

**Amendements de conformité du référentiel normatif  
résultant de la révision des NEP 315 et 330  
(arrêté du 13 novembre 2024 publié au J.O. n°0273 du 19 novembre 2024  
portant homologation de onze normes d'exercice professionnel révisées)**

Les NEP 315<sup>1</sup> et 330<sup>2</sup> révisées ont été homologuées par l'arrêté du 13 novembre 2024 publié au J.O. n°0273 du 19 novembre 2024 ; elles sont applicables aux missions de certification des comptes relatives aux exercices ouverts à compter du 19 novembre 2024, date de leur publication au journal officiel.

La révision de ces deux NEP a nécessité des amendements de conformité portant sur neuf autres NEP du référentiel normatif, afin de prendre en compte les modifications terminologiques suivantes :

- les termes « contrôles de substance » et « tests de procédures » ont été remplacés par « procédures de substance » et « tests sur les contrôles » dans les neuf NEP précitées, par cohérence avec la terminologie utilisée dans les normes ISA 315 et 330 ;
- et, dans la NEP 520 relative aux procédures analytiques :
  - modification des définitions des « *contrôles de substance* » (devenus « *procédures de substance* ») et des « *procédures analytiques* », conformément aux définitions figurant dans les NEP 315 et 330 révisées ;
  - ajout de la définition de « *procédures analytiques de substance* ».

Ces amendements sont présentés dans le présent document.

## Sommaire

NEP-265. Communication des faiblesses du contrôle interne.....	2
NEP-520. Procédures analytiques.....	2
NEP-530. Sélection des éléments à contrôler .....	3
NEP-540. Audit des estimations comptables et des informations y afférentes fournies dans l'annexe.....	3
NEP-550. Relations et transactions avec les parties liées .....	4
NEP-600. Principes spécifiques applicables à l'audit des comptes consolidés .....	4
NEP-911. Mission du commissaire aux comptes nommé pour trois exercices prévue à l'article L. 821-57 du code de commerce .....	5
NEP 912. Mission du commissaire aux comptes nommé pour six exercices dans des petites entreprises .....	5

---

<sup>1</sup> NEP 315 révisée « Prise de connaissance de l'entité et de son environnement, identification et évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes ».

<sup>2</sup> NEP 330 révisée « Procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de sa prise de connaissance de l'entité et de son environnement et de son évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes ».

### NEP-265. Communication des faiblesses du contrôle interne

**03.** Lorsqu'il fait application de la norme d'exercice professionnel relative aux procédures d'audit mises en œuvre à l'issue de l'évaluation des risques, le commissaire aux comptes apprécie l'efficacité des contrôles pertinents pour l'audit lorsqu'il a décidé de s'appuyer sur ces contrôles ou lorsqu'il considère que les contrôles-procédures de substance seules ne sont pas suffisantes. Ainsi, les procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes n'ont pas pour objectif d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne.

### NEP-520. Procédures analytiques

**03.** Contrôles-Procédures de substance : procédures d'audit mises en œuvre pour détecter les anomalies significatives au niveau des assertions. Elles incluent :

- les tests de détail ;
- les procédures analytiques de substance.

**04.** Procédures analytiques : techniques de contrôle qui consistent 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,
- et de l'analyse des variations significatives ou des tendances inattendues.

**05.** Procédures analytiques de substance : procédures analytiques menées en déterminant les montants ou ratios attendus dans les comptes et les écarts jugés acceptables entre ces montants ou ratios et ceux enregistrés.

**0506.** Le commissaire aux comptes met en œuvre des procédures analytiques lors de la prise de connaissance de l'entité et de son environnement et de l'évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes. À ce stade, l'utilisation de cette technique peut notamment permettre au commissaire aux comptes d'identifier des opérations ou des événements inhabituels.

**0607.** Lorsque le commissaire aux comptes conçoit les contrôles-procédures de substance à mettre en œuvre, en réponse à son évaluation du risque au niveau des assertions et pour les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations fournies dans l'annexe qui ont un caractère significatif, il peut utiliser les procédures analytiques de substance en tant que contrôles-procédures de substance. C'est le cas par exemple lorsqu'il estime que ces procédures, seules ou combinées avec d'autres, sont plus efficaces que les seuls tests de détail.

**0708.** Le commissaire aux comptes met en œuvre des procédures analytiques lors de la revue de la cohérence d'ensemble des comptes, effectuée à la fin de l'audit.

L'application de cette technique lui permet d'analyser la cohérence d'ensemble des comptes au regard des éléments collectés tout au long de l'audit, sur l'entité et son secteur d'activité.

**0809.** Lorsque les procédures analytiques mettent en évidence des informations qui ne sont pas en corrélation avec d'autres informations ou des variations significatives ou des tendances inattendues, le commissaire aux comptes détermine les procédures d'audit à mettre en place pour élucider ces variations et ces incohérences.

**0910.** Lorsque les procédures analytiques conduisent le commissaire aux comptes à identifier des risques non détectés jusqu'alors, il apprécie la nécessité de compléter les procédures d'audit qu'il a réalisées.

### NEP-530. Sélection des éléments à contrôler

**01.** Lorsque, dans le cadre de l'audit des comptes, le commissaire aux comptes met en œuvre des tests ~~de procédures sur les contrôles~~ ou des tests de détail, il sélectionne les éléments sur lesquels portent ces procédures d'audit.

### NEP-540. Audit des estimations comptables et des informations y afférentes fournies dans l'annexe

**12.** Le commissaire aux comptes acquiert une connaissance des éléments suivants :

- a) la nature et l'étendue des contrôles exercés par les organes mentionnés à l'article L. ~~823-16<sup>6</sup>~~821-63 du code de commerce sur le processus d'élaboration de l'information financière mis en place par la direction pour ce qui concerne les estimations comptables et les informations y afférentes à fournir dans l'annexe ;
- b) (...)

**15.** Les éléments collectés par le commissaire aux comptes en application des paragraphes 10 à 14 lui permettent d'identifier et d'évaluer le risque d'anomalies significatives au niveau des assertions pour l'estimation comptable objet de ses contrôles et les informations y afférentes à fournir dans l'annexe.

Pour évaluer ce risque, le commissaire aux comptes évalue séparément le risque inhérent et le risque lié au contrôle.

Pour évaluer le risque inhérent, le commissaire aux comptes tient compte du degré d'incertitude attaché à l'évaluation ainsi que de la complexité, de la subjectivité et des autres facteurs de risque inhérent ayant une incidence sur :

- le choix et l'application de la méthode, des hypothèses et des données, et
- le choix de l'estimation retenue par la direction et des informations y afférentes fournies dans l'annexe.

Lorsque le commissaire aux comptes estime que :

- les contrôles de l'entité contribuent à prévenir le risque d'anomalies significatives au niveau des assertions ;
- le risque inhérent élevé requiert une démarche d'audit particulière ;
- les seuls éléments collectés à partir des ~~contrôles-procédures~~ de substance ne lui permettront pas de réduire le risque d'audit à un niveau suffisamment faible pour obtenir l'assurance recherchée -;

il évalue le risque lié au contrôle.

Pour ce faire, il évalue la conception et la mise en œuvre des contrôles de l'entité pertinents pour l'audit relatifs au processus d'établissement de l'estimation comptable et des informations y afférentes à fournir dans l'annexe.

**29.** Le commissaire aux comptes détermine les éléments à communiquer aux organes mentionnés à l'article L. ~~823-16<sup>6</sup>~~821-63 du code de commerce en fonction de son appréciation du degré d'incertitude, de complexité et de subjectivité des estimations comptables ainsi que des autres facteurs de risque inhérent. (...).

---

<sup>3</sup>-La CNCC considère qu'il s'agit de l'article L.821-63 (erreur de plume dans l'arrêté du 28 décembre 2023)-

**30.** Le commissaire aux comptes consigne notamment dans son dossier les éléments suivants :

- les éléments-clés de sa prise de connaissance de l'entité et de son environnement, ainsi que de son contrôle interne, pour ce qui concerne les estimations comptables et les informations y afférentes fournies dans l'annexe ;
- le cas échéant, son appréciation de la nécessité de recourir à des experts, les travaux réalisés par ces experts et l'utilisation de leurs travaux ;
- son évaluation du risque d'anomalies significatives au niveau des assertions se rattachant aux estimations comptables en distinguant le risque inhérent et le risque lié au contrôle ;
- les procédures d'audit mises en œuvre en réponse à son évaluation du risque d'anomalies significatives et le lien entre ces procédures et cette évaluation ;
- les indices d'un biais introduit par la direction et leurs incidences sur l'approche d'audit ;
- les jugements importants à partir desquels il a déterminé si les estimations comptables et les informations y afférentes fournies dans l'annexe étaient raisonnables au regard du référentiel comptable applicable, ou si elles comportaient des anomalies ;
- les éléments communiqués aux organes mentionnés à l'article L. ~~823-16~~<sup>4</sup>821-63 du code de commerce en application du paragraphe 29.

#### **NEP-550. Relations et transactions avec les parties liées**

**18.** Lorsque cette existence est confirmée, le commissaire aux comptes :

- en informe rapidement les autres membres de l'équipe d'audit ;
- demande à la direction d'identifier toutes les transactions existantes avec les nouvelles parties liées identifiées afin qu'il actualise son évaluation des risques ;
- analyse les raisons pour lesquelles les contrôles mis en place par l'entité n'ont pas permis d'identifier ou de signaler les relations ou les transactions avec les nouvelles parties liées identifiées ;
- réévalue le risque que d'autres parties liées ou transactions importantes avec des parties liées ne soient pas identifiées ou signalées et met en œuvre des procédures d'audit complémentaires s'il l'estime nécessaire ;
- met en œuvre des ~~contrôles-procédures~~ de substance sur les nouvelles parties liées identifiées ou sur les transactions importantes identifiées avec ces parties liées ;
- évalue, le cas échéant, les conséquences sur l'audit de l'omission intentionnelle par la direction d'informations concernant les parties liées.

#### **NEP-600. Principes spécifiques applicables à l'audit des comptes consolidés**

**16.** Le commissaire aux comptes réalise ou demande aux professionnels chargés du contrôle des comptes des entités de réaliser des tests sur l'efficacité des contrôles conçus par l'entité consolidante et mis en œuvre dans l'ensemble consolidé pour les besoins de l'établissement des comptes consolidés dans les cas suivants :

- lorsque les travaux à réaliser sur le processus d'établissement des comptes consolidés ou sur l'information comptable des entités reposent sur l'hypothèse selon laquelle ces contrôles fonctionnent efficacement ;
- lorsqu'il considère que les seules ~~contrôles-procédures~~ de substance ne permettent pas de réduire le risque d'audit à un niveau suffisamment faible pour obtenir l'assurance recherchée.

---

<sup>4</sup>La CNCC considère qu'il s'agit de l'article L.821-63 (erreur de plume dans l'arrêté du 28 décembre 2023)-

## NEP-911. Mission du commissaire aux comptes nommé pour trois exercices prévue à l'article L. 821-57 du code de commerce

22. En réponse à son évaluation du risque d'anomalies significatives, le commissaire aux comptes conçoit et met en œuvre des procédures d'audit qui peuvent comprendre, selon son jugement professionnel :

- des tests ~~de procédures~~ sur les contrôles ;
- des ~~contrôles~~ procédures de substance consistant en des tests de détail et/ ou des procédures analytiques de substance ;
- une approche mixte utilisant à la fois des tests ~~de procédures~~ sur les contrôles et des ~~contrôles~~ procédures de substance.

23. Le commissaire aux comptes utilise une ou plusieurs des techniques de contrôle suivantes :

- les procédures analytiques qui, utilisées comme ~~contrôles~~ procédures de substance, consistent à apprécier des éléments de comptes à partir de leurs corrélations avec d'autres données financières ou non. Pour cela, le commissaire aux comptes détermine les montants ou ratios attendus dans les comptes et les écarts jugés acceptables entre ces montants ou ratios et ~~les montants~~ ceux enregistrés ;
- l'inspection des enregistrements ou des documents, qui consiste à examiner des enregistrements ou des documents, soit internes soit externes, sous forme papier, sous forme électronique ou autres supports ;
- l'inspection des actifs corporels, qui correspond à un contrôle physique des actifs corporels ;
- l'observation physique, qui consiste à examiner la façon dont une procédure est exécutée au sein de l'entité ;
- la demande d'information qui peut être adressée à des personnes internes ou externes à l'entité ;
- la demande de confirmation de tiers, qui consiste à obtenir de la part d'un tiers une déclaration directement adressée au commissaire aux comptes concernant une ou plusieurs informations ;
- la vérification d'un calcul ;
- la re-exécution d'un contrôle, qui porte sur des contrôles réalisés à l'origine par l'entité.

28. Indépendamment de l'évaluation du risque d'anomalies significatives, le commissaire aux comptes conçoit et met en œuvre des ~~contrôles~~ procédures de substance pour chaque compte présentant un caractère significatif. Selon son jugement professionnel, le commissaire aux comptes peut décider de limiter ses travaux à des procédures analytiques de substance ou à un nombre restreint de tests de détails.

## NEP 912. Mission du commissaire aux comptes nommé pour six exercices dans des petites entreprises

21. En réponse à son évaluation du risque d'anomalies significatives, le commissaire aux comptes conçoit et met en œuvre des procédures d'audit qui peuvent comprendre, selon son jugement professionnel :

- des tests ~~de procédures~~ sur les contrôles ;
- des ~~contrôles~~ procédures de substance consistant en des tests de détail et/ ou des procédures analytiques de substance ;
- une approche mixte utilisant à la fois des tests ~~de procédures~~ sur les contrôles et des ~~contrôles~~ procédures de substance.

**22.** Le commissaire aux comptes utilise une ou plusieurs des techniques de contrôle suivantes :

- les procédures analytiques qui, utilisées comme ~~contrôles-procédures~~ de substance, consistent à apprécier des éléments de comptes à partir de leurs corrélations avec d'autres données financières ou non. Pour cela, le commissaire aux comptes détermine les montants ou ratios attendus dans les comptes et les écarts jugés acceptables entre ces montants ou ratios et ~~les montants~~ ceux enregistrés ;
- l'inspection des enregistrements ou des documents, qui consiste à examiner des enregistrements ou des documents, soit internes soit externes, sous forme papier, sous forme électronique ou autres supports ;
- l'inspection des actifs corporels, qui correspond à un contrôle physique des actifs corporels ;
- l'observation physique, qui consiste à examiner la façon dont une procédure est exécutée au sein de l'entité ;
- la demande d'information qui peut être adressée à des personnes internes ou externes à l'entité ;
- la demande de confirmation de tiers, qui consiste à obtenir de la part d'un tiers une déclaration directement adressée au commissaire aux comptes concernant une ou plusieurs informations ;
- la vérification d'un calcul ;
- la réexécution d'un contrôle, qui porte sur des contrôles réalisés à l'origine par l'entité.

**27.** Indépendamment de l'évaluation du risque d'anomalies significatives, le commissaire aux comptes conçoit et met en œuvre des ~~contrôles-procédures~~ de substance pour chaque compte présentant un caractère significatif. Selon son jugement professionnel, le commissaire aux comptes peut décider de limiter ses travaux à des procédures analytiques de substance ou à un nombre restreint de tests de détails.

### **NEP-920. Certification des comptes des organismes nationaux de sécurité sociale**

**08.** Aussi, pour évaluer le risque d'anomalie significative au niveau des assertions, le commissaire aux comptes prend notamment en compte l'existence d'un risque d'anomalie significative résultant de fraude portant sur la réalité et la mesure des prestations. En réponse à son évaluation du risque, le commissaire aux comptes apprécie la conception et la mise en œuvre, par l'organisme de sécurité sociale, des dispositifs prévus aux articles L. 114-10 et R. 114-18 du code de la sécurité sociale qui s'inscrivent dans le cadre général de la lutte contre la fraude, et ce d'autant plus qu'il lui est impossible de collecter des éléments suffisants et appropriés par des ~~contrôles-procédures~~ de substance. Le commissaire aux comptes apprécie également les résultats des contrôles réalisés, dans le cadre de ces dispositifs.