

AVIS TECHNIQUE RELATIF A L'INTERVENTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES SUR LES DONNEES COMPTABLES ET FINANCIERES DU FORMULAIRE D'ENQUETE APPRENTISSAGE A TRANSMETTRE A FRANCE COMPETENCES ¹

Le présent avis technique présente l'intervention du commissaire aux comptes sur certaines informations du formulaire d'enquête apprentissage à transmettre, à la demande de France compétences, par les centres de formation d'apprentis.

Cette demande d'attestation ne résulte pas d'un texte légal ou réglementaire mais est prévue par France compétences dans la « *Notice relative au formulaire d'enquête sur la remontée des comptes des organismes de formation en apprentissage et des organismes gestionnaires de CFA à France compétences* ». ¹

Le présent avis technique a été élaboré à partir des documents suivants, téléchargeables sur le site de la CNCC, auxquels le commissaire aux comptes pourra se reporter pour réaliser son intervention :

- le formulaire d'enquête apprentissage (*version au 1^{er} avril 2021*),
- la notice relative au formulaire d'enquête sur la remontée des comptes des organismes de formation en apprentissage et des organismes gestionnaires de CFA à France compétences (*version au 1^{er} juin 2021*),
- le complément à la notice du formulaire d'enquête apprentissage - Trame d'attestation – en vue de la remontée des comptes analytiques des CFA et des OFA
- le questions-réponses « procédures de remontée des comptes analytiques des CFA/OFA à France compétences (*version au 28 juin 2021*)

Ces documents, émis par France Compétences, sont susceptibles d'évoluer, notamment, le questions-réponses. Il est donc recommandé de suivre leurs éventuelles évolutions sur le site de France compétences avant toute intervention.

<https://www.francecompetences.fr/fiche/apprentissage-ouverture-du-depot-des-donnees-comptables-des-cfa/>

¹ Cet avis technique a été élaboré à partir de la version au 1^{er} juin 2021 de la notice intitulée « *Notice relative au formulaire d'enquête sur la remontée des comptes des organismes de formation en apprentissage et des organismes gestionnaires de CFA à France compétences.* »

<https://www.francecompetences.fr/app/uploads/2021/06/Notice-1er-juin.pdf>

Cet avis technique s'ordonne selon le plan suivant :

1	Dispositif.....	3
1.1	Organismes concernés	3
1.2	Obligations des organismes.....	3
1.3	Calendrier de mise en œuvre de l'obligation de communication.....	9
1.4	Sanctions	10
2	Intervention du commissaire aux comptes.....	12
2.1	Objectif de l'intervention	12
2.2	Concertation préalable et calendrier d'intervention	14
2.3	Travaux du commissaire aux comptes	14
2.4	Établissement de l'attestation	17
3	Exemple d'attestation sur certaines informations contenues dans le formulaire d'enquête apprentissage à transmettre a France compétences.....	18

1 DISPOSITIF

La loi du 5 septembre 2018 relative à la liberté de choisir son avenir professionnel prévoit que :

- France compétences assure notamment une mission de veille, d'observation et de transparence des coûts et des règles de prise en charge en matière de formation professionnelle et d'apprentissage, lorsque les prestataires perçoivent des financements publics ou mutualisés ;
- les organismes de formation qui dispensent des formations par apprentissage ont l'obligation :
 - de mettre en place une comptabilité analytique, dès l'exercice comptable 2020 (article L. 6231-4 du code du travail) ;
 - de transmettre à France compétences tout élément relatif à la détermination de leurs coûts (art. L. 6123-5, 6° du code du travail).

1.1 ORGANISMES CONCERNES

Les organismes concernés, quelle que soit leur forme juridique sont :

- les organismes de formation ayant une activité d'apprentissage (dits « OFA »),
- les organismes gestionnaires de CFA (dits « OG CFA »).²

1.2 OBLIGATIONS DES ORGANISMES

1.21 Obligation pour les organismes de formation dispensant des formations par apprentissage de mettre en place une comptabilité analytique

A) Textes légaux et réglementaires applicables

L'article L. 6231-4 du code du travail dispose :

« Tout centre de formation d'apprentis a l'obligation de mettre en place une comptabilité analytique. Les règles de mise en œuvre de cette comptabilité analytique ainsi que le seuil à partir duquel cette obligation s'applique sont fixés par arrêté du ministre chargé de la formation professionnelle. »

L'article 2 de l'arrêté du 21 juillet 2020 fixant les règles de mise en œuvre de la comptabilité analytique au sein des organismes de formation qui dispensent des formations par apprentissage précise :

« En application de l'article L. 6231-4 du code du travail, la tenue d'une comptabilité analytique concerne tous les organismes de formation professionnelle, publics ou privés qui réalisent à titre exclusif ou non une activité de formation par apprentissage et ce, quel que soit leur statut, leur régime d'imposition et leur chiffre d'affaires ou produits.

Cette comptabilité analytique doit permettre de retracer l'ensemble des coûts et des produits qui interviennent dans la réalisation de la formation par apprentissage. »

² Toutes les entités qui entrent dans l'activité apprentissage à compter du 07/09/2018 doivent être constituées en organisme de formation et donc posséder un SIRET et un NDA (numéro de déclaration d'activité obtenu auprès de l'Etat). Les CFA existants au 06/09/2018 [date de publication de la loi du 5 septembre 2018] ont jusqu'au 31 décembre 2021 pour faire une telle déclaration. En attendant ils sont nécessairement rattachés à un organisme gestionnaire.

S'agissant des modalités de réalisation de cette comptabilité analytique, l'article 1 de l'arrêté du 21 juillet 2020³ prévoit :

« La séparation comptable entre les prestations de formation professionnelle visées au 1 à 4 de l'article L. 6313-1⁴ du code du travail et les autres activités mises en œuvre par les organismes à activités multiples dont la formation professionnelle est effectuée soit par la tenue d'une comptabilité distincte, soit par l'isolement de ces activités dans des sous comptes déterminés, soit par l'établissement d'une comptabilité analytique. Elle permet l'établissement du bilan pédagogique et financier annuel prévu à L. 6352-11 du code du travail.

Une comptabilité distincte est une comptabilité autonome rattachée à la comptabilité, par l'intermédiaire d'un compte de liaison, des autres activités de l'organisme à activités multiples dont la formation professionnelle.

Pour satisfaire à l'obligation visée au 1er alinéa, l'organisme de formation professionnelle doit définir une première clé de répartition des charges indirectes communes à l'ensemble de ses activités qui concernent aussi bien l'immobilier, l'entretien, la maintenance, les différents flux (chauffage, eau, électricité) que les services administratifs à caractère général, mais également ceux liés au personnel. Cette clé peut être déterminée en priorité, soit en fonction des effectifs propres à chaque activité, soit des mètres carrés occupés par ces activités, soit des heures de prestations réalisées, ou, à défaut, toute autre méthode dûment justifiée et documentée.

Une deuxième clé doit être mise en œuvre, selon les dispositions des articles L. 6352-7 et L. 6352-10, afin de répartir les charges indirectes communes entre l'activité exercée au titre d'une part de la formation professionnelle continue et, d'autre part, de l'apprentissage. Cette répartition des charges indirectes est réalisée en fonction des heures de formation réalisées ou, à défaut, toute autre méthode dûment justifiée et documentée. »

Par ailleurs, l'article 3 de l'arrêté du 21 juillet 2020 précise :

« L'organisme de formation professionnelle, quel que soit son statut, qui réalise des prestations de formation par apprentissage, met en œuvre, pour cette activité, une comptabilité analytique selon la méthode dite des coûts complets pour d'une part, établir le coût propre à cette activité et, d'autre part, déterminer par diplôme et titre préparé, le coût réel de la formation et les produits correspondants. Cette comptabilité analytique est tenue par établissement lorsque les prestations se réalisent sur des sites différents.

Tous les produits attachés à cette activité sont identifiés et répartis entre :

- les produits issus de la facturation des contrats d'apprentissage ;

³Arrêté du 21 juillet 2020 <https://www.legifrance.gouv.fr/jorf/id/JORFTEXT000042165230>

⁴ Article L. 6313-1 du code du travail :

« Les actions concourant au développement des compétences qui entrent dans le champ d'application des dispositions relatives à la formation professionnelle sont :

1° Les actions de formation ;

2° Les bilans de compétences ;

3° Les actions permettant de faire valider les acquis de l'expérience, dans les conditions prévues au livre IV de la présente partie ;

4° Les actions de formation par apprentissage, au sens de l'article L. 6211-2. »

- et les autres produits perçus au titre de l'apprentissage, mais également ceux correspondant aux dépenses libératoires des entreprises selon les modalités prévues au 2° de l'article L. 6241-4 et dans les conditions de l'article R. 6241-24.

Toutes les charges attachées à cette activité sont identifiées et réparties entre :

- les charges directes et indirectes réputées incorporables de par leur nature telles que définies, notamment, au II de l'article D. 6332-78 et à l'article D. 6332-83.

- et les autres charges réputées non incorporables qui sont étrangères à l'activité de formation par apprentissage. Les charges exceptionnelles sur opération de gestion ou en capital mais également financières relèvent par nature de cette catégorie.

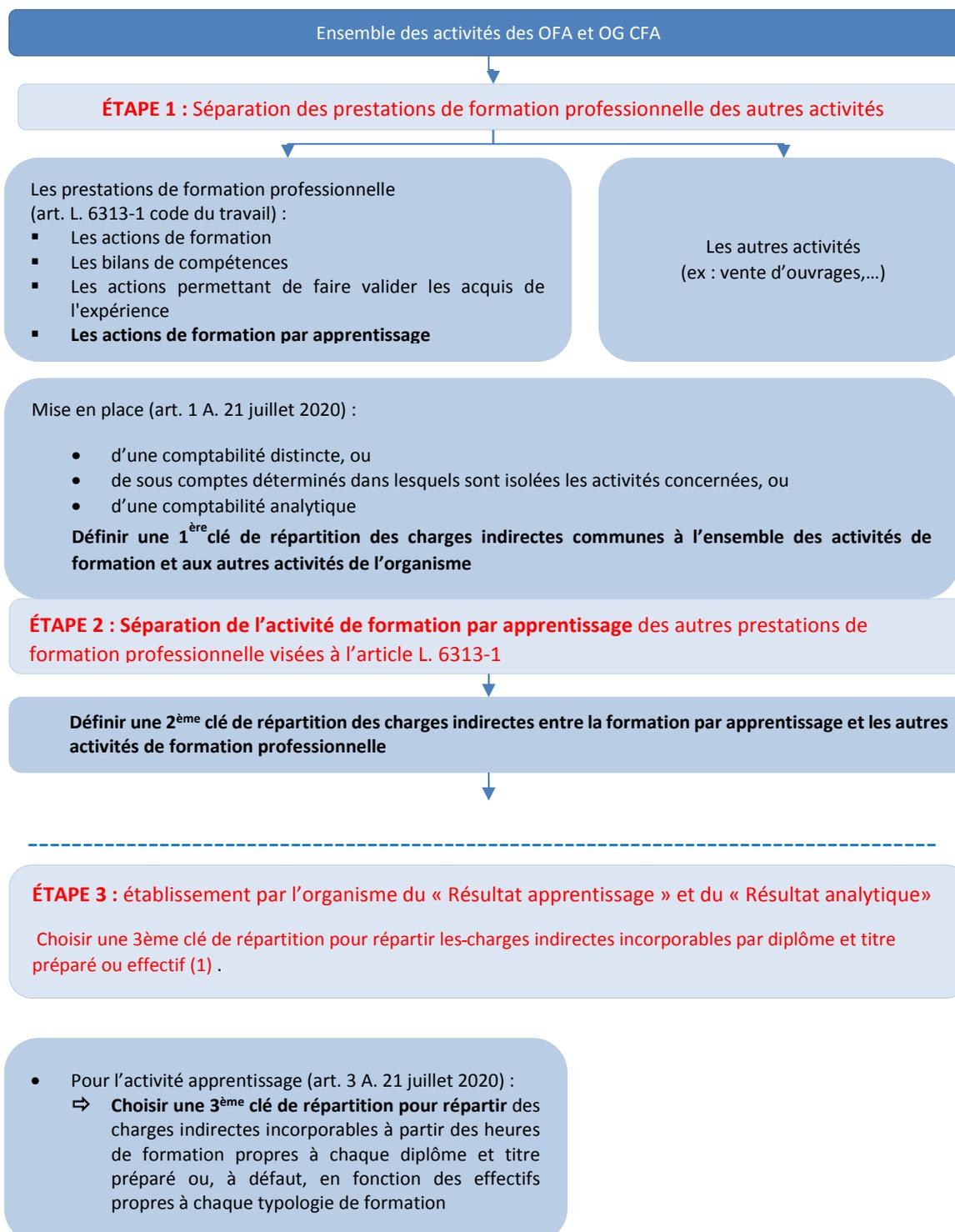
La répartition des charges indirectes incorporables au titre de l'activité d'apprentissage s'effectue à partir d'une troisième clé correspondant aux heures de formation propre à chaque diplôme et titre préparé ou à défaut en fonction des effectifs propres à chaque typologie de formation.

Les procédures d'affectation des charges aux comptes concernant l'activité de formation par apprentissage ainsi que la détermination des clés de répartition font partie intégrante du système d'information comptable et doivent être définies de manière explicite dans la documentation interne des organismes de formation concernés ; leur mise en œuvre doit être contrôlable. »

Enfin, l'annexe de l'arrêté du 21 juillet 2020 présente les rubriques analytiques des charges et des produits de l'activité apprentissage par diplôme et titre préparé.

B) Schéma de la comptabilité des OFA et OG CFA

Le schéma ci-dessous a vocation à traduire les dispositions de l'arrêté.



(1) Cette clé ne fait pas l'objet de contrôle de la part du commissaire aux comptes.

C) Clés de répartition pouvant être utilisées - Tableau de synthèse

Clés de répartition	Source	Nature	Critères de détermination	Onglet du formulaire d'enquête d'apprentissage
1° clé	Art. 1, al. 3 arrêté du 21 juillet 2020	Charges indirectes communes à l'ensemble des activités de l'organisme	. Effectif par activité . M ² occupés par activités . Heures de prestations réalisées . À défaut, toute autre méthode dûment justifiée et documentée	Compte d'activité apprentissage selon le plan comptable général
2° clé	Art. 1, al. 4 arrêté du 21 juillet 2020	Charges indirectes communes entre l'activité formation professionnelle et l'activité apprentissage	. Heures de formation réalisées . À défaut, toute autre méthode dûment justifiée et documentée	
3° clé	Art. 3, al. 8 arrêté du 21 juillet 2020	Charges indirectes incorporables au titre de l'apprentissage	Heures de formation propres à chaque diplôme et titre préparé . A défaut, en fonction des effectifs propres à chaque typologie de formation	Compte de résultat apprentissage selon plan analytique ⁵

1.22 Obligation pour les organismes de formation dispensant des formations par apprentissage de transmettre à France compétences tout élément relatif à la détermination de leurs coûts

L'article L. 6123-5 du code du travail dispose :

« France compétences est une institution nationale publique dotée de la personnalité morale et de l'autonomie financière. Elle a pour mission :

...

6° D'assurer la veille, l'observation et la transparence des coûts et des règles de prise en charge en matière de formation professionnelle, lorsque les prestataires perçoivent un financement d'un opérateur de compétences, de la commission mentionnée à l'article L. 6323-17-6, des fonds d'assurances formation de non-salariés, de l'État, des régions, de la Caisse des dépôts et consignations, de Pôle emploi et de l'institution mentionnée à l'article L. 5214-1, de collecter à cette fin les informations transmises par les prestataires de formation et de publier des indicateurs permettant d'apprécier la valeur ajoutée des actions de formation. A ce titre, elle est chargée d'organiser le partage d'informations prévu à l'article L. 6353-10 et de rendre compte annuellement de l'usage des fonds de la formation professionnelle et du conseil en évolution professionnelle. **Les centres de formation d'apprentis ont l'obligation de transmettre à France compétences tout élément relatif à la détermination de leurs coûts⁶ ; ... »**

L'article 4 de l'arrêté du 21 juillet 2020 prévoit que **les informations à communiquer à France compétences se rapportent à l'année civile** quelle que soit la date de clôture des comptes de l'organisme.

Cet article indique également que lorsque l'exercice de l'organisme ne coïncide pas avec l'année civile, il lui appartient d'établir « un bilan comptable intermédiaire au 31 décembre de chaque année »⁷.

⁵ Cette clé est destinée à répartir les charges indirectes par diplôme et titre préparé et ne fait pas l'objet de contrôle de la part du commissaire aux comptes.

⁶ Mis en gras pour les besoins de la rédaction de l'avis technique.

⁷ Lorsque l'exercice de l'organisme ne coïncide pas avec l'année civile, France compétences précise qu'aucune attestation n'est à émettre par l'expert-comptable ou le commissaire aux comptes de l'organisme et qu'à titre exceptionnel l'attestation soit seulement signée par le directeur financier ou le responsable interne du contrôle de gestion de l'organisme et

1.23 Informations à communiquer à France compétences

A) Généralités

Dans sa notice, France compétences précise le contenu du **formulaire d'enquête** à remplir par les organismes :

- une fiche d'identité de l'organisme et une fiche d'identité de ou des établissements rattachés à l'organisme principal ;
- la liste des certifications rattachées à l'organisme ;
- un compte de résultat simplifié de l'activité apprentissage de l'organisme (« Résultat apprentissage » du formulaire d'enquête) ;
- des indicateurs simplifiés de bilan au niveau de l'organisme ;
- un compte de résultat analytique par certification (et par établissement lorsque c'est nécessaire et possible) (« Résultat analytique » du formulaire d'enquête).

France compétences indique également qu'il n'est pas une instance de contrôle de la comptabilité ni même de contrôle de gestion des organismes. Ainsi, l'organisme est pleinement responsable des données qu'il transmet et des choix qu'il implique toute comptabilité analytique, dans le respect du cadre donné. Aussi, France compétences n'a pas vocation à se substituer aux choix comptables de l'organisme en matière de comptabilité analytique. Les éléments de précision contenus dans l'arrêté et la notice de France compétences constituent les seuls éléments d'interprétation disponibles.

Le formulaire d'enquête se présente sous la forme d'un fichier Excel comportant différents onglets.

La notice précitée indique au paragraphe 11 également : « *L'organisme devra rédiger **une note explicative relative au formulaire d'enquête** de deux pages environ précisant succinctement les éventuelles particularités de l'organisme et ce qu'il a renseigné dans les différentes rubriques, **ainsi que les clés de répartition utilisées**. Lorsque celles-ci sont autres que celles précisées explicitement dans l'arrêté, un argumentaire est nécessaire. Certains montants sont à commenter dans la note lorsque c'est précisé explicitement dans le formulaire d'enquête. Cette notice pourra être déposée par l'organisme sur la plateforme en pièce jointe du formulaire d'enquête.* »

En outre, cette notice précise :

« *Ces organismes assurent l'entière responsabilité des données et documents transmis à France compétences. ...*

*Les organismes doivent transmettre les remontées comptables pour **toutes les certifications (diplômes et titres)⁸ ayant eu au moins une personne en apprentissage en 2020**, hormis les personnes qui sont en apprentissage dans le cadre d'une sous-traitance. **Seuls les charges et produits** correspondant à ces personnes en apprentissage en 2020 doivent être transmis à France compétences. ».*

contresignée par le responsable légal engageant sa bonne foi (Questions-réponses sur la remontée à France compétences des comptes des CFA-OFA, p. 7 de la version au 28 juin 2021).

⁸ « *On entend par certification, sauf spécification contraire, l'ensemble des titres et diplômes ouverts à l'apprentissage.* »

B) Précisions apportées par France compétences sur les onglets « Résultat apprentissage » et « Résultat analytique »

France compétences, dans l'objectif de « cadrer le contenu et la qualité des remontées comptables des organismes », précise notamment dans sa notice :

Onglet « Résultat apprentissage »

Il s'agit d'isoler l'activité apprentissage de l'organisme en rendant compte des charges et produits de l'année civile selon les dispositions du plan comptable général.

Lorsqu'il y a des charges et des produits indirects, les clés de répartition utilisées sont précisées dans cet onglet, par ordre de préférence, si plusieurs clés ont été utilisées. En outre, si une clé autre que celles citées dans l'arrêté est utilisée, l'OFA ou l'OG CFA devra le préciser dans cet onglet ainsi que dans sa note explicative. Celle-ci est à conserver, à la disposition de France compétences.

Onglet « Résultat analytique »

L'organisme devra répartir les charges et les produits par certification (diplômes ou titres, se reporter au dernier pavé du §1.21 B) *Schéma de la comptabilité des OFA et OG CFA*). Il s'agit également de présenter l'activité d'apprentissage selon les rubriques analytiques (pédagogie, accompagnement, structure et fonctions de support, ...).

Toutefois, le commissaire aux comptes ne vérifiera pas la ventilation effectuée avec cette 3^{ème} clé de répartition, c'est-à-dire la répartition par diplômes ou titres. Les contrôles du commissaire aux comptes se limiteront à la ventilation selon les rubriques analytiques.

C) Cas particulier de la sous-traitance

À ce titre, la notice de France compétences précise :

Il y a sous-traitance lorsqu'un OFA ou un OG CFA délègue la prestation pédagogique à un autre organisme ou établissement qui la réalise pour le compte du tiers. L'OFA ou l'OG CFA conclut avec des établissements d'enseignement, des organismes de formation ou des entreprises, une convention ou une prestation prévoyant les conditions selon lesquelles des enseignements normalement dispensés par l'OFA ou l'OG CFA peuvent être réalisés au sein de ces établissements d'enseignement, organismes de formation ou entreprises.

Dans ce cas, l'établissement d'enseignement dispense la formation (il peut aussi assumer la responsabilité pédagogique des formations), mais l'OFA ou l'OG CFA conserve la responsabilité administrative et procède à la remontée des comptes à France compétences.

1.3 CALENDRIER DE MISE EN ŒUVRE DE L'OBLIGATION DE COMMUNICATION

Pour la première année de mise en œuvre, le calendrier a été fixé comme suit par France compétences :

- **Début avril 2021** : ouverture pour les organismes des inscriptions sur la plateforme, création de leur compte utilisateur et téléchargement du formulaire d'enquête ;
- **15 juillet 2021** : date limite de dépôt par l'organisme du formulaire d'enquête complété ;

- **août-septembre 2021** : première analyse par France compétences des données et des contrôles de cohérence nécessaires (France compétences pourra contacter certains organismes directement pour vérifier certaines données) ;
- **à partir de novembre 2021** : analyse par France compétences à partir d'une base stabilisée et consolidée, et retour d'informations vers les acteurs de l'apprentissage.

France compétences a précisé que **l'attestation du commissaire aux comptes peut lui être transmise en même temps que le dépôt de l'enquête le 15 juillet, mais cela n'est pas une obligation.**

L'OFA ou l'OG CFA doit détenir cette attestation pour une éventuelle communication sur demande de France compétences.

À ce titre, **France compétences** précise dans ses « Questions/réponses sur la remontée des comptes CFA-OFA »⁹ qu'elle se réserve le **droit de solliciter l'attestation à compter du 1^{er} septembre 2021.**

1.4 SANCTIONS

L'article 4 de l'arrêté du 21 juillet 2020 dispose :

« Sans préjudice de la sanction encourue en application de l'article L. 6351-4, est puni de l'amende prévue aux articles L. 6355-11 à L. 6355-14 ainsi que de la sanction complémentaire prévue à l'article L. 6355-23 le fait, pour un organisme de formation professionnelle qui dispense des formations par apprentissage, de ne pas respecter les obligations comptables qui lui incombent. »

Les articles cités ci-dessus prévoient respectivement :

Article L. 6355-11

« Le fait, pour tout dispensateur de formation de droit privé, lorsque l'organisme de formation exerce des activités multiples, de ne pas suivre d'une façon distincte en comptabilité l'activité au titre de la formation professionnelle continue, d'une part, et de l'apprentissage, d'autre part, en méconnaissance des dispositions de l'article L. 6352-7, est puni d'une amende de 4 500 euros. »

Article L. 6355-12

« Le fait, pour tout dispensateur de formation de droit privé, de ne pas désigner un commissaire aux comptes, en méconnaissance des dispositions de l'article L. 6352-8, est puni d'une amende de 4 500 euros. »

Article L. 6355-13

« Le fait, pour tout dispensateur de formation de droit privé, constitué en groupement d'intérêt économique, de ne pas confier le contrôle des comptes à un commissaire aux comptes, en méconnaissance des dispositions de l'article L. 6352-9, est puni d'une amende de 4 500 euros. »

Article L. 6355-14

« Le fait, pour tout dispensateur de formation de droit public, de ne pas tenir un compte séparé de son activité en matière de formation professionnelle continue, d'une part, et d'apprentissage, d'autre part, en méconnaissance des dispositions de l'article L. 6352-10, est puni d'une amende de 4 500 euros. »

⁹ "Questions/Réponses" sur la remontée des comptes CFA-OFA".

Article L. 6355-23

« La condamnation aux peines prévues aux articles L. 6355-1 à L. 6355-22 peut être assortie, à titre de peine complémentaire, d'une interdiction d'exercer temporairement ou définitivement l'activité de dirigeant d'un organisme de formation professionnelle.

Toute infraction à cette interdiction est punie d'un emprisonnement de deux ans et d'une amende de 15 000 euros.

En outre, en cas de récidive, la juridiction peut, pour l'application des peines prévues aux articles L. 6355-16 et L. 6355-17 ainsi qu'au deuxième alinéa du présent article, ordonner l'insertion du jugement, aux frais du contrevenant, dans un ou plusieurs journaux. »

Les faits délictueux dont le commissaire aux comptes a connaissance au cours de l'accomplissement de ses travaux doivent être révélés au procureur de la République.

2 INTERVENTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

Depuis le 1^{er} janvier 2019, les CFA sont des organismes de formation qui dispensent des actions de formation par apprentissage, au sens de l'article L. 6211-2 du code du travail, concourant au développement des compétences. Ces organismes de formation doivent se déclarer auprès du service régional de contrôle de la direction régionale des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi (Direccte) et obtenir un numéro de déclaration d'activité (NDA) (article L. 6351-1 du code du travail).

Lorsque le CFA n'a pas encore obtenu son numéro de déclaration d'activité (CFA existant au 6 septembre 2018=> dérogation jusqu'au 31/12/2021), le commissaire aux comptes de l'organisme gestionnaire du CFA émettra l'attestation relative à certaines informations du formulaire d'enquête sur la remontée des comptes des organismes gestionnaires de CFA à France compétences.

Lorsque leur comptabilité n'est pas tenue par un comptable public, l'OFA ou l'OG CFA, qui possède son numéro de déclaration d'activité, doit désigner un commissaire aux comptes en application des dispositions des articles L. 6352-8 à L. 6352-9 et dans les conditions des articles R. 6352-19 à R. 6352-21 du code du travail.

L'article R. 6352-19 code du travail donne les montants des seuils :

« Sans préjudice des dispositions du I de l'article L. 822-1 du code de commerce applicables aux sociétés anonymes, les dispensateurs de formation de droit privé désignent au moins un commissaire aux comptes et un suppléant lorsqu'ils dépassent, à la fin de l'année civile ou à la clôture de l'exercice, les chiffres fixés pour deux des trois critères suivants :

1° Trois pour le nombre des salariés ;

2° 153 000 euros pour le montant hors taxe du chiffre d'affaires ou des ressources ;

3° 230 000 euros pour le total du bilan. »

2.1 OBJECTIF DE L'INTERVENTION

Le paragraphe 11. « Pièces jointes au formulaire d'enquête à conserver » de la notice relative au formulaire d'enquête de France compétences précise :

« Chaque formulaire d'enquête devra faire l'objet d'une attestation de l'expert-comptable (ou du comptable public) ou du commissaire aux comptes validant les charges et produits affectés à l'activité d'apprentissage et les clés de répartition utilisées entre l'activité apprentissage et hors apprentissage. Cette attestation est à conserver par l'organisme, qui pourra toutefois la déposer en pièce jointe du formulaire lors du dépôt de l'enquête.

En tout état cas de cause, France compétences se réserve le droit de solliciter la note ou l'attestation à tout moment. »

Lorsque l'exercice de l'organisme ne coïncide pas avec l'année civile, France compétences a précisé qu'aucune attestation n'est à émettre par l'expert-comptable ou le commissaire aux comptes de l'organisme et qu'à titre exceptionnel l'attestation n'est signée que par le directeur financier ou le

responsable interne du contrôle de gestion de l'organisme et contresignée par le responsable légal engageant sa bonne foi¹⁰.

L'objectif de l'intervention du commissaire aux comptes est d'attester certaines informations figurant dans les onglets :

- « Résultat apprentissage » ;
- « Résultat analytique » ;

du formulaire d'enquête prévu par France compétences.

Les données comptables et financières sur lesquelles portent les travaux du commissaire aux comptes sont limitées aux rubriques suivantes :

TABLEAUX DU FICHIER EXCEL « Formulaire enquête apprentissage »	RUBRIQUES
Onglet « Résultat apprentissage »	Colonne B : <ul style="list-style-type: none"> – Ligne 11 : Total des charges d'exploitation – Ligne 12 : Charges financières – Ligne 13 : Charges exceptionnelles – Ligne 14 : Impôts sur les sociétés – Ligne 24 : Total des produits d'exploitation – Ligne 25 : Produits financiers – Ligne 28 : Total des produits exceptionnels – Ligne 45 : % des charges totales de l'organisme affectées à l'activité apprentissage
Onglet « Résultat analytique »	Colonne B <ul style="list-style-type: none"> – Ligne 5 : Pédagogie : conception, réalisation, évaluation, qualité – Ligne 8 : Accompagnement : social, promotion, professionnel, handicap, mobilité... – Ligne 11 : Structure et fonctions supports : dépenses non rattachables à la pédagogie ou à l'accompagnement – Ligne 14 : Communication non rattachable à la pédagogie et à l'accompagnement – Ligne 17 : Frais annexes à la formation – Ligne 21 : Dotations aux amortissements – Ligne 28 : Autres charges incorporables – Ligne 30 : Charges non incorporables

¹⁰ Questions/Réponses procédures de remontée des comptes analytiques des CFA/OFA à France compétences, version du 28 juin 2021, p.7.

2.2 CONCERTATION PREALABLE ET CALENDRIER D'INTERVENTION

Il appartient à l'OFA ou l'OG CFA de remplir le formulaire d'enquête ainsi que de rédiger **une note explicative** (de deux pages environ¹¹) précisant succinctement ses éventuelles particularités, ce qu'il a renseigné dans les différentes rubriques, **ainsi que les clés de répartition utilisées** et de déposer ces documents sur la plateforme dédiée de France compétences au plus tard le 15 juillet.

S'agissant de l'attestation, la brochure de questions/réponses sur la « procédure de remontée des comptes analytiques des OFA ou OG CFA à France compétences » (page 8 de la version au 28 juin 2021, ci-dessous) précise que « cette attestation est à conserver par l'organisme, qui pourra toutefois la déposer en pièce jointe du formulaire lors du dépôt de l'enquête s'il le souhaite. »

Il n'y a donc pas d'obligation d'établissement de l'attestation au 15 juillet 2021 pour cette première année d'application.

Toutefois, France compétences se réservant le droit de solliciter l'attestation à compter du 1^{er} septembre, le commissaire aux comptes se concerta avec l'OFA ou l'OG CFA afin de déterminer le calendrier de son intervention.

2.3 TRAVAUX DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

Les travaux du commissaire aux comptes peuvent consister notamment à prendre connaissance :

- des procédures spécifiques mises en place par l'organisme pour produire les informations (y compris celles sur les effectifs) figurant dans les onglets « Résultat apprentissage » et « Résultat analytique » du formulaire d'enquête ;
- des informations relatives aux clés de répartition fournies dans la note explicative jointe au formulaire d'enquête ainsi que de la justification par l'OFA ou l'OG CFA de ces clés lorsqu'elles sont différentes de celles prévues par l'arrêté du 21 juillet 2020 ;
- des modalités retenues par l'organisme pour procéder à la séparation comptable entre les prestations de formation professionnelle visées aux 1 à 4 de l'article L. 6313-1 du code du travail (les actions de formation, les bilans de compétences, les actions permettant de faire valider les acquis de l'expérience, les actions de formation par apprentissage) et les autres activités mises en œuvre par les organismes à activités multiples, selon les trois possibilités permises par l'arrêté du 21 juillet 2020, c'est-à-dire par :
 - la tenue d'une comptabilité distincte, ou
 - l'isolement de ces activités dans des sous comptes déterminés, ou
 - l'établissement d'une comptabilité analytique ;
- des modalités retenues pour établir la ventilation par rubriques analytiques des coûts directs et indirects de l'activité formation par apprentissage (méthode dite des « coûts complets » dans l'arrêté précité).

Lorsque l'exercice de l'organisme ne coïncide pas avec l'année civile, France compétences a précisé qu'aucune attestation n'est à émettre par l'expert-comptable ou le commissaire aux comptes de l'organisme et qu'à titre exceptionnel l'attestation n'est signée que par le directeur financier ou le

¹¹ Selon les indications données par France compétences dans sa notice.

responsable interne du contrôle de gestion de l'organisme et contresignée par le responsable légal engageant sa bonne foi¹².

A) Onglet « Résultat apprentissage »

Cet onglet permet d'isoler l'activité apprentissage des autres activités de formation professionnelle (les actions de formation, les bilans de compétences, les actions permettant de faire valider les acquis de l'expérience) lorsque l'OFA ou l'OG CFA est multi-activités et de présenter le résultat de cette activité selon les dispositions du plan comptable général.

Les contrôles du commissaire aux comptes portent, d'une part, sur les lignes ci-après de la colonne B de cet onglet :

- Ligne 11 : Total des charges d'exploitation
- Ligne 12 : Charges financières
- Ligne 13 : Charges exceptionnelles
- Ligne 14 : Impôts sur les sociétés
- Ligne 24 : Total des produits d'exploitation
- Ligne 25 : Produits financiers
- Ligne 28 : Total des produits exceptionnels

Ces contrôles peuvent consister à vérifier la concordance des montants y figurant avec, selon le cas :

- la comptabilité distincte ;
- les sous comptes déterminés dans lesquels sont isolés les charges et produits de l'activité de formation par apprentissage ;
- la comptabilité analytique.

Concernant la répartition des charges indirectes (communes à l'ensemble des activités de l'OFA ou de l'OG CFA et communes à l'activité de formation professionnelle et à l'activité d'apprentissage), les contrôles du commissaire aux comptes peuvent consister à :

- vérifier la conformité dans tous ses aspects significatifs des clés de répartition des charges indirectes utilisées (1ère et 2ème clés) avec celles figurant dans l'arrêté¹³ et la note explicative produite par l'organisme ;
- vérifier, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, que la ventilation des charges et des produits aux lignes 11, 12, 13, 14, 24, 25 et 28 a été effectuée conformément aux modalités et clés décrites dans la note explicative.

À ce titre, France compétences indique dans le complément à la notice du formulaire d'enquête apprentissage qu'elle recommande que les échantillons testés représentent respectivement au moins 10% du total des charges et 10% du total des produits. Bien entendu, il appartient au commissaire aux

¹² Questions/Réponses procédures de remontée des comptes analytiques des CFA/OFA à France compétences, version du 28 juin 2021, p.7.

¹³ Cf. 1.21C) B) du présent avis technique.

comptes de déterminer, en fonction de son jugement professionnel, l'étendue des tests qu'il souhaite mettre en œuvre.

D'autre part, pour ce qui concerne la ligne 45 : « % des charges totales de l'organisme affectées à l'activité apprentissage », le commissaire aux comptes effectue un contrôle arithmétique du pourcentage indiqué par l'OFA ou l'OG CFA.

En outre, si l'activité formation par apprentissage représente 100% de l'activité, le commissaire aux comptes vérifie la concordance entre les montants figurant dans l'onglet « Résultat apprentissage » et ceux figurant dans le compte de résultat de l'OFA ou de l'OG CFA.

B) Onglet « Résultat analytique »

Les contrôles du commissaire aux comptes portent sur les lignes ci-après de la colonne B de cet onglet :

- Ligne 5 : Pédagogie : conception, réalisation, évaluation, qualité
- Ligne 8 : Accompagnement : social, promotion, professionnel, handicap, mobilité...
- Ligne 11 : Structure et fonctions supports : dépenses non rattachables à la pédagogie ou à l'accompagnement
- Ligne 14 : Communication non rattachable à la pédagogie et à l'accompagnement
- Ligne 17 : Frais annexes à la formation
- Ligne 21 : Dotations aux amortissements
- Ligne 28 : Autres charges incorporables
- Ligne 30 : Charges non incorporables

Ces contrôles peuvent consister à :

- vérifier par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, la concordance des montants figurant dans les lignes ci-dessus avec, selon le cas, la comptabilité analytique ou les données sous-tendant la comptabilité ;
- vérifier la concordance du montant total des charges des rubriques analytiques (ligne 34) avec le montant total des charges de l'activité formation par apprentissage figurant dans l'onglet « Résultat apprentissage » (ligne 15) ;
- effectuer un contrôle arithmétique du total des charges incorporables (ligne 29).

Ces contrôles peuvent également consister à vérifier, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, la correcte ventilation des charges par rubriques analytiques pour les lignes ci-dessus. Ce contrôle inclut également la vérification, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, que des charges non incorporables ne figurent pas dans les autres lignes du résultat analytique.

À ce titre, France compétences indique dans le complément à la notice du formulaire d'enquête apprentissage qu'elle recommande que les échantillons testés représentent respectivement entre 5 % et 10 % des charges (au moins 10 % du total des charges). Bien entendu, il appartient au commissaire aux comptes de déterminer, en fonction de son jugement professionnel, l'étendue des tests qu'ils souhaite mettre en œuvre.

2.4 ÉTABLISSEMENT DE L'ATTESTATION

2.41 Identité du destinataire

L'attestation est adressée au représentant légal de l'entité.

Celui-ci la conserve dans son dossier et la présente à France compétences lorsque ce dernier en fait la demande. Toutefois, l'organisme peut, s'il le souhaite, la déposer en pièce jointe au formulaire lors du dépôt de l'enquête.

2.42 Observation(s) à formuler sur les informations objet de l'attestation

Lorsque le commissaire aux comptes constate que les informations comptables et financières mentionnées au 2.1 et figurant dans les onglets « Résultat apprentissage », « Résultat analytique » et dans la note explicative appellent de sa part des observations, il demande au représentant légal de les rectifier avant d'établir son attestation. A défaut, il formule une observation, ou le cas échéant, une impossibilité de conclure dans son attestation.

2.43 Informations comptables et financières figurant dans les onglets « Résultat apprentissage », « Résultat analytique » et dans la notice explicative, établies à partir de comptes audités pour lesquels le rapport de certification comporte une ou des réserves ou une impossibilité de certifier

Lorsque les comptes annuels ont été certifiés avec une ou des réserves ou ont fait l'objet d'une impossibilité de certifier, le commissaire aux comptes apprécie l'incidence de cette réserve sur tout ou partie des données à attester. En identifiant les données à attester susceptibles d'être concernées par ces incidences, il détermine si la mention de cette ou ces réserves dans son attestation est suffisante pour permettre à l'utilisateur de l'attestation de fonder son jugement en connaissance de cause. Dans le cas contraire, notamment si les incidences de la ou des réserves sur les données à attester ne peuvent être clairement circonscrites, il exprime une impossibilité de conclure.

Lorsque la ou les réserves exprimées dans le rapport sur les comptes est (sont) sans incidence, avérée ou potentielle, sur les données comptables objet de l'attestation, il est inséré dans la conclusion de l'attestation après les termes « *sur la base de nos travaux* » le membre de phrase suivant : « *et nonobstant la (les) réserve(s) exprimée(s) dans notre rapport sur les comptes, nous n'avons pas...* ».

2.44 Forme de l'attestation

L'attestation délivrée prend la forme d'un document daté et signé par le commissaire aux comptes auquel sont joints le formulaire d'enquête sur la remontée des comptes des organismes de formation en apprentissage et des organismes gestionnaires de CFA à France compétences ainsi que la note explicative, datés et signés, par la direction de l'OFA ou de l'OG CFA.

3 EXEMPLE D'ATTESTATION SUR CERTAINES INFORMATIONS CONTENUES DANS LE FORMULAIRE D'ENQUETE APPRENTISSAGE A TRANSMETTRE A FRANCE COMPETENCES

Attestation du (des) commissaire(s) aux comptes de ... [Nom de l'OFA ou de OG CFA] sur certaines informations du formulaire d'enquête sur la remontée des comptes des organismes de formation en apprentissage et des organismes gestionnaires de CFA à France compétences pour l'exercice clos le 31 décembre 20XX

Au ... [Représentant légal]¹⁴,

En notre qualité de commissaire(s) aux comptes de ...[Nom de l'OFA ou de OG CFA] et en réponse à votre demande, nous avons établi la présente attestation sur certaines informations figurant dans le formulaire d'enquête sur la remontée des comptes des organismes de formation en apprentissage et des organismes gestionnaires de CFA à France compétences pour l'année 20XX

Ce formulaire_a été établi sous la responsabilité de votre ... [préciser l'organe ou le membre de la direction ayant produit les informations concernées] [à partir de la comptabilité pour l'exercice clos le 31 décembre 20XX]¹⁵, selon les modalités contenues dans la notice « relative au formulaire d'enquête sur la remontée des comptes des organismes de formation en apprentissage et des organismes gestionnaires de CFA à France compétences » (version au 1^{er} juin 2021)¹⁶. Ce formulaire comprend les onglets suivants :

- Identité de l'organisme
- Identité des établissements rattachés à l'organisme principal
- Liste des certifications en apprentissage faisant l'objet d'au moins une personne en apprentissage en 2020
- Résultat apprentissage
- Indicateurs de bilan simplifié
- Résultat analytique

¹⁴ Le destinataire de l'attestation est généralement le président directeur général ou le directeur général (en cas de dissociation des fonctions dans la société anonyme), le président de la SAS (ou le directeur général ou le directeur général délégué désigné par les statuts et ayant les mêmes pouvoirs que le président), le gérant de la société à responsabilité limitée ... ou un membre de la direction dûment habilité ou bien l'organe (compétent ou délibérant) de l'entité auquel l'attestation est destinée. Il est identifié par sa fonction au sein de l'entité (par exemple : « Au directeur général », « Au collège de gérance », ...) ou bien en indiquant : « Aux ... préciser les membres de l'organe délibérant : Actionnaires, Associés, ... » ou « Au ... organe compétent ».

¹⁵ Lorsque l'exercice de l'organisme ne coïncide pas avec l'année civile, France compétences a précisé qu'aucune attestation n'est à émettre par l'expert-comptable ou le commissaire aux comptes de l'organisme et qu'à titre exceptionnel l'attestation est signée par le directeur financier ou le responsable interne du contrôle de gestion de l'organisme et contresignée par le responsable légal engageant sa bonne foi.

¹⁶ Chaque formulaire d'enquête devra faire l'objet d'une attestation de l'expert-comptable (ou du comptable public) ou du commissaire aux comptes validant les charges et produits affectés à l'activité d'apprentissage et les clés de répartition utilisées entre l'activité apprentissage et hors apprentissage.

Les méthodes et les principales hypothèses utilisées pour établir ces informations, notamment les clés de répartition, sont précisées dans la note explicative ci-jointe établie par l'entité en complément du « formulaire d'enquête apprentissage ».¹⁷

Il nous appartient d'attester les seules informations suivantes du document « formulaire d'enquête apprentissage » :

Onglet « résultat apprentissage »	<p>Colonne B :</p> <ul style="list-style-type: none"> – Ligne 11 : Total des charges d'exploitation – Ligne 12 : Charges financières – Ligne 13 : Charges exceptionnelles – Ligne 14 : Impôts sur les sociétés – Ligne 24 : Total des produits d'exploitation – Ligne 25 : Produits financiers – Ligne 28 : Total des produits exceptionnels – Ligne 45 : % des charges totales de l'organisme affectées à l'activité apprentissage
Onglet « Résultat analytique »	<p>Colonne B</p> <ul style="list-style-type: none"> – Ligne 5 : Pédagogie : conception, réalisation, évaluation, qualité – Ligne 8 : Accompagnement : social, promotion, professionnel, handicap, mobilité... – Ligne 11 : Structure et fonctions supports : dépenses non rattachables à la pédagogie ou à l'accompagnement – Ligne 14 : Communication non rattachable à la pédagogie et à l'accompagnement – Ligne 17 : Frais annexes à la formation – Ligne 21 : Dotations aux amortissements – Ligne 28 : Autres charges incorporables – Ligne 30 : Charges non incorporables

Il ne nous appartient pas de nous prononcer sur les informations comptables et financières autres que celles relatives aux informations sur les clés de répartition de la note explicative produite par ... [Nom de l'OFA ou de OG CFA] jointe à la présente attestation.

[Dans le cadre de notre mission de commissariat aux comptes, nous avons effectué un audit des comptes annuels de votre ... [Nom de l'OFA ou de OG CFA] pour l'exercice clos le 31 décembre 20XX

¹⁷ Dernier alinéa de l'article 3 de l'arrêté du 21 juillet 2020 « Les procédures d'affectation des charges aux comptes concernant l'activité de formation par apprentissage ainsi que la détermination des clés de répartition font partie intégrante du système d'information comptable et doivent être définies de manière explicite dans la documentation interne des organismes de formation concernés ; leur mise en œuvre doit être contrôlable ».

Premier alinéa du §11 de la « Notice France compétences 1er juin 2021 » : « L'organisme devra rédiger une note explicative relative au formulaire d'enquête de deux pages environ précisant succinctement les éventuelles particularités de l'organisme et ce qu'il a renseigné dans les différentes rubriques, ainsi que les clés de répartition utilisées. Lorsque celles-ci sont autres que celles précisées explicitement dans l'arrêté, un argumentaire est nécessaire. Certains montants sont à commenter dans la note lorsque c'est précisé explicitement dans le formulaire d'enquête »

Notre audit, effectué selon les normes d'exercice professionnel applicables en France, avait pour objectif d'exprimer une opinion sur les comptes annuels pris dans leur ensemble, et non pas sur des éléments spécifiques de ces comptes utilisés pour l'élaboration des informations figurant dans le tableau ci-dessus. Par conséquent, nous n'avons pas effectué nos tests d'audit et nos sondages dans cet objectif et nous n'exprimons aucune opinion sur ces éléments pris isolément.¹⁸

[En outre, nous n'avons pas mis en œuvre de procédures pour identifier, le cas échéant, les événements survenus postérieurement à l'émission de notre rapport sur les comptes annuels de votre ... [Nom de l'OFA ou de OG CFA] en date du ... [date du rapport sur les comptes].]¹⁹

Nous avons mis en œuvre les diligences que nous avons estimé nécessaires au regard de la doctrine professionnelle de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes relative à cette mission. Ces diligences, qui ne constituent ni un audit ni un examen limité, ont consisté à prendre connaissance :

- des procédures mises en place par votre ... [Nom de l'OFA ou de OG CFA] pour produire les informations (y compris celles pour produire l'information sur les effectifs) figurant dans les onglets « Résultat apprentissage » et « Résultat analytique » du formulaire d'enquête ;
- des informations relatives aux clés de répartition utilisées fournies dans la note explicative jointe au formulaire au formulaire d'enquête [ainsi que de leur justification]²⁰;
- des modalités retenues par votre ... [Nom de l'OFA ou de OG CFA] pour procéder à la séparation comptable d'une part, entre les prestations de formation professionnelle visées au 1 à 4 de l'article L. 6313-1 du code du travail et d'autre part, entre l'activité exercée au titre de la formation professionnelle continue et celle au titre de l'apprentissage. ;
- des modalités retenues pour établir la ventilation par rubriques analytiques des coûts directs et indirects de l'activité formation par apprentissage (méthode dite des coûts complets dans l'arrêté).

Par ailleurs, ces travaux ont également consisté, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, à :

Onglet « Résultat apprentissage » du fichier Excel « formulaire enquête apprentissage »

- vérifier la concordance des montants figurant sur les lignes 11, 12, 13, 14, 24, 25 et 28 avec [la comptabilité distincte ou les sous comptes déterminés dans lesquels sont isolés les charges et produits de l'activité de formation par apprentissage ou la comptabilité analytique] ;
- vérifier la conformité dans tous ses aspects significatifs des clés de répartition des charges indirectes utilisées avec celles figurant dans l'arrêté du 21 juillet 2020 et décrites dans la note explicative produite par votre... [Nom de l'OFA ou de OG CFA] ;
- vérifier, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, que la ventilation des charges et des produits aux lignes 11, 12, 13, 14, 24, 25 et 28 a été effectuée conformément aux modalités et clés de répartition telles que décrites dans la note explicative ;

¹⁸ Si le commissaire aux comptes le juge utile et pertinent au cas d'espèce. Ce paragraphe peut être utilisé, par exemple, lorsque les informations, objet de l'attestation, sont issues des comptes audités ; ceci pour spécifier que les éléments pris en compte pour la préparation de ces informations n'ont pas fait l'objet, pris isolément, d'un audit.

¹⁹ Si le commissaire aux comptes le juge utile et pertinent au cas d'espèce, par exemple lorsque le rapport d'audit et l'attestation ne sont pas établis à la même date. Cette formulation peut être utilisée quand bien même le commissaire aux comptes aurait demandé une lettre d'affirmation.

²⁰ Lorsque ces clés sont différentes de celles prévues par l'arrêté du 21 juillet 2020.

- effectuer un contrôle arithmétique du pourcentage indiqué à la ligne 45 : « % des charges totales de l'organisme affectées à l'activité apprentissage » ;
- vérifier la concordance entre les montants figurant dans l'onglet « Résultat apprentissage » et ceux figurant dans le compte de résultat de votre [Nom de l'OFA ou de OG CFA]²¹].

Onglet « Résultat analytique » du fichier Excel « formulaire enquête apprentissage »

- vérifier par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, la concordance des montants figurant dans les lignes 5, 8, 11, 14, 17, 21, 28 et 30 avec [la comptabilité analytique ou les données sous-tendant la comptabilité] ;
- vérifier, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, la correcte ventilation des charges par rubriques analytiques pour les lignes ci-dessus conformément à la notice et à l'arrêté du 21 juillet 2020.
- vérifier la concordance du montant total des charges analytiques (ligne 34) avec le montant total des charges de l'activité formation par apprentissage figurant dans l'onglet « Résultat apprentissage » (ligne 15) ;
- effectuer un contrôle arithmétique du total des charges incorporables (ligne 29).

(Conclusion sans observation)²²

Sur la base de nos travaux, nous n'avons pas d'observation à formuler sur les informations objet de l'attestation et figurant dans le document joint.

(Conclusion avec observation(s))²³

Sur la base de nos travaux, les informations objet de l'attestation et figurant dans le document joint, appellent de notre part les observations suivantes :

[À préciser]

Le cas échéant, en cas d'absence de note explicative lorsque l'organisme exerce uniquement l'activité d'apprentissage

Sur la base de nos travaux, les informations relatives au résultat analytique, objet de l'attestation, figurant dans le document joint, appellent de notre part l'(les)observation(s) suivante(s) :

En raison de l'absence de la note explicative devant être jointe au formulaire d'enquête, nous ne sommes pas en mesure de nous prononcer sur les informations relatives au Résultat analytique.

²¹ Si l'activité formation par apprentissage représente 100% de l'activité.

²² Lorsque les comptes ont été certifiés avec réserve(s) et que la (les) réserve(s) exprimée(s) dans le rapport sur les comptes est (sont) sans incidence, avérée ou potentielle, sur les informations objet de l'attestation, il est inséré après « Sur la base de nos travaux » le membre de phrase suivant : « et nonobstant, la (les) réserve(s) exprimée(s) dans notre rapport sur les comptes, nous n'avons pas... ».

²³ Si une réserve a été exprimée dans le rapport sur les comptes annuels, consolidés ou combinés et si le commissaire aux comptes estime que la mention de cette réserve dans son attestation est suffisante pour permettre à l'utilisateur de l'attestation de fonder son jugement en connaissance de cause, le commissaire aux comptes fait mention de cette réserve en identifiant les données attestées susceptibles d'être concernées par les incidences de la réserve.

Par ailleurs, les informations relatives au Résultat apprentissage n'appellent pas d'observation(s) de notre part [ou appellent les observations suivantes (*décrire*)].

(Impossibilité de conclure)²⁴

En raison de la (ou des) réserve(s) [ou du refus de certifier] exprimé(e)(es) dans notre rapport sur les comptes annuels, nous ne sommes pas en mesure de nous prononcer sur les informations objet de l'attestation et figurant dans le document joint.

Le cas échéant, si les tableaux ne sont pas remplis ou incomplètement remplis

En raison du caractère incomplet [et/ou de l'absence] du (des) tableau(x) [à préciser], nous ne sommes pas en mesure de nous prononcer sur les informations objet de l'attestation et figurant dans le document joint.

Le cas échéant, en cas d'absence de note explicative lorsque l'organisme est multi-activités

En raison de l'absence de la note explicative devant être jointe au formulaire d'enquête, nous ne sommes pas en mesure de nous prononcer sur les informations objet de l'attestation et figurant dans le document joint.

Le cas échéant, autre motif

En raison de [*décrire le motif*] nous ne sommes pas en mesure de nous prononcer sur les informations objet de l'attestation et figurant dans le document joint.

*

[Cette attestation est établie à votre attention dans le contexte précisé au premier paragraphe et ne doit pas être utilisée, diffusée ou citée à d'autres fins.²⁵]

[Les diligences mises en œuvre dans le cadre de la présente attestation ne sont pas destinées à remplacer les enquêtes et diligences que les tiers ayant eu communication de cette attestation pourraient par ailleurs mettre en œuvre et nous ne portons pas d'avis sur leur caractère suffisant au regard de leurs propres besoins²⁶.]

[En notre qualité de commissaire aux comptes de ... [*Nom de l'organisme*] notre responsabilité à l'égard de ... [*l'entité*] et de ses [associés ou membres ou ...] est définie par la loi française et nous n'acceptons aucune extension de notre responsabilité au-delà de celle prévue par la loi française.⁽⁸⁾].

²⁴ Si une réserve a été exprimée dans le rapport sur les comptes annuels, consolidés ou combinés et si le commissaire aux comptes estime que la mention de cette réserve dans son attestation n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur de l'attestation de fonder son jugement en connaissance de cause, le commissaire aux comptes considère la nécessité d'exprimer une impossibilité de conclure.

²⁵ Cette phrase est ajoutée si le commissaire aux comptes le juge utile au regard du contexte d'établissement et de diffusion de l'attestation.

²⁶ Si le commissaire aux comptes le juge utile au regard du contexte d'établissement et de diffusion de l'attestation.

[CAC], le cas échéant et ... [Co-CAC] ne pourra (ont) être tenu(s) responsable(s) d'aucun dommage, perte, coût ou dépense résultant d'un comportement dolosif ou d'une fraude commise par les administrateurs, les dirigeants ou les employés de ... [Nom de l'organisme]²⁷.]

[Lieu, date et signature]

²⁷ Si le commissaire aux comptes estime utile au regard du contexte d'établissement et de diffusion de l'attestation de préciser les limites de sa responsabilité.