de l'unité de contrôle

Rappel : cette partie est en lien avec la partie 1 et la partie 2.3.1

Relever les constats tirés des vérifications menées en lien avec l'organisation de l'unité de contrôle, notamment : [en dehors des points traités dans les parties ci-avant, pour les unités de contrôle comprenant au moins 2 signataires]

- respect de l'avis du H3C du 24 juin 2010 en cas de recours à des collaborateurs externes (s'entend de tout intervenant non salarié de la structure d'exercice professionnel détentrice du mandat) ;
- dispositif en matière de lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme ;
- respect des obligations déclaratives d'activité (annuelles, nouveau mandat) et de formation ;
- établissement d'une comptabilité spéciale de l'ensemble des rémunérations pour chaque personne ou entité contrôlée ;
- respect des articles L822-9 et L822-1-3 du code de commerce ;
- conformité des informations figurant sur la liste d'inscription des CAC avec celles communiquées lors du présent contrôle ;
- autres (éléments relevés que vous souhaitez mettre en avant en explicitant ; exemples : analyse de l'appartenance à un réseau, conformité des motifs de démission, existence d'un dispositif de contrôle qualité interne, etc.).

Le cas échéant, relever les constats tirés des vérifications menées sur les mandats sélectionnés dont la cause est liée à un défaut d'organisation et de procédures. Exemples :

- éléments relatifs à la vérification des conditions d'indépendance et mesures de sauvegarde, à l'adéquation des ressources humaines et matérielles nécessaires, au plan de mission et au programme de travail ;
- mise à jour des documents et supports utilisés par l'unité de contrôle ;

² <https://www.h3c.org/publications/lutte-contre-le-blanchiment-des-capitaux-et-le-financement-du-terrorisme-publication-des-lignes-directrices-h3c-tracfin/>

- *organisation de l'archivage et sécurisation des dossiers.*

6. Constats tirés de l'examen des travaux réalisés par l'unité de contrôle sur les mandats sélectionnés

6.1. Contrôle de mandats dans l'objectif de s'assurer de la pertinence de l'opinion

Rédiger une synthèse des conclusions tirées des vérifications relatives à l'exécution de la mission de certification des comptes à partir des mandats examinés, les vérifications menées sont consignées en annexe sur chacun des mandats contrôlés.

Pour **chaque mandat examiné**, conclure sur l'adéquation de l'opinion émise au regard des conclusions des travaux d'audit réalisés qui ont été vérifiés, selon la graduation suivante :

- **opinion étayée** : l'opinion d'audit émise sur les comptes est étayée (ou les conclusions sur les cycles examinés sont justifiées) par les diligences d'audit réalisées par le CAC.

Les diligences d'audit sont satisfaisantes même si des axes d'améliorations ont pu être relevés.

- **opinion étayée mais des insuffisances** ont été identifiées dans les **diligences** d'audit réalisées par le CAC ; l'opinion d'audit émise sur les comptes demeure étayée ou les conclusions sur les cycles examinés sont justifiées au regard notamment des diligences d'audit compensatoires réalisées, du caractère circonscrit des insuffisances relevées ou des compléments d'information et/ou de documentation apportés lors du contrôle, qui permettent de justifier a posteriori les conclusions.

Il s'agit d'insuffisances relevées dans la formalisation de la piste d'audit et/ou documentation du dossier d'audit, ces éléments ne constituent pas des diligences réalisées et/ou formalisées au cours du contrôle.

- **opinion non étayée** : l'opinion d'audit émise sur les comptes n'est pas étayée (ou les conclusions sur les cycles significatifs ou à risque examinés ne sont pas justifiées) au regard des défaillances identifiées ; cette conclusion signifie que certaines diligences d'audit, dont la mise en œuvre par le CAC est indispensable, au regard de son approche d'audit et/ou des caractéristiques de l'entité concernée, sont absentes ou incomplètes et ne permettent pas d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers de l'entité concernée sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle.

Les défaillances de formalisation et/ou documentation du dossier d'audit ne peuvent à elles seules qualifier l'opinion de non étayée, sauf si ces dernières résultent d'une absence manifeste de diligences d'audit.

- **opinion erronée** : l'opinion d'audit émise sur les comptes est erronée ; cette conclusion signifie que l'opinion d'audit (certification, réserve ou refus) n'est pas en adéquation avec les éléments relevés dans le dossier d'audit, constatant des erreurs, omissions ou anomalies significatives dans les états financiers de l'entité concernée (dans certains cas, les états financiers de l'entité concernée comportent des erreurs, omissions ou anomalies significatives non détectées par le CAC, qui auraient dû le conduire à en tirer les conséquences sur son opinion d'audit sur les comptes).

La conclusion sur l'adéquation de l'opinion de chaque mandat doit être motivée par des constats distingués selon leur gravité : **défaillances** (constats qui caractérisent un défaut majeur d'application d'une norme ayant une conséquence sur la qualité de l'audit et la pertinence de l'opinion), **insuffisances** (points qui caractérisent une mauvaise application d'une norme ayant une

conséquence sur la qualité de l'audit), **axes d'amélioration** (points qui caractérisent une application perfectible d'une norme).

Pour une meilleure compréhension de l'accomplissement de la mission, la conclusion peut également mentionner les **points positifs relevés** lors de l'examen du dossier.

Par ailleurs, peuvent être indiquées certaines **pratiques particulièrement appropriées** pour faciliter la réalisation des diligences d'audit requises.

Les conclusions relatives à l'examen des mandats sont les suivantes :

Mandat XXXX : l'opinion émise sur les comptes est [à adapter selon la rédaction ci-dessus]

Les **défaillances / insuffisances / axes d'améliorations identifiés** lors de l'examen du mandat sont : [résumer de manière synthétique les défaillances, insuffisances et/ou axes d'améliorations identifiés lors de l'examen du mandat]

Les **points positifs relevés** lors de l'examen du mandat sont : [résumer en quelques mots les points positifs relevés lors de l'examen du mandat, afin de mesurer l'impact des constats négatifs]

Mandat YYYY : [...]

Les résultats de l'examen des mandats sont détaillés en annexe.

6.2. Vérifications thématiques pour apprécier la correcte application de NEP

Conclure sur la correcte application des normes d'exercice professionnel examinées. La conclusion sur la correcte application des NEP doit être motivée par des constats distingués selon leur gravité : **défaillances** (constats qui caractérisent un défaut majeur d'application de la norme ayant une conséquence grave sur la qualité de l'audit), **insuffisances** (points qui caractérisent une mauvaise application de la norme ayant une conséquence sur la qualité de l'audit), **axes d'amélioration** (points qui caractérisent une application perfectible de la norme).

[ATTENTION] Les **défaillances relevées lors des vérifications thématiques n'amènent pas à conclure sur l'adéquation de l'opinion émise par le commissaire aux comptes.**

[PRECISION] La nature des vérifications thématiques à réaliser est précisée en annexe mandat.

Les conclusions relatives aux vérifications thématiques, réalisées sur X mandats, sont les suivantes :

NEP XXX : [à adapter]

Les **défaillances / insuffisances / axes d'améliorations identifiés** dans l'application de la NEP sont : [résumer de manière synthétique les défaillances, insuffisances et/ou axes d'améliorations identifiés]

Les **points positifs relevés** sont : [résumer en quelques mots les points positifs relevés]

NEP YYY : [...]

Les résultats des vérifications thématiques sont détaillés en annexe.

Annexes

Annexe 1 *[obligatoire]* : Fiche signalétique de l'unité de contrôle

Annexe X *[le cas échéant]* : Courrier du H3C émis à la suite du contrôle précédent

Annexe X *[obligatoire]* : Observations de l'unité de contrôle et traitement des observations écrites

Annexe X *[obligatoire]* : Constats spécifiques au mandat XXXX

Annexe X *[obligatoire]* : Constats spécifiques au mandat YYYYY

Annexe X *[le cas échéant]* : Constats relatifs à l'application de la NEP 100 / 600 / 702

Annexe X *[le cas échéant]* : Observations de l'AMF

Document établi par le contrôleur praticien : Mme/M. XXXX, le XX/XX/20XX

Signature du contrôleur :

Document transmis à l'unité de contrôle le XX/XX/20XX

Annexe 1 : Fiche signalétique de l'unité de contrôle

I. Liste des commissaires aux comptes inscrits

Le tableau suivant indique la liste des commissaires aux comptes inscrits inclus dans le périmètre de l'unité de contrôle.

Nom du CAC (PM ou PP)	Numéro d'inscription	CRCC de rattachement	Fonction	Signataire oui / non

Fonction au sein de chaque structure : associé, salarié, gérant, président, directeur général, etc.

Les informations de la liste d'inscription sont à jour / doivent être actualisées.

Préciser si les informations précédentes présentes sur la liste d'inscription des commissaires aux comptes sur le site du H3C (<https://www.h3c.org/demarches-et-services/trouver-un-commissaire-aux-comptes/>) sont à jour (fonctions, n° d'inscription...). **Reporter les manquements en partie §5.4.**

II. Actionariat de(s) structure(s) d'exercice professionnel personne(s) morale(s) [si applicable]

- Préciser l'actionariat des structures personnes morales ;
- Vérifier le respect des articles L822-1-3 et L822-9 du code de commerce (majorité des droits de vote de la personne morale détenus par des CAC inscrits, 1 PP ne peut signer au nom de plus d'1 PM sauf dispositions dérogatoires, le signataire est obligatoirement associé de la PM).

Le défaut du respect de ces articles devra être constaté en partie §5.4.

La société XXXX est détenue par :

- Mme/M. XXX : XX % des droits de vote ;
- la société YYY : XX % des droits de vote. [à adapter]

Les commissaires aux comptes non associés ou non mandataires sociaux disposent d'une délégation de pouvoirs et de signature concernant les mandats qu'ils signent pour le compte des structures d'exercice professionnel PM composant l'unité de contrôle.

III. Indication des liens existant avec d'autres entités

Présenter :

- les liens existant avec des entités distinctes de celles de l'unité de contrôle ; les autres activités exercées par les CAC (**expertise-comptable, conseil ou autres**) dans des entités distinctes de celles de l'unité de contrôle.

L'unité de contrôle a des liens directs ou indirects avec les entités suivantes :

- la société XXX : [préciser la nature des liens existants et les activités exercées par l'entité]
- la société YYY : [préciser la nature des liens existants et les activités exercées par l'entité]

[OU] L'unité de contrôle a déclaré ne pas avoir de lien directs ou indirects avec d'autres entités.

[si applicable] À la date du contrôle, la société XXX ou YYY, structure d'exercice professionnel inscrite sur la liste des commissaires aux comptes, n'a pas été retenue dans le périmètre de l'unité de contrôle car **ne détenant pas de mandat de commissaire aux comptes / ne partageant pas de procédures communes**

IV. Indication de toute appartenance à un réseau ou à une association technique

- Indiquer l'appartenance à un réseau, une association technique...

L'unité de contrôle a déclaré **faire partie / ne pas faire partie** d'un réseau, d'une association technique ou d'un groupement.

[Dans l'affirmative, préciser le nom et la forme juridique du réseau, de l'association technique, ou du groupement, la nature des relations et les apports techniques (procédures, formations, contrôle qualité, ...)]

Il a été / n'a pas été procédé à une analyse formalisée de la situation.

[Dans l'affirmative, présenter ci-après cette analyse]

V. Intervenants dans la mission de certification des comptes

i. Collaborateurs [c'est-à-dire appartenant à l'UC]

Préciser les éléments suivants :

- nombre de collaborateurs qui sont salariés de la structure détentrice du mandat sur lequel ils interviennent ; nombre de collaborateurs qui ne sont pas salariés de la structure détentrice du mandat sur lequel ils interviennent, mais salariés d'une autre structure composant l'UC³ ; nom de la ou des structures dont ils sont salariés ; temps consacré par ces personnes aux missions de commissariat aux comptes : calculer un équivalent temps plein (par convention 1 500 heures annuelles) hors associés.

ii. Recours à des collaborateurs externes [c'est-à-dire hors UC]

Préciser les éléments suivants :

- nombre de collaborateurs qui ne sont pas salariés de la structure détentrice du mandat sur lequel ils interviennent, ni d'une autre structure composant l'UC, et externes à l'UC ; fonction de ces personnes : commissaires aux comptes indépendants, salariés de structures d'expertise comptable liées à l'unité de contrôle ou autres ; les mandats sur lesquels interviennent les collaborateurs externes ; temps consacré par ces personnes aux missions de commissariat aux comptes : calculer un équivalent temps plein (par convention 1 500 heures annuelles) hors associés.

Si les collaborateurs participant à la réalisation des missions de commissariat aux comptes ne sont pas salariés de la structure détentrice du mandat, **indiquer en partie 5.4** si l'unité de contrôle respecte l'avis du H3C du 24 juin 2010.

L'unité de contrôle **fait / ne fait pas** appel à des collaborateurs externes. *[le cas échéant]*

iii. Experts

Si'il existe un recours à des experts, préciser les éléments suivants :

³ Avis du H3C du 24 juin 2010 applicable.

- qualité et domaines d'intervention ;formalisation juridique des interventions (contrat, facture de prestations de services...) ;les mandats sur lesquels il est fait appel à des experts.

L'unité de contrôle fait / ne fait pas appel à des experts. [le cas échéant]

VI. Activité de commissariat aux comptes

i. Activités – Typologie des métiers exercés

Le chiffre d'affaires de l'unité de contrôle est de XX K€ en commissariat aux comptes.

Ses autres activités XXXX (commissariat aux apports et à la fusion, expertise-comptable...) génèrent un chiffre d'affaires de XX K€.

Le chiffre d'affaires des entités liées n'appartenant pas à l'unité de contrôle est de XXXX K€.

Préciser le chiffre d'affaires cumulé des structures d'exercice professionnel composant l'unité de contrôle en commissariat aux comptes, et autres activités. Préciser le cas échéant le chiffre d'affaires total d'autres entités liées à l'unité de contrôle (activité d'expertise-comptable par exemple).

L'activité commissariat aux comptes représente donc environ XX % de l'activité globale. [à adapter]

[si applicable] La facturation des mandats en nom propre étant réalisée par la société XXXX, une convention d'exclusivité a été conclue entre la/les personne(s) physique(s) et la société XXXX.

ii. Analyse des mandats détenus

La répartition de l'activité de commissariat aux comptes de l'unité de contrôle, entre les structures d'exercice professionnel, selon les déclarations d'activité 2022, est présentée ci-après.

	Nombre de mandats	Heures d'audit	Honoraires d'audit € ⁴	Honoraires SACC € ⁴
Structure A				
Signataire 1				
Signataire 2				
Structure B				
Signataire 1				
Signataire 2				
Total unité de contrôle				
<i>Dont grandes entreprises (GE), c'est à dire au moins 2 des 3 critères : salariés >250 ; total bilan >20 M€ ; CA >40 M€</i>				
<i>Dont sociétés cotées sur Euronext Growth (ex-Alternext) et Euronext Access (ex-marché libre)</i>				
<i>Dont sociétés de financement</i>				
<i>Dont organismes de Sécurité Sociale</i>				

⁴ Au titre de l'exercice sous contrôle.

<i>Dont organismes d'HLM et OPAC (Office Public d'Aménagement et de Construction)</i>				
<i>Dont hôpitaux privés et publics</i>				
<i>Dont sociétés gérant des maisons de retraite – EHPAD</i>				
<i>Dont Entités visées par l'analyse sectorielle des risques de blanchiment des capitaux et de financement du terrorisme réalisée par le H3C⁵</i>				
<i>Dont partis politiques</i>				

Mandats identifiés comme étant sensibles

Préciser le nom des mandats identifiés comme étant sensibles.

Exemples de critères d'identification : risque inhérent et/ou d'anomalie significative élevé, risque de conflit entre associés, réputation de votre cabinet, bénéficiaire effectif exposé, complexité des opérations, sujet visible ou d'actualité, etc.

Entités particulièrement touchées par la crise sanitaire

Lister les entreprises en difficulté ou défailtantes malgré les mesures gouvernementales de soutien.

Préciser les secteurs d'activité. Exemples : secteurs du loisir, du voyage, de l'hospitalité, biens de consommation hors alimentaire, immobilier, etc.

Missions PE 3 exercices et PE 6 exercices

L'unité de contrôle détient XX mandats dans des petites entreprises, au sens des seuils de certification de la directive comptable européenne 2014/56/EU, dont :

- YY nommés pour 3 exercices (NEP 911) : [préciser le nom des mandats]YY nommés pour 6 exercices (NEP 912) : [préciser le nom des mandats]

iii. Mandats en co-commissariat aux comptes

Préciser le nombre et le nom des mandats (ou l'absence de tels mandats) en co-commissariat, ainsi que l'identité du co-commissaire aux comptes.

L'unité de contrôle détient XX mandats en co-commissariat aux comptes, dont XX avec le cabinet XXXX (signataire XXXX) et YY avec le cabinet YYYY (signataire YYYY).

iv. Secteurs d'activité prépondérants

Indiquer s'il existe des secteurs d'activité prépondérants ou au contraire isolés, parmi les mandats non EIP.

Le portefeuille d'activités des mandats de l'unité de contrôle comprend :

- une spécialisation dans le secteur XXXX (XX mandats représentant XX % des heures d'audit) ;
- XX mandats du groupe XX, YY mandats du groupe YYYY.

⁵ Dont, selon l'analyse sectorielle H3C des risques de blanchiment de capitaux et de financement du terrorisme du 6 février 2020, les associations :

- implantées en périphérie de grandes agglomérations et ayant un objet culturel, cultuel ou socio-éducatif, qui peuvent être exposées à une menace de financement de la radicalisation ;
- ayant un objet humanitaire, dont les opérations ou flux financiers sont dirigés vers des zones à risque où opèrent des groupes terroristes, et qui peuvent être instrumentalisées aux fins de financer des actions à caractère terroriste à l'étranger ;
- opérant dans une zone de conflit ou en lien avec d'autres associations présentes dans une telle zone.

v. Evolution de la détention des mandats

Préciser les évolutions de détention des mandats (nouveaux et perdus). **Indiquer les raisons des pertes.** En cas de démission, demander l'analyse de l'unité de contrôle au regard de l'art. 28 du code de déontologie et autres textes applicables (avis H3C notamment). Indiquer votre propre conclusion en partie 5.

Depuis l'établissement des déclarations d'activité 2021, l'unité de contrôle a obtenu XX nouveaux mandats non EIP. Elle a perdu XX mandats non EIP (XX mandats dans le cadre de la liquidation amiable d'un groupe et XX mandats à la suite de démissions réalisées conformément à l'art. 28 du code de déontologie). [à préciser]

Annexe X : Courrier du H3C émis à la suite du contrôle précédent

[Insérer le courrier du H3C et la réponse de l'unité de contrôle si applicable]

Annexe X : Observations de l'unité de contrôle et traitement des observations écrites

1) Observations de l'unité de contrôle

[insérer les observations]

2) Traitement des observations écrites recueillies

I- Rapport définitif modifié	
<i>Thèmes concernés par la réponse de l'unité de contrôle (partie et paragraphe du rapport)</i>	<i>Motifs de modification du rapport définitif</i>
- XXX	- XXX
II- Rapport définitif non modifié	
<i>Thèmes concernés par la réponse de l'unité de contrôle (partie et paragraphe du rapport)</i>	<i>Motifs des refus de modification du rapport définitif</i>
- XXX	- XXX

Annexe X : Constats spécifiques au mandat XXXX [à dupliquer pour chaque mandat]

Préciser l'activité de l'entité contrôlée et toutes informations utiles qui permettent une bonne compréhension des constats tirés de l'examen des mandats.

Notamment la présentation de la société, données chiffrées (comptes annuels/consolidés), indicateurs clés (effectifs, EBITDA), ...

Attention : les NEP ne doivent pas constituer le point d'entrée du contrôle, il convient seulement d'y faire référence en synthèse de la partie 6, pour caractériser les manquements identifiés.

A. Diligences menées sur la prévention des difficultés des entreprises dans le contexte de la crise sanitaire

Vigilance exercée par le commissaire aux comptes dans le cadre de sa mission permanente, analyse de la situation et conséquences en matière de mise en œuvre de la procédure d'alerte.

B. Approche d'audit

Apprécier notamment :

- la structuration de l'approche d'audit suivie et son adéquation aux spécificités du mandat ;
- la prise de connaissance de l'entité et de son environnement, ainsi que l'évaluation du risque d'anomalies significatives (dont le risque de fraude) ;
- les procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques ;
- la documentation de l'audit des comptes ;
- le respect des obligations en matière de LBCFT (en particulier pour les mandats en lien avec les secteurs à risques identifiés dans l'Analyse Sectorielle des Risques réalisée par le H3C).

C. Diligences d'audit réalisées

a) Les conséquences de la crise sanitaire

Apprécier notamment :

- le degré d'exposition de l'entité, les changements induits dans le fonctionnement de l'entité, la comptabilisation des aides et prêts de l'Etat ;
- les conséquences sur la capacité à poursuivre l'exploitation ;
- la documentation existante ;
- les contrôles de l'information financière en lien avec le cycle examiné.

b) Cycle XXXX [postes ou cycles en lien avec les appréciations des estimations comptables de la direction de l'entité]

Apprécier notamment :

- les diligences mises en œuvre sur le cycle examiné ;
- l'esprit critique (indiquer les zones concernées) du commissaire aux comptes ;
- la correcte application des normes en lien avec les diligences ;
- la documentation existante ;
- les contrôles de l'information financière en lien avec le cycle examiné.

c) Cycle XXXX [autres cycles à risque]

Apprécier notamment :

- les diligences mises en œuvre sur le cycle examiné ;
- l'esprit critique (indiquer les zones concernées) du commissaire aux comptes ;
- la correcte application des normes en lien avec les diligences ;
- la documentation existante ;
- les contrôles de l'information financière en lien avec le cycle examiné.

d) Autres diligences examinées

Porter une appréciation sur des points autres que ceux décrits précédemment, à adapter au cas par cas (exemples : absence de comparatif dans les états financiers ; contrôle de l'annexe non documenté ; rapport sur les comptes erroné...).

D. Vérifications spécifiques relatives au rapport de gestion

Lorsque applicable sur le mandat, vérifier les diligences réalisées sur les informations relatives aux délais de paiement, prévues à l'article D.441-6 du code de commerce, dans le cadre des vérifications spécifiques du rapport de gestion.

Référence utile : « Avis technique délais de paiement – CNCC – Version juillet 2017 »

Les travaux réalisés par l'unité de contrôle, afin de vérifier la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion, sont satisfaisantes / insuffisantes : [à adapter et/ou développer]

- le rapport de gestion des entités contrôlées présente / ne présente pas / présente de façon incomplète, pour les fournisseurs et les clients, les informations mentionnées à l'article D.441-6 du code de commerce ;
- le commissaire aux comptes a procédé / n'a pas procédé au contrôle formalisé de l'information mentionnée ;
- le commissaire aux comptes a formulé une observation / n'a pas formulé d'observation dans le paragraphe des vérifications spécifiques puisque / alors que l'information dans le rapport de gestion est / n'est pas conforme aux textes légaux et réglementaires.

Annexe X : Constats relatifs à l'application de la NEP 100 / 600 / 702

Réaliser des vérifications thématiques sur une sélection de mandats afin d'apprécier la correcte application des normes d'exercice professionnel 100, 600 et 702.

[ATTENTION] Les vérifications thématiques portent sur des mandats autres que ceux sélectionnés dans le cadre du contrôle de la pertinence de l'opinion. Les vérifications thématiques sont à réaliser i) en cas d'identification de problématiques spécifiques lors de l'échange préalable ii) ou en cas de constat de défaillances ou d'insuffisances sur les normes précitées lors du contrôle de la pertinence de l'opinion.

A. Audit des comptes réalisé par plusieurs commissaires aux comptes (NEP 100)

Textes de référence : NEP 100, avis H3C 2012-01, NI XI « Le CAC et l'audit des comptes consolidés »

Autre source : <https://www.h3c.org/publications/le-h3c-publie-trois-fiches-pratiques-sur-le-co-commissariat-aux-comptes-et-ses-particularites/>

Les vérifications porteront notamment sur :

- **Approche concertée :** évaluation du risque d'anomalies significatives, détermination des seuils d'audit, définition du plan de mission et du programme de travail ;
- **Répartition des travaux entre les commissaires aux comptes :**
 - ❖ critères quantitatifs (volumes horaires et montant des honoraires) ;
 - ❖ critères qualitatifs (expertise spécifique, position prépondérante de l'un des co-commissaires aux comptes dans le périmètre de consolidation, etc.) ;
 - ❖ modification régulière pour tout ou partie au cours du mandat ;
- **Examen contradictoire :**
 - ❖ correspondance aux travaux définis lors de la répartition ;
 - ❖ caractère suffisant et approprié des éléments collectés à partir des diligences réalisées par le co-commissaire aux comptes ;
 - ❖ pertinence et cohérences des conclusions du co-commissaire aux comptes ;
 - ❖ nécessité, si besoin, de mettre en œuvre des procédures d'audit compensatoires pour atteindre une assurance raisonnable.

Formalisation : les éléments présents dans le dossier d'audit doivent permettre de justifier l'opinion émise par le commissaire aux comptes.

Chaque commissaire aux comptes assume seul la responsabilité de l'opinion émise. En cas de désaccord, le rapport indique les différentes opinions exprimées (R823-8 du code de commerce).

B. Principes spécifiques applicables à l'audit des comptes consolidés (NEP 600)

Textes de référence : NEP 600 et NI.XI « Le CAC et l'audit des comptes consolidés » (2012)

Les vérifications porteront notamment sur :

- **Lettre de mission :** la notion de répartition des travaux vise les travaux réalisés par les CAC de l'entité consolidante (comptes annuels et consolidés) ;
- **Éléments de la prise de connaissance :**
 - ❖ ensemble consolidé et entreprises qui le constituent, processus d'élaboration des comptes consolidés, contrôles conçus par l'entité consolidante pour l'établissement des comptes consolidés ;

- ❖ entités importantes (déterminées selon leur contribution individuelle ou l'importance du risque d'anomalies significatives que leur information comptable fait peser sur les comptes consolidés) ;
- ❖ professionnels chargés du contrôle des comptes des entités consolidées (identité, qualification, indépendance, possibilité d'être impliqué dans les travaux) ;
- **Seuils de signification** : au niveau des comptes consolidés pris dans leur ensemble, ainsi qu'au niveau des comptes de chaque entité devant faire l'objet d'un audit ou d'un examen limité pour les besoins de l'audit des comptes consolidés ;
- **Réponse à l'évaluation du risque au niveau des comptes consolidés** : nature et étendue des travaux à réaliser (sur l'efficacité des contrôles mis en œuvre par l'ensemble consolidé et sur l'information comptable établie notamment par les entités importantes) ;
- **Communications** : risques élevés, liste des parties liées identifiées (pour validation), instructions définissant les travaux à réaliser, éléments pertinents pour fonder l'opinion (pour transmission) ;
- **Evaluation de la pertinence des éléments collectés (caractère suffisant et approprié)** ;
- **Si le CAC estime qu'il ne peut pas utiliser les travaux réalisés par les professionnels chargés du contrôle des comptes des entités, il doit adapter son niveau d'implication dans les travaux requis et, si besoin, réaliser lui-même ces travaux ;**
- **Evaluation de l'incidence de telles situations sur son opinion d'audit.**

C. Justification des appréciations dans les rapports du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés des personnes et entités qui ne sont pas des entités d'intérêt public (NEP 702)

Textes de référence : NEP 702 (<https://doc.cncc.fr/docs/nep-702-justification-des-apprec>) et NI I. « Les rapports du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés (décembre 2021) »

La justification des appréciations doit permettre au destinataire du rapport de mieux comprendre l'opinion émise par le commissaire aux comptes sur les comptes. Sans préjudice d'autres appréciations que le commissaire aux comptes jugerait nécessaire de justifier pour répondre à l'obligation posée par la loi, les appréciations de nature à faire l'objet d'une justification se rapportent généralement à des éléments déterminants pour la compréhension des comptes.

De manière pratique, la détermination par le commissaire aux comptes des appréciations faisant l'objet d'une justification dans son rapport est la résultante d'un processus qui se déroule tout au long de la mission. Il convient, en effet, pour le commissaire aux comptes, de s'assurer qu'il n'y a pas d'incohérence entre le contenu de ces communications et le contenu des explicitations qui seront faites dans son rapport.

La NEP 702 précise au paragraphe 9 les appréciations de nature à faire l'objet d'une appréciation.

Les vérifications pourront ainsi porter sur :

- la démarche d'identification des appréciations et exhaustivité des appréciations ;
- la cohérence de la justification avec les éléments revus du dossier ;
- la cohérence entre la justification des appréciations entre les comptes annuels et consolidés (si applicable).