

5 à 7

"L'audit des petites entreprises
Présentation de la norme PE et du
Pack PE"

Support participant



L'audit des Petites Entreprises

Présentation de la norme PE et du Pack PE

© CNCC 2009/2010



Introduction

Dans la petite entreprise le commissaire aux comptes doit disposer d'une **norme spécifique** l'autorisant à **mener son audit de façon mieux proportionnée et légitimant les adaptations possibles**.

Le **principe** de cette avancée est désormais **entériné par la loi**.

Seront abordés dans le cadre de cette présentation :

- **La NEP 910** « Certification des comptes annuels des entités mentionnées à l'article L.823-12-1 du Code de commerce », dite **Norme PE** dans ce support,
- Les **outils proposés par la CNCC** pour assister les confrères dans l'audit des petites entreprises.

NEP 910 NORME D'EXERCICE PROFESSIONNEL RELATIVE À LA CERTIFICATION DES COMPTES ANNUELS DES ENTITÉS MENTIONNÉES À L'ARTICLE L. 823-12-1 DU CODE DE COMMERCE¹

Introduction

1. Conformément au premier alinéa de l'article L. 823-9, "les commissaires aux comptes certifient, en justifiant de leurs appréciations, que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la personne ou de l'entité à la fin de cet exercice".

2. La présente norme a pour objet de définir les principes et des modalités de mise en œuvre applicables à l'audit réalisé par le commissaire aux comptes en vue de certifier les comptes des entités mentionnées à l'article L. 823-12-1.

Principes

3. Pour fonder son opinion sur les comptes, le commissaire aux comptes accomplit les diligences prévues par les normes d'exercice professionnel relatives à la certification des comptes, dont il adapte les modalités de mise en œuvre en se fondant sur son jugement professionnel et sur la présente norme.

4. En particulier, les dispositions de la norme d'exercice professionnel "principes applicables à l'audit des comptes mis en œuvre dans le cadre de la certification des comptes" s'appliquent.

Principales modalités de mise en œuvre

5. Le commissaire aux comptes adapte, s'il y a lieu, la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit à mettre en œuvre pour prendre en compte notamment : le nombre peu élevé et la simplicité des opérations traitées par l'entité, l'organisation interne et les modes de financement de l'entité, la présence d'un expert-comptable, l'implication directe du dirigeant dans le contrôle interne de l'entité, le nombre restreint d'associés.

Dans ce cadre, le commissaire aux comptes procède, notamment, aux adaptations visées aux paragraphes 6 à 16 de la présente norme.

6. Lettre de mission :

Le commissaire aux comptes intervenant dans ces entités fait explicitement référence à la présente norme dans sa lettre de mission, et adopte en fonction de son jugement professionnel une rédaction appropriée au contexte de l'entité contrôlée.

¹

Article L823-12-1 Créé par [LOI n°2008-776 du 4 août 2008 - art. 59 \(V\)](#) Les commissaires aux comptes exercent leurs diligences selon une norme d'exercice professionnel spécifique dans les sociétés en nom collectif, les sociétés en commandite simple, les sociétés à responsabilité limitée et les sociétés par actions simplifiées qui ne dépassent pas, à la clôture d'un exercice social, deux des seuils suivants, fixés par décret en Conseil d'Etat : le total de leur bilan, le montant hors taxes de leur chiffre d'affaires ou le nombre moyen de leurs salariés. Cette norme est homologuée par arrêté du garde des sceaux, ministre de la justice.
« **Art.R. 823-7-1.** Créé par [le Décret n° 2009-234 du 25 février 2009](#) -Pour l'application de l'article L. 823-12-1 relatif à la norme d'exercice professionnel spécifique aux sociétés en nom collectif, aux sociétés en commandite simple, aux sociétés à responsabilité limitée et aux sociétés par actions simplifiées, le total du bilan est fixé à 1 550 000 €, le montant hors taxe du chiffre d'affaires à 3 100 000 € et le nombre moyen de salariés permanents employés au cours de l'exercice à cinquante.
« Le total du bilan, le montant hors taxe du chiffre d'affaires et le nombre moyen de salariés sont déterminés conformément aux quatrième, cinquième et sixième alinéas de l'article R. 123-200. »

7. Prise en considération de la possibilité de fraudes lors de l'audit des comptes :

Lors de l'identification et de l'évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes résultant de fraudes, le commissaire aux comptes utilise la connaissance qu'il a du contexte et du tissu économique dans lesquels évolue l'entité.

La communication directe qu'il a avec le dirigeant de l'entité, dans le cadre de sa mission, peut lui permettre d'appréhender le comportement et l'éthique professionnels de celui-ci.

8. Connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes :

Dès lors que le commissaire aux comptes est en mesure d'apprécier le comportement et l'éthique professionnels du dirigeant, l'implication de ce dernier dans le processus d'autorisation et de contrôle des opérations peut constituer un élément de contrôle interne pertinent pour l'audit que le commissaire aux comptes peut utiliser pour alléger les procédures mises en œuvre à l'issue de l'évaluation des risques.

9. Procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques :

Le commissaire aux comptes peut limiter la nature et l'étendue de ses contrôles de substance, en fonction notamment de l'environnement de contrôle de l'entité, du calendrier de son intervention si celui-ci lui permet de constater le dénouement des opérations enregistrées dans les comptes et enfin de la présence éventuelle d'un expert-comptable.

10. Demandes de confirmation des tiers :

Lorsque son intervention a lieu plusieurs semaines après la clôture de l'exercice, le commissaire aux comptes peut estimer pertinent de valider la réalité des créances clients par les encaissements intervenus sur la période subséquente, et de contrôler l'exhaustivité des dettes fournisseurs par rapport aux factures reçues ou aux règlements effectués postérieurement à la clôture. L'utilisation de ces techniques de contrôle permet de limiter le recours à des demandes de confirmation des clients et fournisseurs.

11. Appréciation des estimations comptables :

Le calendrier d'intervention du commissaire aux comptes peut lui permettre de s'appuyer, pour le contrôle de certaines estimations comptables, sur l'examen du dénouement postérieur à la clôture de l'exercice des opérations objets de ces estimations.

12. Événements postérieurs à la clôture de l'exercice :

Dans un environnement de contrôle caractérisé par une implication opérationnelle du dirigeant, le commissaire aux comptes peut privilégier un entretien avec celui-ci pour identifier les événements postérieurs à la clôture.

13. Déclarations de la direction :

Le commissaire aux comptes adapte au contexte de l'entité contrôlée la formulation des déclarations écrites qu'il demande à la direction, ou bien qu'il adresse au représentant légal de l'entité en lui demandant d'en confirmer les termes.

14. Utilisation des travaux d'un expert-comptable :

Lorsque l'entité a recours aux services d'un expert-comptable, le commissaire aux comptes peut utiliser les travaux réalisés par ce dernier en tant qu'éléments collectés à l'appui de ses conclusions. Dès lors que pour certains comptes il estime que ces travaux sont suffisants et appropriés, il se limite à mettre en œuvre des procédures analytiques lui permettant de comprendre l'évolution des comptes concernés.

15. Justification des appréciations :

Le commissaire aux comptes peut adopter une rédaction succincte pour la justification de ses appréciations au sein de son rapport sur les comptes annuels lorsque les comptes de l'entité contrôlée ne comportent pas d'estimations comptables significatives fondées sur des données subjectives, que la présentation des annexes et des états de synthèse ne présente pas de complexité particulière et que le nombre d'options dans le choix des méthodes comptables ou dans leurs modalités de mise en œuvre est réduit.

16. Documentation des travaux :

Le commissaire aux comptes constitue, dans le respect de l'article R. 823-10 et en prenant en compte les dispositions de la présente norme, un dossier adapté à la taille et aux caractéristiques de l'entité contrôlée et à la complexité de la mission.



La norme PE (1/6)

La LME dispose dans son article 59, I, 9° : « Au début de la section 3 du chapitre III du titre II du livre VIII, il est inséré un article L. 823-12-1 ainsi rédigé :

« Art. L. 823-12-1.- **Les commissaires aux comptes exercent leurs diligences selon une norme d'exercice professionnel spécifique** dans les sociétés en nom collectif, les sociétés en commandite simple, les sociétés à responsabilité limitée et les sociétés par actions simplifiées qui ne dépassent pas, à la clôture d'un exercice social, deux des seuils suivants, fixés par décret en Conseil d'Etat : le total de leur bilan, le montant hors taxes de leur chiffre d'affaires ou le nombre moyen de leurs salariés. Cette norme est homologuée par arrêté du garde des sceaux, ministre de la justice. »



La norme PE (2/6)

- **Homologation**

La NEP 910 « Certification des comptes annuels des entités mentionnées à l'article L.823-12-1 du Code de commerce », dite norme PE, **a été homologuée par arrêté du 2 mars 2009** (JO n°62 du 14 mars 2009)

- **Seuils d'application** (Art. R.823-7-1 du Code de Commerce)

=> La norme s'applique en dessous de 2 des 3 seuils suivants :

- Chiffre d'affaires hors taxes : 3,1 millions d'euros
- Total bilan : 1,55 million d'euros
- Nombre de salariés : 50



La norme PE (3/6)

Le positionnement de l'article 59 de la LME dans une section du livre VIII du Code de commerce intitulée « **Modalités d'exercice de la mission du commissaire aux comptes** » fait ressortir clairement que la norme a pour objet la **définition d'un mode opératoire** et non une modification des principes fondateurs de la mission.

La mission du commissaire aux comptes dans les PE est une **mission de certification** qui s'exerce selon des **modalités spécifiques**.



La norme PE (4/6)

La mission de certification des comptes dans la PE suppose le **respect des principes et objectifs de toutes les normes d'exercice professionnel**.

Ceci est conforme aux positions constamment réaffirmées de l'IFAC, qu'il ne peut y avoir **qu'un seul jeu de normes pour réaliser un audit**.

La norme a pour objet d'ouvrir la voie à la mise en œuvre de certaines normes d'audit dans les PE selon des modalités adaptées.



La norme PE (5/6)

Ces modalités adaptées reposent notamment sur les éléments suivants qui sont autant de caractéristiques usuelles dans l'environnement PE :

- Une **communication directe avec le dirigeant** qui peut permettre au commissaire aux comptes d'être à même d'apprécier le comportement et l'éthique professionnels de celui-ci.
- Un environnement de contrôle qui repose sur **l'implication directe du dirigeant** dans l'autorisation et le contrôle des opérations.
- La **présence d'un expert-comptable** dans l'entité.
- Un **calendrier d'intervention** du commissaire aux comptes qui permet souvent de constater l'apurement des soldes des comptes ou le dénouement des opérations enregistrées dans les comptes.



La norme PE (6/6)

La norme PE :

- Elle constitue un **support juridique intéressant** en cela qu'elle légitime la **mise en œuvre de certaines normes selon des modalités adaptées**.
- Par nature, elle n'a toutefois pas vocation à aller au-delà des adaptations spécifiques propres à la mise en œuvre de l'audit dans un environnement PE.

Les points clefs de la norme

- Adaptation des modalités de mise en œuvre des diligences en se fondant :
 - Sur le jugement professionnel
 - Sur la norme



Les points clefs de la norme

- Adaptation des modalités de mise en oeuvre prenant en compte notamment :
 - Le nombre peu élevé et la simplicité des opérations traitées
 - L'organisation interne et les modes de financement de l'entité
 - Le nombre restreint d'associés



Les points clefs de la norme

- Adaptations visées :
 - **Référence explicite à la norme doit être faite dans la lettre de mission**
 - Prise en considération de la possibilité de fraudes : par la communication directe avec le dirigeant
 - Connaissance de l'entité et de son environnement : procédures allégeables si le commissaire est en mesure d'apprécier le comportement et l'éthique du dirigeant



Les points clefs de la norme

- Adaptation des procédures d'audit :
 - **Possibilité de limiter la nature et l'étendue des contrôles de substance** (vu la possibilité de constater le dénouement des opérations enregistrées)
 - Demande de confirmation des tiers
 - Appréciation des estimations comptables



Les points clefs de la norme

- Adaptation des modalités de mise en œuvre des diligences :
 - Événements postérieurs à la clôture de l'exercice : privilégier **l'entretien avec le dirigeant**
 - Déclarations de la direction personnalisables



Les points clefs de la norme

- **Utilisation des travaux de l'expert-comptable**
 - Le commissaire aux comptes peut utiliser ses travaux en tant **qu'éléments collectés** à l'appui de ses conclusions.
 - **Limitation à des procédures analytiques** lorsque les travaux de l'expert-comptable sont estimés suffisants et appropriés



Les points clés de la norme

- **Justification des appréciations :**
 - Le commissaire aux comptes peut adopter une rédaction **succincte** lorsque les comptes de l'entité contrôlée ne comportent pas d'estimations comptables significatives fondées sur des données subjectives...



Constitution d'un dossier adapté

- Le commissaire aux comptes constitue, dans le respect de l'article R. 823-10 et en prenant en compte les dispositions de la norme d'exercice professionnel relative à la certification des comptes annuels des entités mentionnées à l'article L823-12-1 du code de commerce, un dossier adapté à la taille et aux caractéristiques de l'entité contrôlée et à la complexité de la mission.

Norme §16



Comment appliquer cette norme ?

- Différents outils sont disponibles :
 - Le kit PE de la CNCC
 - Les fichiers CAC assistant de la CRCC de Versailles
 - Les fichiers de différentes compagnies régionales en ligne
 - Le manuel d'audit des Petites entreprises d'ecf
 - .../...



Au-delà des entités visées par cette norme

« Je vous invite aujourd'hui à utiliser votre jugement professionnel pour élargir le champ de la norme d'exercice professionnel petite entreprise : nous avons fixé des seuils réglementaires, mais rien ne vous empêche d'aller plus loin, et je vous y invite. Même si cette norme est utilisée dans le cadre de seuils réglementaires, **votre jugement professionnel doit pouvoir vous permettre d'en élargir tout ou partie des modes opératoires.** Je crois même que vous le faites déjà. »



Hervé Novelli aux assises de Dijon 2008



Au-delà des entités visées par cette norme

- Certains outils disponibles dans le kit PE vont d'ailleurs au-delà de l'application stricte de la norme : rapports type de SA...





Le Pack PE (1/5)



Le Pack PE est destiné à **faciliter la mise en œuvre de l'audit dans les petites entreprises.**

Présenté au cours des XXI^e Assises de la CNCC le 6 décembre dernier, ce pack est depuis à la disposition des confrères :

- Sur le **portail de la CNCC**, rubrique Documentation > Pack PE.
- Sur le **CD « La documentation du commissaire aux comptes »** (à partir de la version 8.0 à jour au 31 décembre 2008).



Le Pack PE (2/5)



Construit à partir des outils existants à la CNCC, dans les CRCC, dans les cabinets, le Pack PE se compose **d'outils simples** qui se divisent en :

- **Outils structurants** : en nombre limité, on peut s'attendre à les trouver dans le dossier du commissaire aux comptes.
- **Autres outils** : il s'agit **d'exemples de documents** (lettres, rapports) rangés au sein d'une bibliothèque et utilisables par le commissaire aux comptes en tant que de besoin.



Le Pack PE (3/5)



Le Pack **n'est pas un logiciel**, il se compose d'**outils bureautiques** réalisés sous Word® ou Excel® directement utilisables par les commissaires aux comptes.

Par souci de simplification, **les cycles du Pack PE sont les mêmes que les cycles du dossier de l'expert-comptable**, pour assurer une utilisation optimale des travaux de ce dernier.



Le Pack PE (4/5)



Ces outils n'ont **pas la prétention d'être exhaustifs**.
Ils sont par ailleurs susceptibles d'être **améliorés**.

A ce titre, ils sont **évolutifs** et doivent être le résultat d'un **partage de compétences au sein de la profession** :

packpe@cncc.fr



Le Pack PE (5/5)



Présentation des outils