

NORME PROFESSIONNELLE APPLICABLE À LA MISSION D'EXAMEN D'INFORMATIONS SUR LA BASE DE PROCÉDURES CONVENUES (NP 4400)

Norme agréée par arrêté ministériel du 20 juin 2011.
Applicable à partir des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2012.

SOMMAIRE	Paragraphes
<u>INTRODUCTION</u>	1
<u>NATURE DE LA MISSION</u>	2
<u>OBJECTIF DE LA MISSION</u>	3
<u>DEFINITIONS</u>	4
<u>OBLIGATIONS REQUISES</u>	
<u>Respect des textes, esprit critique, jugement professionnel</u>	5-9
<u>Procédures à mettre en œuvre</u>	10-12
<u>Documentation</u>	13
<u>Rapport</u>	14
<u>APPLICATION PRATIQUE ET AUTRES COMMENTAIRES</u>	
<u>Introduction</u>	A1
<u>Nature de la mission</u>	A2
<u>Objectif de la mission</u>	A3
<u>Lettre de mission</u>	A4
<u>Techniques de contrôle</u>	A5
<u>Documentation des travaux</u>	A6
<u>Rapport</u>	A7
<u>Entités du secteur public</u>	A8
<u>ANNEXE 1 : EXEMPLE DE RAPPORT</u>	
<u>Rapport relatant les constats résultant de l'examen des comptes fournisseurs</u>	E1

Introduction

1.- La présente norme professionnelle a pour objet de définir les principes que le professionnel de l'expertise comptable applique lorsqu'il conduit une mission d'examen d'informations effectuée sur la base de procédures convenues avec une entité¹ ; elle définit en outre la forme et le contenu du rapport que le professionnel de l'expertise comptable établit à l'issue de cette mission (Réf. Par. A1).

Nature de la mission

2.- Au regard du cadre de référence des missions du professionnel de l'expertise comptable, la mission d'examen d'informations effectuée sur la base de procédures convenues s'inscrit parmi les missions dites « sans assurance » à l'issue desquelles le professionnel de l'expertise comptable n'exprime pas d'opinion (Réf. Par. A2).

Objectif de la mission

3.- L'objectif d'une mission d'examen d'informations effectuée sur la base de procédures convenues consiste, pour le professionnel de l'expertise comptable, à mettre en œuvre des procédures de contrôle² préalablement définies d'un commun accord avec l'entité, et de communiquer dans un rapport écrit destiné exclusivement aux seuls demandeurs de la mission, les constats qui résultent de la mise en œuvre de ces procédures (Réf. Par. A3).

Définitions

4.- Dans le cadre de la présente norme :

- le terme « *anomalie* » désigne, par exemple :
 - une erreur dans l'application du référentiel comptable identifié ;
 - l'absence de mention dans l'annexe des comptes :
 - du référentiel comptable utilisé ;
 - des divergences éventuelles dans l'application de ce dernier ;
 - d'informations sur d'autres éléments significatifs dont le professionnel de l'expertise comptable a eu connaissance dans le cadre de sa mission.
- le terme « *confirmation* » désigne la réponse à une demande d'informations formulée par le professionnel de l'expertise comptable

¹ Et/ou d'autres tiers intéressés.

² Audit, examen limité, procédures analytiques,...

visant à corroborer des informations contenues dans les documents comptables ;

- le terme « *direction* » désigne les dirigeants de l'entité et le cas échéant, les responsables nommément désignés par les dirigeants qui sont responsables de l'établissement et de l'arrêté des comptes ;
- l'expression « *esprit critique* » fait référence à une attitude relevant d'un esprit interrogatif, attentif à des conditions qui peuvent indiquer des anomalies possibles résultant d'erreurs ou provenant de fraudes, et conduisant à une évaluation critique des éléments probants. Le professionnel de l'expertise comptable prête une attention particulière aux informations dont il a eu connaissance dans le cadre de sa mission qui contredisent ou qui remettent en cause les déclarations faites par la direction ;
- le terme « *incohérence* » désigne une anomalie apparente ou identifiable par le professionnel de l'expertise comptable à la suite des diligences mises en œuvre ;
- l'expression « *observation physique* » désigne une technique consistant à examiner un processus ou la façon dont une procédure est exécutée par d'autres personnes, par exemple l'observation par le professionnel de l'expertise comptable de la prise d'inventaire par le personnel de l'entité ou l'examen de procédures de contrôle ne laissant aucune trace matérielle ;
- l'expression « *procédure analytique* » désigne une technique de contrôle qui consiste à apprécier des informations financières à partir :
 - de leurs corrélations avec d'autres informations, issues ou non des comptes, ou avec des données antérieures, postérieures ou prévisionnelles de l'entité ou d'entités similaires ;
 - de l'analyse des variations significatives ou des tendances inattendues.

Ces procédures visent essentiellement à identifier les incohérences contenues dans les comptes.

Obligations requises

Respect des textes, esprit critique, jugement professionnel

5.- Le professionnel de l'expertise comptable réalise la mission d'examen d'informations sur la base de procédures convenues conformément aux textes légaux et réglementaires applicables à la profession et aux dispositions de la présente norme ; les éléments de doctrine publiés par le Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables sur ce type de mission bénéficient de l'autorité attachée à cette institution et sont pris en compte par le professionnel de l'expertise comptable pour conduire sa mission.

6.- Le professionnel de l'expertise comptable respecte les principes fondamentaux énoncés dans le Code de déontologie des professionnels de l'expertise comptable.

Dans le cadre de la présente mission, il est notamment tenu à l'égard de son client ou adhérent à un devoir d'information et de conseil qu'il remplit dans le respect des textes en vigueur³.

7.- L'acceptation (ou le maintien) par le professionnel de l'expertise comptable d'une mission d'examen d'informations sur la base de procédures convenues est compatible avec les autres missions ou prestations qui sont susceptibles de lui être confiées par la direction de l'entité dans la mesure où cette mission n'est pas une mission d'assurance.

8.- Préalablement à l'acceptation de la mission, le professionnel de l'expertise comptable s'entretient avec la direction de l'entité⁴ afin de préciser les responsabilités respectives dans l'établissement et l'arrêté des comptes. Il rappelle ces responsabilités dans la lettre de mission.

9.- Tout au long de sa mission, le professionnel de l'expertise comptable fait preuve d'esprit critique ; il exerce son jugement professionnel notamment pour décider du calendrier et de l'étendue des procédures pour atteindre l'objectif de la mission.

³ Article 155 du code de déontologie des professionnels de l'expertise comptable.

⁴ Et/ou d'autres tiers intéressés.

Procédures à mettre en œuvre

■ Prise de connaissance

10.- Préalablement à l'acceptation (ou au maintien) de la mission, le professionnel de l'expertise comptable acquiert (ou met à jour) une (sa) connaissance adaptée à l'exercice de sa mission.

■ Lettre de mission

11.- En application de l'article 151 du Code de déontologie des professionnels de l'expertise comptable, le professionnel de l'expertise comptable établit une lettre de mission dans laquelle il définit les termes, les conditions de la mission et les obligations réciproques des parties.

Cette lettre constitue un contrat qui a pour objectif principal de s'assurer qu'il n'existe aucun malentendu avec le client ou l'adhérent quant aux termes de la mission. Elle facilite la planification des travaux et permet de confirmer l'acceptation (ou le maintien) de la mission qui est confiée au professionnel de l'expertise comptable (Réf. Par. A4).

■ Techniques de contrôle

12.- Le professionnel de l'expertise comptable met en œuvre les techniques de contrôles appropriées aux objectifs définis dans la lettre de mission ; il s'appuie sur les éléments à caractère probant collectés lors de ses travaux pour étayer son rapport (Réf. Par. A5).

Documentation

13.- Le professionnel de l'expertise comptable constitue un dossier de travail contenant la documentation des travaux réalisés ainsi que la description des problématiques rencontrées au cours de la mission ; cette documentation permet de justifier que la mission a été effectuée selon les dispositions de la présente norme (Réf. Par. A6).

Rapport (Réf. Par. A7)

14.- Le professionnel de l'expertise comptable établit un rapport qui comprend les éléments suivants :

- un intitulé ;

- le (ou les) destinataires du rapport (en général le représentant habilité de l'entité et/ou le cas échéant les autres personnes qui ont missionné le professionnel de l'expertise comptable) ;
- l'identification des informations financières (ou non financières) sur lesquelles ont porté les procédures de contrôle mises en œuvre ;
- une mention précisant que les procédures mises en œuvre sont celles qui étaient convenues avec le ou les destinataires du rapport final ;
- une mention le cas échéant confirmant que la mission a été mise en œuvre conformément aux dispositions de la norme professionnelle de l'Ordre des Experts-comptables applicable à ce type de mission ;
- l'objectif de la mission ;
- la description des procédures mises en œuvre ;
- la description des constats du professionnel de l'expertise comptable, et le cas échéant un relevé des erreurs, inexactitudes ou omissions relevées ;
- une mention précisant que les procédures mises en œuvre ne constituent ni une présentation de comptes, ni un examen limité, ni un audit et qu'en conséquence, aucune assurance ne sera donnée sur les informations financières (ou non financières) sur lesquelles ont porté les procédures de contrôle convenues avec le ou les destinataires du rapport final ;
- une mention indiquant que si le professionnel de l'expertise comptable avait mis en œuvre des procédures complémentaires, effectué un audit, un examen limité ou une mission de présentation de comptes, d'autres constats auraient pu être relevés ;
- une mention précisant que la diffusion du rapport est limitée aux seules personnes qui ont missionné le professionnel de l'expertise comptable et qui ont convenu avec lui des procédures à mettre en œuvre ;
- une mention précisant le cas échéant que le rapport ne concerne que les informations financières ou non financières décrites dans la lettre de mission et qu'il ne porte pas sur les comptes annuels de l'entité pris dans leur ensemble ;
- la date du rapport ;
- l'adresse du professionnel de l'expertise comptable, et
- la signature du professionnel de l'expertise comptable.

Application pratique et autres commentaires

Introduction (Réf. Par. 1)

A1. Une mission d'examen d'informations effectuée sur la base de procédures de contrôle définies en commun avec une entité⁵, porte essentiellement sur des informations financières et/ou non financières préalablement établies par l'entité ; il peut s'agir par exemple :

- de rubriques de comptes annuels ou intermédiaires (comptes fournisseurs, clients, achats réalisés auprès de parties liées, chiffre d'affaires) ;
- du résultat d'une branche d'activité ;
- d'un document de synthèse isolé (par exemple un bilan) ;
- d'un jeu complet de comptes.

Nature de la mission (Réf. Par. 2)

A2. Dès lors que le professionnel de l'expertise comptable ne rapporte que sur des constats, aucune assurance n'est exprimée dans son rapport sur les informations examinées. Il appartient aux destinataires du rapport désignés dans la lettre de mission d'apprécier les procédures de contrôle et les constats du professionnel de l'expertise comptable et de tirer leurs propres conclusions à partir des travaux mis en œuvre par le professionnel de l'expertise comptable et de la nature de ses constats.

Objectif de la mission (Réf. Par. 3)

A3. Dans le cadre de cette mission, le professionnel de l'expertise comptable met au service d'une entité (et/ou d'autres tiers intéressés) ses compétences d'auditeur (et non ses compétences comptables).

Il met en œuvre des procédures de contrôle (technique d'audit, d'examen limité, de procédures analytiques...) préalablement convenues avec l'entité (et/ou avec d'autres tiers intéressés). A l'issue de ses travaux, il émet un rapport qui contient la description des procédures mises en œuvre et les constats qui en découlent. C'est sur la base de ces constats que l'entité (et/ou d'autres tiers intéressés) se forge(nt) une opinion sur la qualité des informations.

⁵ Et/ou d'autres tiers intéressés.

Le rapport issu de cette mission est à diffusion restreinte, c'est-à-dire qu'il doit être adressé par le professionnel de l'expertise comptable exclusivement à l'entité (et le cas échéant aux tiers intéressés) qui a convenu avec le professionnel de l'expertise comptable des procédures à mettre en œuvre et des résultats attendus.

Lettre de mission (Réf. Par. 11)

A4. L'objectif de la lettre de mission est de permettre au professionnel de l'expertise comptable de s'assurer auprès de la direction de l'entité, et éventuellement auprès des tiers destinataires de son rapport, que les procédures à mettre en œuvre et les conditions de la mission ont été bien comprises.

La lettre de mission permet en outre de confirmer la mission et ainsi d'éviter tout malentendu sur les objectifs, l'étendue de la mission et sur les responsabilités respectives des parties prenantes.

Il convient en particulier de parvenir à un accord sur :

- la nature de la mission, y compris le fait que les procédures mises en œuvre ne constituent ni un audit, ni un examen limité, ni une présentation de comptes et qu'en conséquence aucune assurance ne sera donnée sur les informations sur lesquelles porte la mission ;
- l'objectif et le contexte de la mission ;
- les responsabilités respectives du professionnel de l'expertise comptable et de la direction dans le cadre de la mission ;
- la référence au Code de déontologie de la profession et à la présente norme ;
- l'identification des informations sur lesquelles vont porter les procédures à mettre en œuvre ;
- la nature, le calendrier et l'étendue des procédures à mettre en œuvre ;
- la forme et le contenu du rapport relatant les constats ;
- la définition des limites à la diffusion du rapport.

Elle comprend également les conditions générales du contrat de mission ainsi qu'un tableau de répartition des tâches entre le client ou l'adhérent et le professionnel de l'expertise comptable.

Lorsque ces limitations sont contraires aux dispositions légales ou réglementaires applicables à l'entité, le professionnel de l'expertise comptable n'accepte pas la mission.

Dans certaines circonstances particulières, par exemple lorsque les procédures ont été convenues entre un organisme de tutelle, une autorité publique ou une institution professionnelle, le professionnel de l'expertise comptable n'est pas toujours en mesure de s'entretenir des procédures à mettre en œuvre avec toutes les parties destinataires du rapport. Dans ce cas, il peut envisager de s'entretenir des procédures à mettre en œuvre avec les représentants des parties concernées, d'examiner la correspondance émanant de ces parties sur leur attente ou de leur adresser un exemplaire du projet de rapport envisagé.

Le professionnel de l'expertise comptable peut envisager de joindre à la lettre de mission un projet du type de rapport qu'il sera amené à émettre à l'issue de la mission.

Techniques de contrôle (Réf. Par. 12)

A5. Les procédures mises en œuvre dans le cadre d'une mission de procédures convenues portant sur des informations financières ou non financières peuvent notamment inclure les techniques de contrôle suivantes :

- des demandes d'informations, des explications et des analyses ;
- une vérification et une comparaison des résultats de calculs ainsi que d'autres contrôles d'exactitude ;
- des observations physiques ;
- des demandes de confirmations externes.

Documentation des travaux (Réf. Par. 13)

A6. La documentation du dossier de travail du professionnel de l'expertise comptable doit permettre à un autre professionnel expérimenté n'ayant pas pris part à la mission d'être en mesure de comprendre les problématiques rencontrées au cours de la mission et d'apprécier les travaux réalisés par le professionnel de l'expertise comptable.

Le professionnel de l'expertise comptable documente et formalise dans le dossier de travail les discussions intervenues avec la direction ou avec d'autres interlocuteurs qui portent sur les problématiques susceptibles d'avoir une incidence significative sur les constats qu'il relate dans son rapport.

Si le professionnel de l'expertise comptable identifie une information contradictoire ou incohérente qui est susceptible d'avoir une incidence sur la nature de ses constats, il documente dans le dossier de travail la manière

dont cette contradiction ou cette incohérence a été résolue préalablement à l'établissement de son rapport.

Rapport (Réf. Par. 14)

A7. Le rapport émis à l'issue d'une mission d'examen sur la base de procédures convenues précise l'objectif de la mission et les procédures mises en œuvre de manière suffisamment détaillée pour permettre au lecteur de comprendre la nature et l'étendue des travaux effectués.

Entités du secteur public

A8. Dans le secteur public, la diffusion d'un tel rapport n'est pas toujours limitée aux seules parties qui ont convenu des procédures à mettre en œuvre, mais peut concerner un éventail plus large d'entités ou de personnes (par exemple, dans le cas d'une enquête parlementaire sur une entreprise publique donnée ou un ministère).

Il convient également de souligner que les missions dans le secteur public peuvent être très différentes. C'est pourquoi il faut distinguer les missions d'examen effectuées réellement sur la base de «procédures convenues» de celles qui consistent en un audit d'informations financières, par exemple l'examen de performances.

ANNEXE 1

LA MISSION D'EXAMEN D'INFORMATIONS SUR LA BASE DE PROCÉDURES CONVENUES

EXEMPLE DE RAPPORT RELATANT LES CONSTATS RÉSULTANT DE L'EXAMEN DES COMPTES FOURNISSEURS EFFECTUÉ SUR LA BASE DE PROCÉDURES CONVENUES

sE1 • Exemple de rapport relatant les constats résultant de l'examen des comptes fournisseurs effectué sur la base de procédures convenues

A l'attention de la personne ayant missionné le professionnel de l'expertise comptable

En notre qualité de professionnel de l'expertise comptable, nous avons mis en œuvre les procédures convenues indiquées ci-dessous relatives aux comptes fournisseurs de l'entité ABC au ... (*date*) présentée dans les documents ci-joints (*non reproduits dans cet exemple*).

Notre examen a été effectué conformément aux dispositions de la norme professionnelle de l'Ordre des experts-comptables applicable à la mission d'examen d'informations effectué sur la base de procédures convenues.

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

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

Les travaux effectués nous conduisent aux constats suivants :

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

- Les vérifications visées au point 2 n'ont pas révélé d'anomalies ;
- Nous avons obtenu des relevés de comptes de tous les fournisseurs concernés ;
- Concernant les procédures relatives au point 4, nous avons vérifié la concordance des soldes et, pour ceux qui présentaient des différences, nous avons obtenu de l'entité ABC des rapprochements et avons pu vérifier que les avoirs et les factures non reçus et les chèques non présentés d'un montant supérieur à xxx étaient bien portés en rapprochement, à l'exception des éléments suivants :

(détailler les exceptions)

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

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

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

Lieu, date et signature

