NEP-570. Continuité d'exploitation

diffusion publique

La norme d'exercice professionnel (NEP 570) révisée a été homologuée par arrêté du 26 mai 2017 publié au J.O. n°0134 du 9 juin 2017. Elle est à la certification des comptes des entités d'intérêt public pour les exercices ouverts à compter du 17 juin 2016 ainsi qu'à celle des comptes des personnes et entités qui ne sont pas des entités d'intérêt public pour les exercices ouverts à compter du 30 juillet 2016.

1. Introduction

1. Pour l'établissement de ses comptes, l'entité est présumée poursuivre ses activités. Ceux-ci sont établis dans une perspective de continuité d'exploitation.

2. La présente norme a pour objet de définir les procédures d'audit que le commissaire aux comptes met en œuvre pour :

- apprécier si l'établissement des comptes dans une perspective de continuité d'exploitation est approprié ; et
- déterminer s'il existe une incertitude significative liée à des événements ou à des circonstances susceptibles de mettre en cause la continuité d'exploitation.

3. La présente norme définit en outre les conséquences que le commissaire aux comptes tire dans son rapport de la traduction dans les comptes des événements ou circonstances susceptibles de mettre en cause la continuité d'exploitation qu'il aurait identifiés au cours de l'audit.

2. Définition

4. Une incertitude est significative lorsque l'ampleur de son incidence potentielle et sa probabilité de réalisation sont telles que, selon le jugement du commissaire aux comptes, une information appropriée dans les comptes sur la nature et les implications de cette incertitude est nécessaire pour assurer la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes.

3. Appréciation de l'établissement des comptes dans une perspective de continuité d'exploitation

5. Lors de la prise de connaissance de l'entité et de l'évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes, le commissaire aux comptes tient compte de l'existence d'événements ou circonstances susceptibles de mettre en cause la continuité d'exploitation et s'enquiert auprès de la direction de sa connaissance de tels événements ou circonstances.

6. Lorsque le commissaire aux comptes a identifié des événements ou circonstances susceptibles de mettre en cause la continuité d'exploitation, il prend connaissance de l'évaluation faite par la direction de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

7. Si la direction a formalisé cette évaluation, le commissaire aux comptes en apprécie la pertinence. Pour ce faire :

- il s'enquiert de la démarche suivie par la direction pour établir cette évaluation et apprécie les actions que l'entité envisage de mener ;
- il apprécie les hypothèses sur lesquelles se fonde l'évaluation et la période sur laquelle elle porte. Lorsque le référentiel comptable ne définit pas cette période, la continuité d'exploitation est appréciée sur une période de douze mois à compter de la clôture de l'exercice ;
- il s'enquiert, auprès de la direction, de sa connaissance d'événements ou de circonstances postérieurs à la période couverte par son évaluation et qui sont susceptibles de mettre en cause la continuité d'exploitation.

8. Si la direction n'a pas formalisé cette évaluation, le commissaire aux comptes s'enquiert auprès d'elle des motifs qui l'ont conduite à établir les comptes dans une perspective de continuité d'exploitation.

9. Par ailleurs, tout au long de sa mission, le commissaire aux comptes reste vigilant sur tout événement ou circonstance susceptible de mettre en cause la continuité d'exploitation. Ces événements ou circonstances peuvent notamment être :

- de nature financière : capitaux propres négatifs, capacité d'autofinancement insuffisante, incidents de paiement, non-reconduction d'emprunts nécessaires à l'exploitation, litiges ou contentieux pouvant avoir des incidences financières importantes ;
- de nature opérationnelle : départ d'employés de l'entité ayant un rôle clé et non remplacés, perte d'un marché important, conflits avec les salariés, changements technologiques ou réglementaires.

10. Lorsque le commissaire aux comptes a identifié de tels événements ou circonstances :

- il met en œuvre des procédures lui permettant de confirmer ou d'infirmer l'existence d'une incertitude significative sur la continuité d'exploitation ;
- il apprécie si les plans d'actions de la direction sont susceptibles de mettre fin à cette incertitude ;
- il demande à la direction une déclaration écrite par laquelle elle déclare que ses plans d'actions reflètent ses intentions.

4. Incidence sur le rapport

11. A partir des éléments collectés, le commissaire aux comptes conclut, sur la base de son jugement professionnel, s'il existe ou non une incertitude significative liée à des événements ou à des circonstances qui, pris isolément ou dans leur ensemble, sont susceptibles de mettre en cause la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

12. Lorsque, au vu des éléments collectés, le commissaire aux comptes estime que l'utilisation du principe de continuité d'exploitation pour l'établissement des comptes est appropriée mais qu'il existe une incertitude significative sur la continuité d'exploitation, il s'assure qu'une information pertinente est donnée dans l'annexe.

13. Si tel est le cas, et en application des dispositions de l'article R. 823-7 du code de commerce, le commissaire aux comptes précise dans son rapport l'incertitude significative liée à des événements ou à des circonstances susceptibles de mettre en cause la continuité d'exploitation.

Pour cela, il inclut dans son rapport une partie distincte, intitulée “Incertitude significative liée à la continuité d'exploitation”, placée avant la justification de ses appréciations, dans laquelle :

- il attire l'attention de l'utilisateur des comptes sur l'information fournie dans l'annexe au titre de cette incertitude significative ; et
- il précise que, sans remettre en cause son opinion, ces événements ou circonstances indiquent l'existence d'une incertitude significative susceptible de mettre en cause la continuité d'exploitation.

14. Si l'annexe ne fournit pas d'information au titre de cette incertitude significative ou si le commissaire aux comptes estime que l'information donnée n'est pas pertinente :

- il formule une certification avec réserve ou un refus de certifier conformément à la norme d'exercice professionnel relative aux rapports du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés ; et
- il indique dans la partie de son rapport relative au fondement de l'opinion qu'il existe une incertitude significative susceptible de mettre en cause la continuité d'exploitation et que les comptes ne donnent pas d'information pertinente sur cette incertitude significative.

15. Lorsque les comptes sont établis dans une perspective de continuité d'exploitation, mais que le commissaire aux comptes estime que l'application par la direction du principe de continuité d'exploitation est inappropriée, il refuse de certifier les comptes.

5. Procédure d'alerte

16. Lorsque, au cours de sa mission, le commissaire aux comptes relève des faits de nature à compromettre la continuité d'exploitation, il met en œuvre la procédure d'alerte lorsque les dispositions légales et réglementaires le prévoient.

6. Communication avec les organes mentionnés à l'article L. 823-16 du code de commerce

17. Le commissaire aux comptes communique aux organes mentionnés à l'article L. 823-16 du code de commerce les événements ou circonstances identifiés susceptibles de mettre en cause la continuité d'exploitation. Cette communication porte sur les points suivants :

- le fait que les événements ou circonstances constituent ou non une incertitude significative ;

- le caractère approprié ou non de l'utilisation par la direction du principe de continuité d'exploitation pour l'établissement des comptes ;
- la pertinence des informations données dans l'annexe ;
- le cas échéant, les incidences sur le rapport du commissaire aux comptes.

Documents liés

NI I. Les rapports du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés (nov 2017)

NI I. Les rapports du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés (décembre 2018)

NI III. Continuité d'exploitation de l'entité : prévention et traitement des difficultés - Alerte du commissaire aux comptes (janvier 2020)

NI I. Les rapports du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés (décembre 2021)

NI III. Continuité d'exploitation de l'entité : prévention et traitement des difficultés - Alerte du commissaire aux comptes (2ème édition - avril 2022)