

Normes professionnelles : état des lieux

Par Joëlle Lasry, présidente de la commission des missions comptables et Michel Ribollet, vice-président de la commission des missions comptables

Sic fait le point sur les normes professionnelles et présente les actions menées par la commission des missions comptables.

Sic : Aujourd'hui, où en sommes-nous ?

Les actions et les travaux réalisés par la précédente commission se poursuivent, à savoir essentiellement :

- ▶ la mise à jour du référentiel normatif et déontologique de l'expert-comptable dont la dernière version remonte à septembre 2003 ;
- ▶ la réécriture des exemples de lettres de mission afin de les mettre en conformité avec les dispositions de l'article 11 du Code de déontologie applicable depuis décembre 2007 ;
- ▶ l'élaboration d'un projet de cadre de référence des missions de l'expert-comptable adapté aux spécificités nationales et conforme aux pratiques internationales ;
- ▶ la normalisation des attestations particulières destinée à permettre aux professionnels de répondre aux sollicitations de l'environnement économique pour se porter garants de certaines informations financières (huissiers de justice, informations environnementales, attestation dans le cadre des procédures collectives de sauvegarde des entreprises, financements Oseo,...) ;
- ▶ les réponses aux questions normatives et déontologiques des professionnels ;
- ▶ les réponses conjointes avec la CNCC aux exposés sondages émis

par les organismes internationaux en liaison avec la Dipac.

En fin de mandature et conformément à son objectif principal, la commission précédente a élaboré un projet de référentiel normatif et déontologique visant à être conforme aux pratiques internationales. Ce projet, fruit de longs travaux et de concertations importantes, est repris par la nouvelle commission afin d'être amendé et finalisé.

Les interrogations portent notamment sur la conformité de nos normes d'élaboration des comptes annuels avec la législation fiscale, c'est-à-dire avec l'article 1649 quater D du Code général des impôts.

Sic : Pourquoi se préoccuper prioritairement des entreprises dont les résultats sont imposables à l'impôt sur le revenu ?

Parce qu'elles représentent plus de la moitié des entreprises françaises et que ce sont celles qui majoritairement ont recours à nos services. L'expert-comptable voit dans ces entreprises sa signature reconnue (visa sur des déclarations fiscales), et il apparaît indispensable que ce visa soit délivré en conformité avec les attentes du destinataire de ces déclarations,

c'est-à-dire le ministère du Budget. Ce que nous constatons à la lecture des exigences de l'administration fiscale amène tout naturellement à rapprocher nos normes de ces exigences, ni plus ni moins.

Sic : Et les normes internationales dans tout cela ?

Précisément nous veillons à ce que le référentiel qui sera retenu soit conforme avec les normes publiées par le comité des normes professionnelles de l'Ifac pour deux raisons principales :

- ▶ le Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables, en qualité de membre de l'Ifac, se doit de faire converger ses normes vers les normes internationales ;
- ▶ nous disposerons d'une offre lisible par des utilisateurs étrangers.

Il convient toutefois de rappeler que la transposition dudit référentiel ne consiste pas en une traduction des normes ; la convergence des normes nationales avec les normes internationales doit prendre en compte les spécificités propres à notre pays¹.

Sic : Finalement combien de normes pour les comptes ?

Notre objectif tend à clarifier nos normes pour retenir des



Joëlle Lasry, présidente de la commission des missions comptables

1. Les déclarations des obligations des membres de l'IFAC stipulent que dans des circonstances exceptionnelles, un organisme membre peut s'écarter des obligations contenues dans les déclarations des obligations des membres, si cela lui permet de remplir ses tâches d'intérêt public de façon plus efficace. L'organisme membre doit être en mesure de justifier cette dérogation de façon satisfaisante.

“ Notre objectif est de clarifier nos normes pour retenir des normes internationalement reconnues, adaptées à notre environnement législatif et réglementaire national et répondant aux besoins des entreprises. ”

normes internationalement reconnues, adaptées à notre environnement législatif et réglementaire national et répondant aux besoins des entreprises. Cependant, la commission des missions comptables n'a, à ce jour, privilégié aucun cadre conceptuel de référence et travaille sur plusieurs options possibles.

Nous pouvons néanmoins rappeler, à titre informatif, les principaux projets de normes étudiés par la commission :

► **les missions avec expression d'assurance :**

- la présentation des comptes annuels : cette mission, spécifique à la France, est aujourd'hui pratiquée par une large majorité de professionnels. Elle donne lieu à une expression par l'expert-comptable d'une assurance modérée explicite portant sur la cohérence et la vraisemblance des comptes. Cette mission répond aux obligations requises pour le visa fiscal, toutefois, le manque de référence à une norme internationale reconnue est susceptible de perturber les relations avec les investisseurs et les professionnels comptables européens et/ou internationaux ;

- l'examen limité : la mission d'examen limité confère une assurance de niveau modéré qui est délivrée à l'issue de la mise en œuvre des techniques de l'examen limitée. Cette mission répond aux obligations requises par l'article 1649 quater D du CGI : régularité

des documents, examen de la cohérence et de la vraisemblance par rapport à la connaissance de l'entreprise et de son environnement. Cette mission pourrait être une alternative à la mission de présentation dans certaines situations dans la mesure où cette dernière n'est pas reconnue par nos partenaires européens ;

- l'audit : la mission d'audit confère une assurance de niveau élevé qui est délivrée à l'issue de la mise en œuvre de techniques de l'audit. Cette mission, reconnue du fait de sa normalisation dans le cadre du commissariat aux comptes, peut revêtir un caractère contractuel pour l'expert-comptable.

► **normes applicables aux missions sans assurance**

La compilation : dans une mission de compilation², l'expert-comptable utilise ses compétences de comptable et non celles d'auditeur, en vue de recueillir, classer et présenter la synthèse d'informations financières sous une forme compréhensible et exploitable sans être tenu par l'obligation de contrôler les déclarations sur lesquelles s'appuient ces informations. Cette mission, reconnue au plan international, ne fait pas partie du cadre conceptuel des missions normalisées de l'expert-comptable actuellement en vigueur. La transposition éventuelle de cette norme dans notre référentiel fait l'objet d'une étude attentive eu égard notamment

aux conséquences potentielles en termes de mise en cause de la responsabilité des professionnels. Compte tenu de sa portée réduite, le recours à cette mission serait, le cas échéant, réservé à des situations spécifiques (par exemple, entités filiales de groupes étrangers) ; son utilisation devrait de ce fait demeurer marginale.

Sic : Dans ce cadre, vous n'évoquez pas les procédures convenues ?

Les missions sur la base de procédures convenues font bien sûr partie du projet de normes, mais il ne convient pas de les évoquer dans le cadre de comptes destinés à des tiers (organismes financiers, administrations, greffe,...). En effet, au sens du référentiel international, l'objectif d'une mission d'examen, sur la base de procédures convenues, est de mettre en œuvre des procédures faisant appel aux techniques d'audit, définies d'un commun accord entre l'expert-comptable, l'entité et, éventuellement, les tiers concernés et de communiquer les constatations résultant de ses travaux.

Ces missions conduisent l'expert-comptable à faire des constats dans un rapport à usage restreint, le rapport étant à destination exclusive des personnes ayant missionné l'expert-comptable. Cette mission nécessitera un effort de communication à réaliser auprès du corps professionnel.



Michel Ribollet,
vice-président
de la commission
des missions
comptables

². Cette mission était dénommée préparation dans le projet de référentiel de la commission précédente. Aucune dénomination définitive n'a été adoptée à ce jour

Sic : Et hors les missions liées aux comptes, quels sont les axes de travail et priorités de la commission pour les années qui viennent ?

Au moment où notre profession doit faire face aux risques de déréglementation, l'expert-comptable doit amplifier l'élargissement de ses missions. Dans ce contexte, la commission des missions comptables a prévu d'élaborer, en collaboration avec les autres commissions du Conseil Supérieur concernées par le sujet, plusieurs guides méthodologiques parmi lesquels :

- ▶ les obligations du visa fiscal ;
- ▶ les attestations particulières de l'expert-comptable ;

- ▶ l'évaluation d'entreprises ;
- ▶ l'accompagnement de l'expert-comptable dans les entreprises en difficultés ;
- ▶ l'assistance à l'élaboration d'informations prévisionnelles dans le cadre de la constitution d'un dossier de financement.

Enfin, la commission des missions comptables poursuit les travaux de transposition de la norme relative au contrôle de qualité interne dans les cabinets (ISQC1 révisée au 31 décembre 2008) ; étant précisé que l'Ifac a publié récemment un guide d'application de cette norme aux petites et moyennes structures d'exercice professionnel. ■