

## AVIS TECHNIQUE RELATIF A L'INTERVENTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES SUR LA DECLARATION DES DONNEES FINANCIERES (COMPTABLES ET ANALYTIQUES) RELATIVES A L'ACTIVITE APPRENTISSAGE A TRANSMETTRE A FRANCE COMPETENCES

Note liminaire : Il convient de préciser que cet avis technique s'adresse aux commissaires aux comptes des organismes de formation dispensant des formations par apprentissage. En effet, conformément à l'article 4 de l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023, une attestation relative à la fiabilité des éléments comptables et financiers doit être établie par le commissaire aux comptes de l'organisme ou, à défaut, son expert-comptable lorsque la comptabilité n'est pas tenue par un comptable public. Les principales évolutions de cet avis technique sont mentionnées dans la note en annexe 1.

Le présent avis technique mis à jour présente l'intervention du commissaire aux comptes sur certaines informations de la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage à transmettre par les organismes de formation en apprentissage à France compétences.

Cette attestation résulte de l'arrêté du 30 mars 2023 modifiant 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 en application de l'article L. 6231-4 du code du travail. Les éléments à attester sont prévus par France compétences dans la « *Notice à destination des organismes de formation en apprentissage (OFA) relative à la déclaration des données comptables et analytiques pour l'exercice 2022* » (version du 26 mai 2023).

[https://www.francecompetences.fr/app/uploads/2023/05/26-05-23-NOTICE-EXERCICE-2022\\_.pdf](https://www.francecompetences.fr/app/uploads/2023/05/26-05-23-NOTICE-EXERCICE-2022_.pdf)

Cet 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 fichier de déclaration au titre de l'exercice 2022 ;
- La notice, rédigée par France compétences, à destination des organismes de formation en apprentissage (OFA) relative à la déclaration des données comptables et analytiques pour l'exercice 2022 (version au 26 mai 2023).

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

<https://www.francecompetences.fr/fiche/ofa-la-campagne-2023-de-comptabilite-analytique-au-titre-de-2022-sera-lancee-le-4-mai/>

Cet avis technique s'ordonne selon le plan suivant :

1	Dispositif.....	3
1.1	Organismes concernés .....	3
1.2	Obligations des organismes.....	4
1.3	Calendrier de mise en œuvre de l'obligation de communication.....	10
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 .....	18
3	Exemples d'attestation sur certaines informations contenues dans la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage à transmettre à France compétences .....	20
3.1	L'OFA clôture ses comptes au 31 décembre .....	20
3.2	L'OFA établit une situation comptable intermédiaire pour la période du 1 <sup>er</sup> janvier au 31 décembre .....	26

# 1 DISPOSITIF

---

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

- France compétences assure 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) ;
  - transmettre à France compétences tout élément relatif à la détermination de leurs coûts (art. L. 6123-5, 6° du code du travail).

L'arrêté du 30 mars 2023, modifiant 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 en application de l'article L. 6231-4 du code du travail, prévoit l'établissement par le commissaire aux comptes ou, à défaut, l'expert-comptable, lorsque que la comptabilité de l'organisme de formation ayant une activité d'apprentissage (dit « OFA ») n'est pas tenue par un comptable public, d'une attestation relative à la fiabilité des éléments comptables et financiers. Pour les modalités, il convient de se référer à la notice de France compétences.

Cette comptabilité analytique est mise en place par le biais de trois clés de répartition mentionnées aux articles 1 et 3 de ce même arrêté.

## 1.1 ORGANISMES CONCERNES

Les organismes concernés, quelle que soit leur forme juridique, sont les organismes de formation ayant une activité d'apprentissage et les établissements qui lui sont rattachés.

Deux possibilités s'offrent à l'OFA pour la remontée de ses données comptables et analytiques à France compétences :

- Soit l'OFA procède à une déclaration unique après consolidation des données des établissements rattachés délivrant des formations en apprentissage ;
- Soit l'OFA permet à ses établissements ou à une partie d'entre eux, à condition que chacun dispose d'un numéro SIRET propre, d'effectuer sa propre déclaration. Le numéro de déclaration d'activité (NDA) est celui de l'organisme principal. Si l'OFA opte pour cette possibilité, une attestation par établissement devra être remise à France compétences.

Le choix de l'une ou l'autre solution appartient à l'organisme.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Paragraphe 1.1 de la notice de France compétences à destination des organismes de formation en apprentissage (OFA) relative à la déclaration des données comptables et analytiques pour l'exercice 2022.

## 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, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023<sup>2</sup>, fixant les règles de mise en œuvre de la comptabilité analytique au sein des organismes de formation qui dispensent des formations par apprentissage en application de l'article L. 6231-4 du code du travail, 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 les coûts et les produits qui interviennent dans la réalisation de la formation par apprentissage. »*

S'agissant des modalités de réalisation de cette comptabilité analytique, l'article 1 de l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023<sup>2</sup>, prévoit :

*« La séparation comptable entre les prestations de formation professionnelle visées au 1 à 4 de l'article L. 6313-1<sup>3</sup> 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.*

*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 1<sup>er</sup> 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,*

---

<sup>2</sup> Arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023 :

<https://www.legifrance.gouv.fr/loda/id/LEGIARTI000047450088/2023-04-16/>

<sup>3</sup> 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. »*

électricité) que les services administratifs à caractère général, mais également ceux liés au personnel. Cette clé est 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 opérée prioritairement, soit en fonction des effectifs propres à chaque activité de formation, soit 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, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023, précise :

« Au titre de l'année civile considérée, 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. Cette comptabilité analytique permet, d'une part, d'établir le coût propre à cette activité d'apprentissage et, d'autre part, d'identifier par diplôme et titre préparé, et par établissement, le coût de la formation délivrée dans ce cadre ainsi que les produits correspondants, selon les principes mentionnés à l'article 1<sup>er</sup>.

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

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

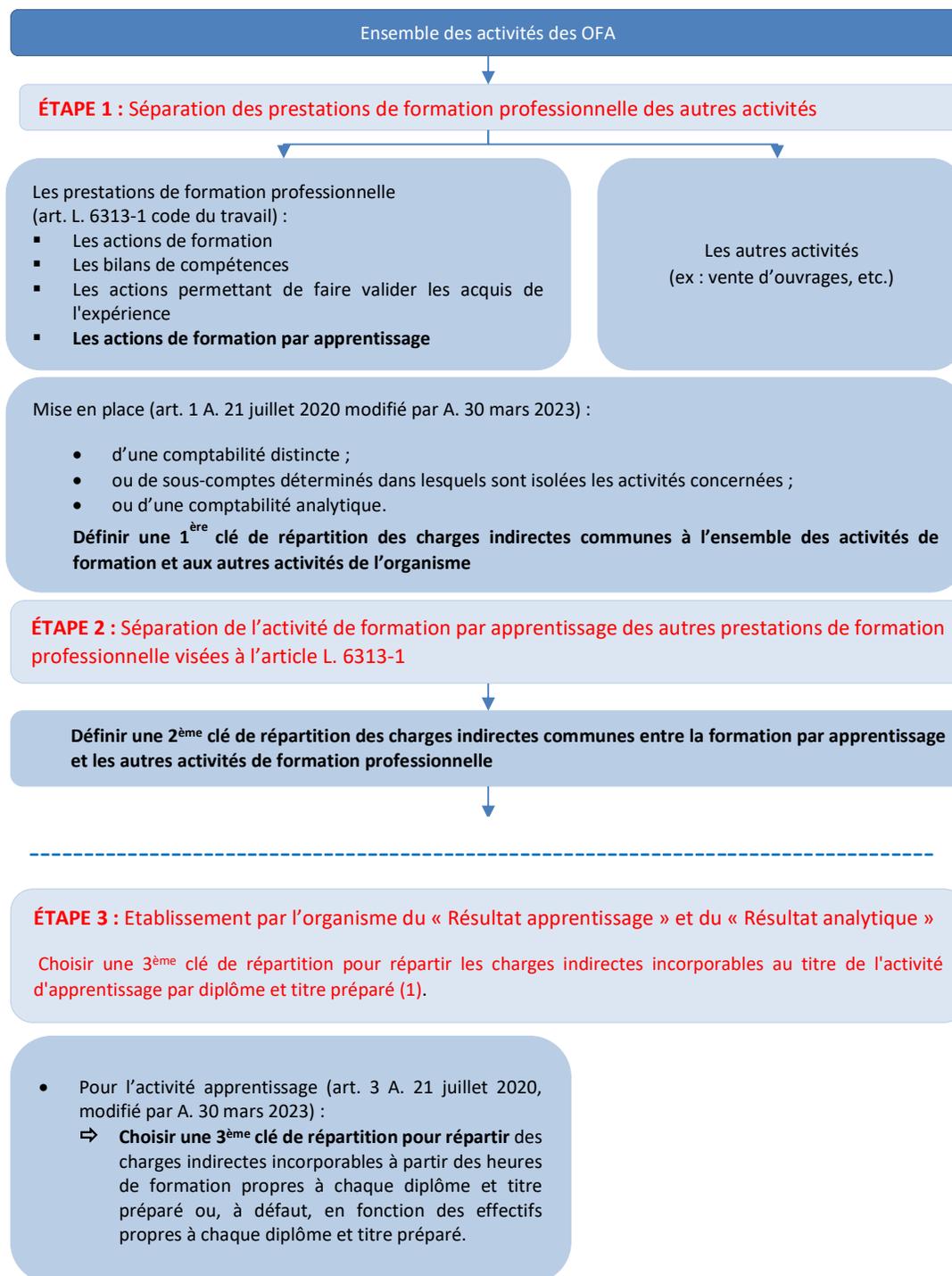
La répartition des charges indirectes incorporables au titre de l'activité d'apprentissage s'effectue à partir d'une troisième clé correspondant aux heures de formation propre à chaque diplôme et titre préparé ou à défaut en fonction des effectifs propres à chaque diplôme et titre préparé.

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 une documentation interne des organismes de formation concernés ; leur mise en œuvre doit être contrôlable. A ce titre, chaque année, une note de synthèse explicative est transmise à France compétences dans les conditions mentionnées au premier alinéa de l'article 4. »

Enfin, l'annexe de l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023, 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

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



(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	Sources	Natures	Critères de détermination	Onglets de la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage
1° clé	Art. 1, al. 3 arrêté du 21 juillet 2020 modifié par l'arrêté du 30 mars 2023	Charges indirectes communes à l'ensemble des activités de l'organisme	Priorité : . Effectifs propres à chaque activité . M <sup>2</sup> occupés par activités . Heures de prestations réalisées À défaut, toute autre méthode dûment justifiée et documentée	« Résultat apprentissage » Compte d'activité apprentissage selon le plan comptable général
2° clé	Art. 1, al. 4 arrêté du 21 juillet 2020 modifié par l'arrêté du 30 mars 2023	Charges indirectes communes entre l'activité de formation professionnelle et l'activité d'apprentissage	Priorité : . Effectifs propres à chaque activité de formation . Heures de formation réalisées À défaut, toute autre méthode dûment justifiée et documentée	
3° clé	Art. 3, al. 8 arrêté du 21 juillet 2020 modifié par l'arrêté du 30 mars 2023	Charges indirectes incorporables au titre de l'activité d'apprentissage	. Heures de formation propres à chaque diplôme et titre préparé . À défaut, en fonction des effectifs propres à chaque diplôme et titre préparé.	« Résultat analytique » Compte de résultat apprentissage selon plan analytique <sup>4</sup>

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 associée à la mise en œuvre du partage d'informations prévu à l'article L. 6353-10 et rend 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 coûts<sup>5</sup> ; [...]** »*

L'article 4 de l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023, 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. Ces données sont à transmettre avant le 31 juillet de l'année qui suit l'année civile considérée.

<sup>4</sup> Cette clé est destinée à répartir les charges indirectes incorporables au titre de l'activité apprentissage par diplôme et titre préparé et ne fait pas l'objet de contrôle de la part du commissaire aux comptes.

<sup>5</sup> Mis en gras pour les besoins de la rédaction de l'avis technique.

Cet article indique également que lorsque l'exercice de l'organisme ne coïncide pas avec l'année civile, il établit « *un bilan comptable intermédiaire au 31 décembre de chaque année* ». France compétences précise dans sa notice (1.1. Le cadre légal, paragraphe 4) : « *Dans le cas où l'organisme clôture ses comptes à une autre date que celle du 31/12, une situation comptable intermédiaire sera réalisée par l'organisme pour établir les éléments à transmettre à France compétences. (cf. au point 1.4)* ».

Si l'organisme de formation n'établit pas de situation intermédiaire au 31 décembre et donc ne fait pas parvenir à France compétences la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage, ceci constitue une irrégularité.

Le commissaire aux comptes pourra se référer à l'avis technique « Communication des irrégularités et des inexactitudes par le commissaire aux comptes » disponible sur le site de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes.<sup>6</sup>

### 1.23 Informations à communiquer à France compétences

#### A) Généralités

Dans sa notice, France compétences précise le contenu de la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage à renseigner par les organismes :

- L'identité de l'organisme ;
- L'identité du ou des établissements ;
- La liste des certifications ;
- Un compte de résultat simplifié de l'activité apprentissage de l'organisme (« Résultat apprentissage » de la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage) ;
- Des indicateurs simplifiés de bilan au niveau de l'organisme ;
- Un compte de résultat analytique par certification (« Résultat analytique » de la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage) ;
- Unité de formation apprentissage (UFA). Cet onglet est optionnel et concerne les organismes qui se sont déclarés « CFA hors murs » ;
- Note explicative de l'organisme. Les années précédentes, cette note était jointe au formulaire d'enquête. Désormais, elle est intégrée à la déclaration pour éviter la multiplication de supports à transmettre à France compétences. Elle doit notamment indiquer le fonctionnement de l'organisme, ses évolutions, la description des clés de répartition et la méthode utilisée ainsi que les principes guidant la ventilation entre les postes.

France compétences indique également qu'il n'est pas une instance de contrôle de la comptabilité ni même de contrôle de gestion des organismes de formation. 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

---

<sup>6</sup> Avis technique disponible via le lien suivant : <https://doc.cncc.fr/docs/avis-technique-communication-des?q=communication%20des%20irr%C3%A9gularit%C3%A9s%20et%20des%20inexactitudes>

comptables de l'organisme de formation en matière de comptabilité analytique. Les éléments de précision contenus dans l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023, et la notice de France compétences constituent les seuls éléments d'interprétation disponibles.

La déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage se présente sous la forme d'un fichier Excel comportant différents onglets.

Par ailleurs, la notice précise :

« Les organismes assurent l'entière responsabilité des données transmises à France compétences. »

**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.

Cet onglet doit traduire les charges et les produits ayant trait aux apprentis présents dans l'OFA en 2022. France compétences précise dans sa notice (4, 4.2, D. Onglet « Résultat apprentissage », paragraphe 2) : « Pour toute régularisation de factures relatives à des périodes de formation 2021, il est préconisé de les comptabiliser en charges et produits exceptionnels afin de ne pas impacter les charges et produits incorporables. »

L'importance des clés de répartition a été revue dans la nouvelle notice pour être en cohérence avec les exigences de l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023 fixant les règles de mise en œuvre de la comptabilité analytique au sein des organismes de formation qui dispensent des formations par apprentissage en application de l'article L. 6231-4 du code du travail. La répartition des charges indirectes, par l'utilisation de clés, sera dorénavant exprimée en pourcentage et au regard du poids des charges indirectes. La somme des pourcentages exprimée doit être égale à 100%.

**Onglet « Résultat analytique »**

Les charges, les produits et les effectifs de l'organisme de formation doivent être répartis par certification conformément à 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 en application de l'article L. 6231-4 du code du travail dans sa version en vigueur, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023.

Il s'agit également de présenter l'activité d'apprentissage selon des rubriques analytiques (pédagogie, accompagnement, structure et fonctions de support, etc.).

Toutefois, le commissaire aux comptes ne vérifiera pas la ventilation effectuée avec cette 3<sup>ème</sup> 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 délègue la prestation pédagogique à un autre organisme ou établissement qui la réalise pour le compte du tiers. L'OFA « *conclut avec des établissements d'enseignement, des organismes de formation ou des entreprises, une convention de prestation prévoyant les conditions selon lesquelles des enseignements normalement dispensés par l'OFA peuvent être réalisés au sein de ces structures pour le compte de l'OFA.* »

Dans ce cas, l'établissement d'enseignement dispense la formation (il peut aussi assumer la responsabilité pédagogique des formations), mais l'OFA 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 campagne 2023 au titre de l'année civile 2022, le calendrier a été fixé comme suit par France compétences :

- **4 mai 2023** : ouverture de la page d'inscription et de la plateforme Karoussel. Les organismes déjà inscrits doivent mettre à jour leurs données ;
- **15 mai 2023** : mise en ligne de la déclaration sur la plateforme Karoussel ;
- **31 juillet 2023** : date limite de dépôt par l'organisme de la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage complétée et accompagnée de l'attestation du commissaire aux comptes ;
- **Entre septembre et novembre 2023** : analyse par France compétences des données et des contrôles de cohérence nécessaires (France compétences pourra contacter certains organismes directement pour vérifier leurs données).

### 1.4 SANCTIONS

L'article 4 de l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023, dispose :

*« France compétences adresse, chaque année, à l'administration en charge du contrôle de la formation professionnelle, la liste des centres de formation d'apprentis qui ont satisfait aux obligations prévues par le présent arrêté. »*

Les sanctions sont énoncées dans le chapitre V : dispositions pénales (Articles L6355-1 à L6355-24) du code du travail

([https://www.legifrance.gouv.fr/codes/section\\_lc/LEGITEXT000006072050/LEGISCTA000006178217/#LEGISCTA000006178217](https://www.legifrance.gouv.fr/codes/section_lc/LEGITEXT000006072050/LEGISCTA000006178217/#LEGISCTA000006178217)) dont notamment :

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. »*

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. »*

Le commissaire aux comptes met en œuvre les diligences nécessaires au regard des faits délictueux dont il a connaissance au cours de l'accomplissement de ses travaux.<sup>7</sup>

---

<sup>7</sup> Pratique professionnelle relative à la révélation des faits délictueux au procureur de la République, identifiée comme « bonne pratique professionnelle » par le Haut Conseil du Commissariat aux Comptes. Cette bonne pratique qui a valeur de doctrine professionnelle est annexée à la circulaire CRIM/2014-10/G3 du 18 avril 2014 du Garde des Sceaux, ministre de la Justice.

## 2 INTERVENTION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

---

Depuis le 1<sup>er</sup> 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 de l'économie, de l'emploi, du travail et des solidarités (DREETS) et obtenir un numéro de déclaration d'activité (NDA) (article L. 6351-1 du code du travail).

Selon les termes de l'article 4 de l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023 :  
« *Lorsque la comptabilité n'est pas tenue par un comptable public :*

*- l'organisme précité respecte l'obligation de 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<sup>8</sup> à R. 6352-21 du code du travail ;*

*- le commissaire aux comptes de l'organisme ou, à défaut, son expert-comptable établit une attestation relative à la fiabilité des éléments comptables et financiers mentionnés aux articles 1er et 3, qu'il remet à France compétences.<sup>9</sup>*

*Lorsque la comptabilité est tenue par un comptable public ce dernier, ou, à défaut, le représentant légal de l'organisme, établit une attestation relative à la fiabilité des éléments comptables et financiers mentionnés aux articles 1er et 3 qu'il remet à France compétences. »*

### 2.1 OBJECTIF DE L'INTERVENTION

Le cadre légal de la notice à destination des OFA prévoit un paragraphe précisant que « *la transmission de la déclaration des données comptables et analytiques doit être accompagnée obligatoirement d'un document attestant la fiabilité des informations transmises selon les modalités prévues* » au paragraphe 6 de ladite notice.

Lorsque l'exercice de l'organisme ne coïncide pas avec l'année civile, France compétences a précisé que ce dernier devait obligatoirement transmettre ses données financières (comptables et analytiques) correspondant à l'année civile. Le non-respect de cette obligation entraîne pour l'organisme le risque de la non prise en compte par France compétences de la déclaration transmise. Cette nouvelle obligation est stipulée à l'article 4, alinéa 1, de l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023.

---

<sup>8</sup> Article L. 6352-19 code du travail : « *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. »*

<sup>9</sup> Le commissaire aux comptes doit remettre l'attestation à son client. Ce dernier transmettra ce document ainsi que la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage à France compétences.

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

- « Résultat apprentissage » : certaines rubriques de charges et de produits
- « Résultat analytique » : certains postes de charges

de la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage prévue par France compétences.

Les données comptables et financières sur lesquelles portent les travaux du commissaire aux comptes sont limitées aux rubriques ci-dessous selon le paragraphe 6 de la notice de France compétences :

TABLEAUX DU FICHIER EXCEL « Déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage »	RUBRIQUES
Onglet « Résultat apprentissage »	<p><b>Uniquement colonne B :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ligne 12 : Total des charges d'exploitation</li> <li>• Ligne 13 : Charges financières</li> <li>• Ligne 14 : Charges exceptionnelles</li> <li>• Ligne 15 : Impôts sur les sociétés</li> <li>• Ligne 25 : Total des produits d'exploitation</li> <li>• Ligne 26 : Produits financiers</li> <li>• Ligne 29 : Total des produits exceptionnels</li> <li>• Ligne 36 : % des charges totales de l'organisme affectées à l'activité apprentissage</li> </ul>
Onglet « Résultat analytique »	<p><b>Uniquement colonne B :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ligne 6 : Pédagogie : conception, réalisation, évaluation, qualité</li> <li>• Ligne 9 : Accompagnement : social, promotion, professionnel, handicap, mobilité...</li> <li>• Ligne 12 : Structure et fonctions supports : dépenses non rattachables à la pédagogie ou à l'accompagnement</li> <li>• Ligne 15 : Communication non rattachable à la pédagogie et à l'accompagnement</li> <li>• Ligne 18 : Frais annexes à la formation</li> <li>• Ligne 22 : Dotations aux amortissements</li> <li>• Ligne 25 : Autres charges incorporables</li> <li>• Ligne 27 : Charges non incorporables</li> </ul>

*Les numéros de ligne mentionnés dans le tableau ci-dessus sont susceptibles de modification en cas d'évolution de la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage par France compétences.*

Il convient de noter que le commissaire aux comptes ne vérifie pas la ventilation effectuée avec la 3<sup>ème</sup> clé de répartition, c'est-à-dire la répartition par diplômes ou titres (à partir de la colonne D de l'onglet « résultat analytique »). Les contrôles du commissaire aux comptes se limitent à la ventilation du résultat d'apprentissage selon les rubriques analytiques (colonne B).

## 2.2 CONCERTATION PREALABLE ET CALENDRIER D'INTERVENTION

Il appartient à l'OFA de remplir la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage, comprenant **une note** explicative précisant ses éventuelles particularités, **les clés de répartition utilisées et leur justification** ainsi que les évolutions de l'exploitation et de la gestion opérationnelle, et de la déposer sur la plateforme dédiée de France compétences au plus tard le 31 juillet.

L'attestation sera également transmise via la plateforme au plus tard le 31 juillet par l'organisme.

## 2.3 TRAVAUX DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

### 2.31 L'exercice comptable concorde avec l'année civile

Pour déterminer les travaux à effectuer, et conformément à la doctrine développée dans la NI XVI « Le commissaire aux comptes et les attestations » (2<sup>ème</sup> édition, avril 2023), outre la prise en considération de l'objet et de l'utilisation projetée de l'attestation, le commissaire aux comptes considère le niveau d'assurance qu'il requiert, et conçoit et réalise les procédures destinées à l'obtenir.

Il convient d'observer que, dans la majeure partie des cas, les travaux réalisés pour les besoins de la certification des comptes ne sont pas de nature à permettre d'obtenir le niveau d'assurance requis par l'attestation. En effet, l'importance des travaux effectués pour formuler une opinion sur les comptes pris dans leur ensemble ne permet généralement pas d'obtenir le même niveau d'assurance sur une information isolée.

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 » de la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage ;
- des informations relatives aux clés de répartition fournies dans l'onglet « Note explicative » de la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage ainsi que de la justification par l'OFA de ces clés lorsqu'elles sont différentes de celles prévues par l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023 ;
- 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 et 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, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023, 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).

Le commissaire aux comptes peut également juger opportun de se faire confirmer certaines déclarations de la direction par écrit.

#### 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 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 sur les lignes ci-après de la colonne B de cet onglet. Les numéros de ligne mentionnés ci-dessous sont susceptibles de modification en cas d'évolution de la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage par France compétences.

- Ligne 12 : Total des charges d'exploitation
- Ligne 13 : Charges financières
- Ligne 14 : Charges exceptionnelles
- Ligne 15 : Impôts sur les sociétés
- Ligne 25 : Total des produits d'exploitation
- Ligne 26 : Produits financiers
- Ligne 29 : Total des produits exceptionnels
- Ligne 36 : % des charges totales de l'organisme affectées à l'activité apprentissage

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 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 (1<sup>ère</sup> et 2<sup>ème</sup> clés) avec celles figurant dans l'arrêté<sup>10</sup> et la note explicative prévue

<sup>10</sup> Cf. 1.21C) du présent avis technique.

par la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage ;

- vérifier, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, que la ventilation des charges et des produits aux lignes 12, 13, 14, 15, 25, 26 et 29 a été effectuée conformément aux modalités et clés décrites dans la note explicative.

Il appartient au commissaire aux 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 36 « % 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.

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.

#### *B) Onglet « Résultat analytique »*

Les contrôles du commissaire aux comptes portent sur les lignes ci-après de la colonne B de cet onglet. Les numéros de ligne mentionnés ci-dessous sont susceptibles de modification en cas d'évolution de la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage par France compétences.

- Ligne 6 : Pédagogie : conception, réalisation, évaluation, qualité
- Ligne 9 : Accompagnement : social, promotion, professionnel, handicap, mobilité...
- Ligne 12 : Structure et fonctions supports : dépenses non rattachables à la pédagogie ou à l'accompagnement
- Ligne 15 : Communication non rattachable à la pédagogie et à l'accompagnement
- Ligne 18 : Frais annexes à la formation
- Ligne 22 : Dotations aux amortissements
- Ligne 25 : Autres charges incorporables
- Ligne 27 : 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 31) avec le montant total des charges de l'activité formation par apprentissage figurant dans l'onglet « Résultat apprentissage » (ligne 16) ;
- effectuer un contrôle arithmétique du total des charges incorporables (ligne 26).

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.

Il appartient au commissaire aux comptes de déterminer, en fonction de son jugement professionnel, l'étendue des tests qu'ils souhaite mettre en œuvre.

### 2.32 L'exercice comptable ne concorde pas avec l'année civile

Lorsque l'exercice de l'organisme ne coïncide pas avec l'année civile, France compétences a précisé que ce dernier devait obligatoirement transmettre ses données comptables et analytiques correspondant à l'année civile. Le non-respect de cette obligation entraîne pour l'organisme le risque de la non prise en compte par France compétences de la déclaration transmise. Cette nouvelle obligation est stipulée à l'article 4, alinéa 1, de l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023, qui fait mention d' « *un bilan comptable intermédiaire au 31 décembre de chaque année* ». France compétences précise dans sa notice (1.1. Le cadre légal, paragraphe 4) : « *Dans le cas où l'organisme clôture ses comptes à une autre date que celle du 31/12, une situation comptable intermédiaire sera réalisée par l'organisme pour établir les éléments à transmettre à France compétences* » (cf. au point 1.4).

Conformément à la NI XVI – Le commissaire aux comptes et les attestations (2<sup>ème</sup> édition, avril 2023), lorsque les informations à attester ne portent pas sur l'intégralité de la période couverte par les comptes ayant fait l'objet d'un audit, le commissaire aux comptes porte une attention particulière aux procédures qui permettent d'extraire une partie des comptes audités.

Pour la période non auditée, le commissaire aux comptes met en œuvre les travaux qu'il estime nécessaires en :

- prenant en considération sa connaissance générale de l'entité et de ses procédures d'enregistrement comptable acquise à l'occasion de l'exercice de son mandat ;
- prenant connaissance des procédures mises en place pour produire le résultat apprentissage sur la période non auditée, considérant les anomalies significatives identifiées au cours des contrôles des exercices précédents correspondant notamment à des opérations non comptabilisées et susceptibles d'affecter l'information produite, et incluant le traitement du rattachement des charges et des produits à cette période ;
- procédant à des entretiens avec la direction quant à :
  - l'existence de changements comptables ;
  - l'évolution des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit et susceptibles d'avoir une incidence sur les informations à attester.

Généralement, plus la date à laquelle les informations à attester sont établies est éloignée de celle des derniers comptes audités, plus les travaux à mettre en œuvre seront étendus et adaptés en fonction du contexte de l'intervention.

Le commissaire aux comptes peut également juger opportun de se faire confirmer certaines déclarations de la direction par écrit.

## 2.4 ÉTABLISSEMENT DE L'ATTESTATION

### 2.41 Identité du destinataire

Afin de respecter les règles de secret professionnel, le commissaire aux comptes adresse son attestation à la seule direction de l'entité.

### 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 « 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 « Notice explicative », établies à partir de comptes audités pour lesquels le rapport de certification comporte une ou des réserves, un refus ou une impossibilité de certifier

Le commissaire aux comptes pourra se référer aux développements de la NI XVI « Le commissaire aux comptes et les attestations » (2<sup>ème</sup> édition, avril 2023) qui sont repris de manière synthétique ci-dessous.

Lorsque les informations à attester sont issues de comptes ayant fait l'objet d'un refus ou d'une impossibilité de certifier, la conclusion de l'attestation comporte, généralement, une impossibilité de conclure.

Lorsque les informations à attester sont issues de comptes certifiés avec réserve(s), le commissaire aux comptes détermine si la (ou les) réserve(s) formulée(s) sont susceptibles d'avoir une incidence sur les informations à attester.

Par ailleurs, lorsque le commissaire aux comptes, dans le cadre de la mission de contrôle légal, a identifié des anomalies ou a été confronté à des limitations qui n'étaient pas suffisamment significatives pour le conduire à formuler une réserve dans son rapport de certification mais qui pourraient l'être au regard des informations à attester, il en apprécie l'incidence sur la conclusion de son attestation.

De même, lorsque le commissaire aux comptes a identifié des anomalies ou a été confronté à des limitations dans le cadre des travaux spécifiques effectués pour les besoins de l'attestation, il en apprécie l'incidence sur la conclusion de son attestation.

Ainsi, le commissaire aux comptes apprécie l'incidence sur la conclusion de l'attestation des anomalies identifiées :

- par exemple, lorsque les informations figurant dans le document joint à l'attestation ne concordent pas avec la comptabilité, ne sont pas cohérentes, ne sont pas conformes ou bien encore ne sont pas présentées de manière sincère ;

- portant sur les informations figurant dans le document joint à l'attestation, quand bien même ces informations seraient concordantes ou cohérentes avec les données dont elles sont issues (par exemple, lorsque les informations figurant dans le document joint à l'attestation sont erronées mais concordent avec la comptabilité, elle aussi erronée).

#### 2.44 Informations comptables et financières figurant dans les onglets « Résultat apprentissage », « Résultat analytique » et « Notice explicative », établies à partir d'un projet de comptes ou à partir de comptes arrêtés mais le rapport de certification n'est pas encore établi

Le commissaire aux comptes pourra se référer aux développements de la NI XVI « Le commissaire aux comptes et les attestations » (2<sup>ème</sup> édition, avril 2023) qui stipule page 39 :

*« Dans le cadre de SACC effectués dans l'entité dans laquelle le mandat de commissaire aux comptes est exercé et dans le cas exceptionnel où l'information objet de l'attestation est issue d'un projet de comptes (c'est-à-dire non encore arrêtés par l'organe compétent) ou bien de comptes arrêtés par l'organe compétent mais que le rapport de certification n'est pas encore établi (la qualité de comptes « certifiés » ne s'acquiert qu'à la date de signature du rapport sur ces comptes) et que le commissaire aux comptes estime que ses travaux sont quasiment terminés (cf. 2.15.3) ; l'attestation inclut un paragraphe expliquant, selon le cas, qu'il s'agit d'un projet de comptes et/ou que le commissaire aux comptes n'a pas encore établi son rapport. Ce paragraphe indique en outre qu'il n'appartient pas au commissaire aux comptes de mettre à jour l'attestation en fonction d'éventuelles modifications qui seraient apportées à ce projet de comptes. »*

#### 2.45 Forme de l'attestation

L'attestation délivrée prend la forme d'un document daté et signé par le commissaire aux comptes auquel est jointe la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage sur la remontée des comptes des organismes de formation en apprentissage à France compétences datée et signée, par la direction de l'OFA.

Deux exemples d'attestation sont présentés ci-après :

- 1<sup>er</sup> cas : lorsque le commissaire aux comptes a certifié les comptes clos le 31 décembre ;
- 2<sup>ème</sup> cas : lorsque l'organisme de formation par apprentissage établit une situation comptable intermédiaire pour la période du 1<sup>er</sup> janvier au 31 décembre puisqu'il ne clôture pas ses comptes à cette date.

Les éléments surlignés en vert (1<sup>er</sup> cas) et en bleu (2<sup>ème</sup> cas) dans ces exemples permettent de mettre en évidence les différences entre ces deux exemples d'attestation.

### 3 EXEMPLES D'ATTESTATION SUR CERTAINES INFORMATIONS CONTENUES DANS LA DECLARATION DES DONNEES FINANCIERES (COMPTABLES ET ANALYTIQUES) RELATIVES A L'ACTIVITE APPRENTISSAGE A TRANSMETTRE A FRANCE COMPETENCES

#### 3.1 L'OFA CLOTURE SES COMPTES AU 31 DECEMBRE

**Attestation du commissaire aux comptes de ... [Nom de l'OFA] sur certaines informations de la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage communiquées dans le cadre de l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023, concernant la remontée des données des organismes de formation en apprentissage à France compétences pour l'exercice clos le 31 décembre 20XX**

Au ... [Représentant légal]<sup>11</sup>,

En notre qualité de commissaire aux comptes de ... [Nom de l'OFA], et en application des dispositions de l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023, nous avons établi la présente attestation sur certaines informations figurant dans la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage (ci-après « la déclaration ») pour la remontée des données des organismes de formation en apprentissage à France compétences au 31 décembre 20XX.

Cette déclaration a été établie 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, selon les modalités contenues dans la « Notice à destination des organismes de formation en apprentissage (OFA) relative à la déclaration des données comptables et analytiques pour l'exercice 2022 ». Cette déclaration comprend les onglets suivants :

- L'identité de l'organisme ;
- L'identité du ou des établissements ;
- La liste des certifications ;
- Un compte de résultat simplifié de l'activité apprentissage de l'organisme (« Résultat apprentissage » de la déclaration) ;
- Des indicateurs simplifiés de bilan au niveau de l'organisme ;
- Un compte de résultat analytique par certification (« Résultat analytique » de la déclaration) ;
- L'unité de formation apprentissage (UFA) ;

<sup>11</sup> 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 », etc.) ou bien en indiquant : « Aux ... préciser les membres de l'organe délibérant : Actionnaires, Associés, ... » ou « Au ... organe compétent ».

- La note explicative de l'organisme.

Les méthodes et les principales hypothèses utilisées pour établir ces informations, notamment les clés de répartition, sont précisées dans l'onglet « Note explicative » de la déclaration.<sup>12</sup>

En application du paragraphe 6 de la notice de France compétences, il nous appartient d'attester les seules informations suivantes de la déclaration :<sup>13</sup>

<p>Onglet « Résultat apprentissage »</p>	<p><b>Uniquement colonne B :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ligne 12 : Total des charges d'exploitation</li> <li>• Ligne 13 : Charges financières</li> <li>• Ligne 14 : Charges exceptionnelles</li> <li>• Ligne 15 : Impôts sur les sociétés</li> <li>• Ligne 25 : Total des produits d'exploitation</li> <li>• Ligne 26 : Produits financiers</li> <li>• Ligne 29 : Total des produits exceptionnels</li> <li>• Ligne 36 : % des charges totales de l'organisme affectées à l'activité apprentissage</li> </ul>
<p>Onglet « Résultat analytique »</p>	<p><b>Uniquement colonne B :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ligne 6 : Pédagogie : conception, réalisation, évaluation, qualité</li> <li>• Ligne 9 : Accompagnement : social, promotion, professionnel, handicap, mobilité...</li> <li>• Ligne 12 : Structure et fonctions supports : dépenses non rattachables à la pédagogie ou à l'accompagnement</li> <li>• Ligne 15 : Communication non rattachable à la pédagogie et à l'accompagnement</li> <li>• Ligne 18 : Frais annexes à la formation</li> <li>• Ligne 22 : Dotations aux amortissements</li> <li>• Ligne 25 : Autres charges incorporables</li> <li>• Ligne 27 : Charges non incorporables</li> </ul>

<sup>12</sup> Dernier alinéa de l'article 3 de l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023, « 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 une documentation interne des organismes de formation concernés ; leur mise en œuvre doit être contrôlable. A ce titre, chaque année, une note de synthèse explicative est transmise à France compétences dans les conditions mentionnées au premier alinéa de l'article 4. ».

Paragraphe 4, H - Onglet « Note explicative » de la notice de France compétences : « La note explicative a été intégrée à la déclaration pour éviter la multiplication de supports à transmettre à France compétences. Elle doit indiquer entre autres le fonctionnement de l'organisme, ses évolutions, la description des clés de répartition et la méthode utilisée ainsi que les principes guidant la ventilation entre les postes. »

<sup>13</sup> Les numéros de ligne mentionnés ci-dessous sont susceptibles de modification en cas d'évolution de la déclaration par France compétences.

Il ne nous appartient pas de nous prononcer sur les informations comptables et financières autres que celles indiquées dans le tableau ci-dessus en tenant compte des informations sur les clés de répartition de la note explicative, produite par ... [Nom de l'OFA], de la déclaration.

Dans le cadre de notre mission de commissariat aux comptes, nous avons effectué un audit des comptes annuels de votre ... [Nom de l'OFA] pour l'exercice clos le 31 décembre 20XX. 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.<sup>14</sup>

[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] en date du ... [date du rapport sur les comptes].]<sup>15</sup>

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] pour produire les informations (y compris celles pour produire l'information sur les effectifs) figurant dans les onglets « Résultat apprentissage » et « Résultat analytique » de la déclaration ;
- des informations relatives aux clés de répartition utilisées fournies dans la note explicative [ainsi que de leur justification]<sup>16</sup> ;
- des modalités retenues par votre ... [Nom de l'OFA] 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).

---

<sup>14</sup> 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.

<sup>15</sup> 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.

<sup>16</sup> Lorsque ces clés sont différentes de celles prévues par l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023.

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

**Onglet « Résultat apprentissage » du fichier Excel « déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage »**

- vérifier la concordance des montants figurant sur les lignes 12, 13, 14, 15, 25, 26 et 29 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, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023, et décrites dans la note explicative produite par votre... [Nom de l'OFA] ;
- vérifier, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, que la ventilation des charges et des produits aux lignes 12, 13, 14, 15, 25, 26 et 29 a été effectuée conformément aux modalités et clés de répartition telles que décrites dans la note explicative ;
- effectuer un contrôle arithmétique du pourcentage indiqué à la ligne 36 « % 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]<sup>17</sup>.

**Onglet « Résultat analytique » du fichier Excel « déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage »**

- vérifier, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, la concordance des montants figurant dans les lignes 6, 9, 12, 15, 18, 22, 25 et 27 de la colonne B 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, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023 ;
- vérifier la concordance du montant total des charges analytiques (ligne 31 de la colonne B) avec le montant total des charges de l'activité formation par apprentissage figurant dans l'onglet « Résultat apprentissage » (ligne 16) ;
- effectuer un contrôle arithmétique du total des charges incorporables (ligne 26 de la colonne B).

---

<sup>17</sup> Si l'activité formation par apprentissage représente 100 % de l'activité.

*(Conclusion sans observation)<sup>18</sup>*

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))<sup>19</sup>*

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]*

*(Impossibilité de conclure)<sup>20</sup>*

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

***Le cas échéant, en cas de note explicative incomplète***

En raison de la note explicative incomplète de la déclaration, nous ne sommes pas en mesure d'attester 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 d'attester les informations objet de l'attestation et figurant dans le document joint.

\*\*\*

---

<sup>18</sup> 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... ».

<sup>19</sup> 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.

<sup>20</sup> 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.

\*

[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.<sup>21</sup>]

[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 besoins<sup>22</sup>.]

[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.<sup>(8)</sup>].

[CAC] ne pourra être tenu responsable 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*]<sup>23</sup>.]

Nom du commissaire aux comptes

Date et signature

---

<sup>21</sup> Cette phrase est ajoutée si le commissaire aux comptes le juge utile au regard du contexte d'établissement et de diffusion de l'attestation.

<sup>22</sup> Si le commissaire aux comptes le juge utile au regard du contexte d'établissement et de diffusion de l'attestation.

<sup>23</sup> 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.

### 3.2 L'OFA ETABLIT UNE SITUATION COMPTABLE INTERMEDIAIRE POUR LA PERIODE DU 1<sup>ER</sup> JANVIER AU 31 DECEMBRE

**Attestation du commissaire aux comptes de ... [Nom de l'OFA] sur certaines informations de la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage communiquées dans le cadre de l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023, concernant la remontée des données des organismes de formation en apprentissage à France compétences pour la période du 1<sup>er</sup> janvier 20XX au 31 décembre 20XX**

Au ... [Représentant légal]<sup>24</sup>,

En notre qualité de commissaire aux comptes de ... [Nom de l'OFA], et en application des dispositions de l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023, nous avons établi la présente attestation sur certaines informations figurant dans la déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage (ci-après « la déclaration ») pour la remontée des données de la période du 1<sup>er</sup> janvier au 31 décembre 20XX des organismes de formation en apprentissage à France compétences.

Cette déclaration a été établie sous la responsabilité de votre ... [préciser l'organe ou le membre de la direction ayant produit les informations concernées] à partir de la situation comptable intermédiaire du 1<sup>er</sup> janvier au 31 décembre 20XX<sup>25</sup>, selon les modalités contenues dans la « Notice à destination des organismes de formation en apprentissage (OFA) relative à la déclaration des données comptables et analytiques pour l'exercice 2022 ». Cette déclaration comprend les onglets suivants :

- L'identité de l'organisme ;
- L'identité du ou des établissements ;
- La liste des certifications ;
- Un compte de résultat simplifié de l'activité apprentissage de l'organisme (« Résultat apprentissage » de la déclaration) ;
- Des indicateurs simplifiés de bilan au niveau de l'organisme ;
- Un compte de résultat analytique par certification (« Résultat analytique » de la déclaration) ;

<sup>24</sup> 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 ».

<sup>25</sup> Lorsque l'exercice de l'organisme ne coïncide pas avec l'année civile, France compétences a précisé que ce dernier devait obligatoirement transmettre ses données comptables et analytiques correspondant à l'année civile. Le non-respect de cette obligation entraîne pour l'organisme le risque de la non prise en compte par France compétences de la déclaration transmise. Cette nouvelle obligation est par ailleurs stipulée à l'article 4, alinéa 1, de l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023, qui fait mention d' « un bilan comptable intermédiaire au 31 décembre de chaque année ». France compétences précise dans sa notice (1.1. Le cadre légal, paragraphe 4) : « Dans le cas où l'organisme clôture ses comptes à une autre date que celle du 31/12, une situation comptable intermédiaire sera réalisée par l'organisme pour établir les éléments à transmettre à France compétences. (cf. au point 1.4) ».

- L'unité de formation apprentissage (UFA) ;
- La note explicative de l'organisme.

Les méthodes et les principales hypothèses utilisées pour établir ces informations, notamment les clés de répartition, sont précisées dans l'onglet « Note explicative » de la déclaration.<sup>26</sup>

En application du paragraphe 6 de la notice de France compétences, il nous appartient d'attester les seules informations suivantes de la déclaration :<sup>27</sup>

Onglet « Résultat apprentissage »	<p><b>Uniquement colonne B :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ligne 12 : Total des charges d'exploitation</li> <li>• Ligne 13 : Charges financières</li> <li>• Ligne 14 : Charges exceptionnelles</li> <li>• Ligne 15 : Impôts sur les sociétés</li> <li>• Ligne 25 : Total des produits d'exploitation</li> <li>• Ligne 26 : Produits financiers</li> <li>• Ligne 29 : Total des produits exceptionnels</li> <li>• Ligne 36 : % des charges totales de l'organisme affectées à l'activité apprentissage</li> </ul>
Onglet « Résultat analytique »	<p><b>Uniquement colonne B :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ligne 6 : Pédagogie : conception, réalisation, évaluation, qualité</li> <li>• Ligne 9 : Accompagnement : social, promotion, professionnel, handicap, mobilité...</li> <li>• Ligne 12 : Structure et fonctions supports : dépenses non rattachables à la pédagogie ou à l'accompagnement</li> <li>• Ligne 15 : Communication non rattachable à la pédagogie et à l'accompagnement</li> <li>• Ligne 18 : Frais annexes à la formation</li> <li>• Ligne 22 : Dotations aux amortissements</li> <li>• Ligne 25 : Autres charges incorporables</li> <li>• Ligne 27 : Charges non incorporables</li> </ul>

<sup>26</sup> Dernier alinéa de l'article 3 de l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023, « 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 une documentation interne des organismes de formation concernés ; leur mise en œuvre doit être contrôlable. A ce titre, chaque année, une note de synthèse explicative est transmise à France compétences dans les conditions mentionnées au premier alinéa de l'article 4. ».

Paragraphe 4, H - Onglet « Note explicative » de la notice de France compétences : « La note explicative a été intégrée à la déclaration pour éviter la multiplication de supports à transmettre à France compétences. Elle doit indiquer entre autres le fonctionnement de l'organisme, ses évolutions, la description des clés de répartition et la méthode utilisée ainsi que les principes guidant la ventilation entre les postes. »

<sup>27</sup> Les numéros de ligne mentionnés ci-dessous sont susceptibles de modification en cas d'évolution de la déclaration par France compétences.

Il ne nous appartient pas de nous prononcer sur les informations comptables et financières autres que celles indiquées dans le tableau ci-dessus en tenant compte des informations sur les clés de répartition de la note explicative, produite par ... [Nom de l'OFA], de la déclaration.

Dans le cadre de notre mission de commissariat aux comptes, nous avons effectué un audit des comptes annuels de votre ... [Nom de l'OFA] pour l'exercice clos le ... [date de clôture]. Nous n'avons pas audité [ou effectué un examen limité sur] les comptes de ... [nom de l'entité] établis pour la période du 1<sup>er</sup> janvier au 31 décembre 20XX et, par conséquent, nous n'exprimons aucune [opinion ou conclusion] à ce titre.

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] pour produire la situation comptable, incluant notamment le traitement du rattachement des charges et des produits à cette période et des entretiens avec la direction ;
- des procédures mises en place par votre ... [Nom de l'OFA] pour produire les informations (y compris celles pour produire l'information sur les effectifs) figurant dans les onglets « Résultat apprentissage » et « Résultat analytique » de la déclaration ;
- des informations relatives aux clés de répartition utilisées fournies dans la note explicative [ainsi que de leur justification]<sup>28</sup> ;
- des modalités retenues par votre ... [Nom de l'OFA] 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 « déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage »

- vérifier la concordance des montants figurant sur les lignes 12, 13, 14, 15, 25, 26 et 29 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, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023, et décrites dans la note explicative produite par votre... [Nom de l'OFA] ;

<sup>28</sup> Lorsque ces clés sont différentes de celles prévues par l'arrêté du 21 juillet 2020, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023.

- vérifier, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, que la ventilation des charges et des produits aux lignes 12, 13, 14, 15, 25, 26 et 29 a été effectuée conformément aux modalités et clés de répartition telles que décrites dans la note explicative ;
- effectuer un contrôle arithmétique du pourcentage indiqué à la ligne 36 « % 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]<sup>29</sup>].

#### Onglet « Résultat analytique » du fichier Excel « déclaration des données financières (comptables et analytiques) relatives à l'activité apprentissage »

- vérifier, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, la concordance des montants figurant dans les lignes 6, 9, 12, 15, 18, 22, 25 et 27 de la colonne B 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, modifié par l'arrêté du 30 mars 2023 ;
- vérifier la concordance du montant total des charges analytiques (ligne 31 de la colonne B) avec le montant total des charges de l'activité formation par apprentissage figurant dans l'onglet « Résultat apprentissage » (ligne 16) ;
- effectuer un contrôle arithmétique du total des charges incorporables (ligne 26 de la colonne B).

#### *(Conclusion sans observation)<sup>30</sup>*

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))<sup>31</sup>*

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]

<sup>29</sup> Si l'activité formation par apprentissage représente 100% de l'activité.

<sup>30</sup> 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... ».

<sup>31</sup> 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.

*(Impossibilité de conclure)<sup>32</sup>*

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

***Le cas échéant, en cas de note explicative incomplète***

En raison de la note explicative incomplète de la déclaration, nous ne sommes pas en mesure d'attester 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 d'attester 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.<sup>33</sup>]

[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 besoins<sup>34</sup>.]

[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.<sup>(8)</sup>].

[CAC] ne pourra être tenu responsable 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]<sup>35</sup>.]

---

<sup>32</sup> 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.

<sup>33</sup> Cette phrase est ajoutée si le commissaire aux comptes le juge utile au regard du contexte d'établissement et de diffusion de l'attestation.

<sup>34</sup> Si le commissaire aux comptes le juge utile au regard du contexte d'établissement et de diffusion de l'attestation.

<sup>35</sup> 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.

Nom du commissaire aux comptes

Date et signature