

Les normes professionnelles d'expertise comptable sont-elles une entrave à la performance des cabinets ?

Philippe BARRÉ¹

« Se mettre au régime étant dans l'air du temps, il convient de l'appliquer aux normes. Les tentatives d'allègement faites dans le passé se sont souvent heurtées à des résistances fortes au nom de la "qualité" du service quitte à se résigner à en limiter la quantité. Au moment où les collectivités locales voient leurs moyens se réduire, la question de l'allègement de certaines normes dans des conditions compatibles avec la sécurité et la qualité, devient un enjeu de préservation et de développement des services ».

Ces quelques lignes sont extraites du Rapport de la mission de lutte contre l'inflation normative d'Alain Lambert et Jean Claude Boulard remis en mars 2013 à Jean Marc Ayrault², alors Premier ministre. Ce rapport, dont le titre n'invite pas vraiment à la lecture, sauf à y être contraint, est à la fois décapant et passionnant. Consacré aux normes applicables à la sphère publique et notamment aux collectivités locales, ce rapport dénonce tour à tour « *l'incontinence normative* », la tendance à une application stricte et bureaucratique, l'absence de réflexion sur l'interprétation facilitatrice dans l'assouplissement des normes... Il explique, à grand renfort d'exemples très concrets, comment les quelques 400 000 normes de toutes origines applicables en France paralysent les collectivités locales tenues de les appliquer et engendrent des coûts parfois délirants. La France a mal à ses normes !

Les normes envahissent donc notre quotidien. La profession d'expert-comptable ne fait pas exception. A l'image des collectivités territoriales qui se plaignent des normes établies par des « *grands esprits qui ne les appliqueront pas* », les experts-comptables ont parfois le même sentiment sur leurs normes professionnelles. Complexes, absconses, inapplicables... tels sont les qualificatifs que ces derniers n'hésitent pas à utiliser pour qualifier ces règles d'application obligatoire.

A l'heure où la profession vit de profondes mutations, comme beaucoup d'autres d'ailleurs, la question des normes professionnelles prend une nouvelle dimension. En effet, fruit de la conjonction de plusieurs facteurs concomitants, la rentabilité des cabinets connaît une baisse régulière depuis plusieurs années. En outre, l'application progressive en France de la directive européenne sur les services³ a pour effet de réduire peu à peu la protection dont bénéficiaient les cabinets d'expertise comptable. Ces derniers sont donc contraints de repenser leurs fondamentaux pour assurer leur pérennité. Dans ce contexte, les normes sont parfois montrées du doigt car considérées comme des entraves à la performance des cabinets.

1. Expert-comptable, Commissaire aux comptes.

2. Rapport de la mission de lutte contre l'inflation normative, Lambert A., Boulard JC, Rapport au Premier ministre, mars 2013, 116 pages.

3. Directive 2006/123/CE du 12 décembre 2006.

Après avoir présenté le contexte de ce débat, nous tenterons d'éclairer ce dernier en analysant leur impact sur les missions des professionnels.

1. Contexte du débat

Dans cette première partie, nous nous proposons de présenter tous les éléments nécessaires à la bonne compréhension de la problématique. Après avoir clarifié les différents concepts, nous analyserons la situation actuelle de la profession confrontée aux mutations en cours.

1.1. Définitions

1.1.1. Normes

1.1.1.1. Définition

Le Larousse définit une norme comme un « *ensemble des règles de conduite qui s'imposent à un groupe social* ». L'instauration de normes est l'un des modes d'action privilégiés d'une autorité. La profession d'expert-comptable, régie par l'ordonnance du 19 septembre 1945, n'échappe pas à la règle. L'ordre des experts-comptables, garant pour le public, de la qualité des prestations des experts-comptables, a notamment pour mission d'élaborer des normes professionnelles. Autrement dit, les normes de la profession sont élaborées par la profession elle-même.

Les normes définissent les missions possibles d'un expert-comptable et expriment la position de la profession quant aux règles à observer et aux diligences à mener dans l'exercice de ses missions par un professionnel raisonnablement diligent. Elles posent un ensemble de règles professionnelles destinées à harmoniser les comportements et à garantir le bon exercice des missions. Les normes précisent également des modalités d'application de ces principes et obligations en apportant les explications et les informations nécessaires à leur mise en œuvre.

Le référentiel normatif français s'inspire fortement des normes internationales publiées par le comité IAASB⁴ de l'IFAC⁵. En pratique, la plupart des normes professionnelles à l'exception de la mission de présentation des comptes sont des transpositions des normes de l'IFAC. Cependant, seules les normes rédigées par l'ordre des experts-comptables français et agréées par arrêté des ministères du budget et des finances ont force obligatoire en France. Les normes issues de l'IFAC émanent de l'IAASB, c'est-à-dire le comité d'audit de l'institution. Elles sont d'ailleurs également transposées par la Compagnie nationale des commissaires aux comptes au travers de ses normes d'exercice professionnel (NEP).

L'ordre des experts-comptables a adopté le 7 juillet 2010 un nouveau référentiel des missions du professionnel de l'expertise comptable agréé par arrêtés ministériels⁶. Applicable depuis le 1^{er} janvier 2012, ce nouveau référentiel a remplacé les normes géné-

4. *International Auditing and Assurance Standard Board.*

5. *International Federation of Accountants.*

6. Parus au Bulletin officiel de l'administration centrale et des ministères des 20 juin 2011 et 20 septembre 2011.

rales du référentiel précédent par une nouvelle norme transversale unique applicable à l'ensemble des missions, la norme professionnelle de maîtrise de la qualité (NPMQ)⁷. Cette nouvelle norme constitue un des fondamentaux de ce nouveau cadre de référence.

1.1.1.2. À quoi servent les normes ?

Les normes ont pour vocation de définir le comportement d'un professionnel "normalement" diligent. En d'autres termes, les normes sont censées définir les comportements et travaux d'un expert-comptable "normal", c'est-à-dire ni exceptionnellement bon, ni exceptionnellement mauvais.

Les normes constituent donc une sorte de cahier des charges à respecter par un professionnel dans l'exercice de ses missions. Elles cadrent et sécurisent ses missions. Pour résumer de manière triviale, on peut raisonnablement considérer que si les normes ont été appliquées, le professionnel a bien fait son travail.

D'un point de vue plus organisationnel, les normes décrivent les règles à mettre en œuvre au sein des cabinets et les diligences à respecter sur les missions. En ce sens, elles définissent un certain nombre de méthodes à appliquer, une sorte de guide méthodologique, même si leur mise en œuvre reste à l'entière appréciation de chaque professionnel. De ce fait, elles permettent de systématiser l'approche et donc de réduire les risques et les coûts de non qualité.

Les normes représentent aussi, et surtout, une garantie de qualité pour les clients. Ces derniers ont l'assurance que s'ils font appel aux services d'un expert-comptable, ce dernier respectera, quelles que soient les clauses de la lettre de mission, les dispositions du code de déontologie et des normes professionnelles. Ces dernières contribuent donc fortement à l'image de qualité associée à la profession tant chez les clients que chez les tiers intéressés (banquiers, fournisseurs, clients...).

Dès lors, l'application des normes est un critère important pour l'appréciation de l'obligation de moyens du professionnel. En cas de conflit ou de mise en cause, les tribunaux cherchent à savoir si l'expert-comptable a exécuté correctement ses obligations à l'égard de son client. Outre la lettre de mission, qui constitue le contrat entre les parties, les normes s'imposent à l'expert-comptable. Le juge, et plus particulièrement encore depuis qu'elles revêtent un caractère réglementaire, s'assure que le professionnel s'est correctement acquitté de ses obligations professionnelles pour évaluer son éventuelle responsabilité.

1.1.2. La performance

La performance est un sujet très à la mode, utilisé quotidiennement dans bien des domaines, mais qui n'est, pour autant, pas un concept très précis. Trop souvent ramenée à une "simple" notion de productivité ou de rentabilité, la performance est très liée à d'autres notions telles que les objectifs, les résultats obtenus, l'efficacité, l'efficience, les moyens utilisés... Il faut bien reconnaître qu'il n'existe pas de définition "officielle" de la performance qui fasse l'unanimité. La performance est une notion plurielle tant par les dimensions couvertes que par les parties intéressées.

7. Transposition de la norme internationale ISQC1 (*Quality control for firms that perform audits and reviews of historical financial information, and other assurance and related services engagements*).

Nous allons donc tenter d'apporter notre pierre à ce chantier en proposant une définition (la nôtre) qui, à défaut d'être admise par tous, est celle qui est utilisée comme référence dans cet article : « *Un cabinet est durablement performant s'il satisfait ses clients, ses actionnaires et ses salariés en étant à la fois efficace (c'est à dire qu'il atteint voire dépasse ses objectifs) et efficient (en optimisant la consommation de ressources)* ».

La performance d'un cabinet est le fruit d'une organisation interne adaptée. Il n'est, bien entendu, pas possible d'accéder directement à la case performance sans être passé par certaines étapes intermédiaires qui permettent de construire brique par brique le système de management du cabinet.

Certains prérequis sont nécessaires pour atteindre un bon niveau de performance durable. Ainsi, la première étape indispensable consiste à sécuriser les missions, c'est-à-dire à réduire les risques professionnels. Pour cela, il faut s'assurer que le professionnel a émis une opinion en connaissance de cause ou a réalisé une mission en respectant les incontournables du métier. Or, pour atteindre ces objectifs il convient de respecter les règles de l'art définies par la profession. Il n'est donc pas possible d'initier une démarche d'amélioration de la performance sans avoir préalablement mis le cabinet en conformité avec les normes professionnelles.

1.2. La profession en 2014⁸

1.1.1. De profondes mutations et une baisse régulière de la rentabilité des cabinets

Sur la période 1984-2004, la profession comptable française a connu une période assez calme malgré des mutations permanentes au premier rang desquelles figurent bien entendu les révolutions technologiques successives. Les cabinets se préoccupaient peu du commercial ou de leur gestion interne. Les affaires marchaient globalement bien et il n'était pas nécessaire de passer (perdre ?) du temps à gérer les affaires.

Cette période fut relativement stable et sereine car les fondamentaux de l'exercice professionnel, c'est-à-dire les clients, le périmètre des métiers, les comportements des hommes et les intervenants du marché ne se sont pas modifiés. En outre, la déontologie, considérée à tort ou à raison comme assez stricte, jouait pleinement sa fonction de régulation.

Sur la période 2004-2014, de profondes mutations sont apparues dans la profession et hors de la profession avec de considérables impacts sur le métier : publicité et démarchage autorisés, intégration des AGC⁹, perte d'attractivité de la profession, arrivée de la génération Y, autorisation des filiales et des actes de commerce, ouverture du capital, simplifications comptables, externalisation, ouverture de nouveaux marchés, sans oublier bien sûr la crise économique ...

Même le "rapport de force" entre l'expert-comptable et son client a considérablement évolué au cours des dernières années. Alors que sur le marché, la demande était historiquement plus importante que l'offre, cette tendance, compte tenu des formidables gains de productivité réalisés grâce aux évolutions technologiques, s'est aujourd'hui inversée.

8. Pour en savoir plus sur les mutations en cours et à venir dans la profession, "La conduite du changement dans les cabinets : mode d'emploi", Barré Ph. et Hunot F, Ordre des experts-comptables, sept. 2014, 198 p.

9. Associations de gestion et de comptabilité, nouvelle forme d'exercice associatif de la profession.

Déjà, de plus en plus de cabinets ressentent les conséquences de ces changements dans leur quotidien. Combinés, ces phénomènes ont pour impacts concrets d'accentuer les conditions de la concurrence entre cabinets, de plafonner voire de baisser les honoraires, de réduire les marges et d'être à l'origine de la baisse de la rentabilité des cabinets¹⁰. Plusieurs études le montrent¹¹, le chiffre d'affaires par client, le chiffre d'affaires par collaborateur et la rentabilité moyenne des cabinets baissent de manière régulière depuis plusieurs années.

Dans les dix prochaines années, l'environnement de la profession va poursuivre sa mutation. Les évolutions, encore émergentes pour certaines, vont s'inviter dans l'exercice quotidien : modifications des règles déontologiques, banalisation malgré la complexification croissante du métier traditionnel, intensification de la concurrence, concentration des cabinets, nouvelles missions et nouveaux marchés, apparition de nouveaux modèles économiques (*low cost*, *full service*, spécialisation), nouvelle génération de collaborateurs et de clients, processus de production bouleversés...

1.1.2. La nécessaire recherche de gains de productivité

Face à ces mutations profondes du marché et du métier, les cabinets sont condamnés à devenir de véritables entreprises, gérées comme telles. Les experts-comptables vont donc devoir s'adapter pour tirer le meilleur parti de ces évolutions. C'est pourquoi, ils sont aujourd'hui à la recherche de nouveaux modèles, de nouvelles méthodes, de nouvelles organisations pour améliorer leur performance.

C'est dans ce contexte économique compliqué pour les cabinets que la problématique des normes prend toute sa dimension. En effet, les experts-comptables cherchent à réduire leurs coûts de production pour s'adapter à l'évolution des conditions du marché et les normes sont montrées du doigt. Les contraintes et les obligations non génératrices de chiffre d'affaires sont mal vécues en période difficile.

Pour illustrer nos propos, ce petit texte est extrait d'un message posté par un expert-comptable sur une liste de diffusion professionnelle, en octobre 2014 : « *Nous devenons des commerçants... mais pas complètement... parce que l'on continue à nous imposer le respect de normes très contraignantes du professionnel non commercial que nous étions (je crois d'ailleurs, qu'il faudrait voir à un peu plus de cohérence : soit on dérègle et on le fait totalement pour nous laisser l'espoir d'avoir la marge de manœuvre qu'il nous faut pour nous en sortir, soit on veut que l'on reste astreint à des règles et normes et à ce moment-là, nous devons nous battre pour la non déréglementation)* ».

Ce message résume bien un sentiment de plus en plus partagé. A l'ère d'une déréglementation sans précédent, ces normes "très contraignantes" sont considérées comme une injonction contradictoire qui constituent une entrave à liberté des experts-comptables et donc à la performance économique de leur cabinet. Qu'en est-il vraiment ? Faut-il donc alléger voire supprimer les normes professionnelles au nom de la pérennité des cabinets ?

Pour être en mesure de répondre à cette question, il convient de mesurer l'impact réel des normes dans une mission "traditionnelle" d'expert-comptable.

10. *Eco-Graphie des cabinets d'expertise comptable*, Barré Ph et Melot L., www.b-ready.fr, février 2014, 179 p.

11. Voir notamment "*La gestion des cabinets d'expertise comptable*", Ordre des experts-comptables, sept. 2014.

2. L'impact des normes sur les missions de l'expert-comptable

Ainsi que nous l'avons déjà indiqué, les normes ont une double incidence modifiant :

- l'organisation générale du cabinet par le biais des normes transversales et
- les missions proprement dites, par le biais des normes spécifiques.

1.3. Au niveau de l'organisation du cabinet

En ce qui concerne l'organisation globale du cabinet, deux normes professionnelles s'appliquent : la norme antiblanchiment et la norme professionnelle de maîtrise de la qualité.

La norme antiblanchiment¹² est directement issue des dispositions du code monétaire et financier¹³. Il ne s'agit pas "vraiment" d'une norme professionnelle, même si elle a été préparée par l'ordre des experts-comptables. Elle répond à une obligation "supra normative" qui pèse d'ailleurs sur de nombreuses autres professions liées à la manipulation de fonds (assureurs, banquiers, avocats, commissaires aux comptes, notaires,...) tant en France qu'en Europe. La profession comptable a choisi de transposer ces obligations légales dans une norme pour l'intégrer dans son référentiel normatif, mais cette norme ne relève pas, à proprement parler, du pouvoir souverain de l'institution. L'abrogation de cette norme serait de nul effet sur les obligations des professionnels dans la mesure où ces dernières sont définies par la loi.

La seconde norme d'application générale, c'est-à-dire relative à l'organisation de la structure d'exercice, est la norme professionnelle de maîtrise de la qualité (NPMQ). Cette norme impose aux cabinets de mettre en place un système d'organisation interne qui garantisse que ces derniers respectent les normes professionnelles et les obligations légales et réglementaires et émettent, dans le cadre de leurs missions, des rapports appropriés aux circonstances.

Au-delà de ces objectifs principaux, la NPMQ a pour vocation d'obliger les cabinets à définir une organisation en cohérence avec leurs caractéristiques propres (taille, missions, équipe...), à décrire cette organisation par écrit, à s'assurer que l'organisation décrite est effectivement appliquée et fonctionne de manière efficace.

La NPMQ impose six domaines dans lesquels le cabinet doit définir des règles et rédiger des procédures¹⁴ : la responsabilité de l'équipe dirigeante concernant la qualité au sein du cabinet, les règles de déontologie, l'acceptation et le maintien des missions, les ressources humaines, la réalisation des missions et la surveillance du système de maîtrise de la qualité.

Ainsi que nous l'avons indiqué, cette norme est issue d'une norme internationale de l'IFAC (ISQC1) applicable à tous les cabinets du monde, quelle que soit leur taille et leur activité. Elle a notamment pour objectif de garantir que les missions d'audit d'états financiers, y compris d'entités cotées, sont réalisées dans les règles de l'art professionnel. Ses exigences sont légitimement élevées tant les enjeux sont forts.

12. "Règles professionnelles relatives aux obligations des professionnels de l'expertise comptable pour la prévention de l'utilisation du système financier aux fins de blanchiment de capitaux et de financement du terrorisme", agréées par arrêté ministériel du 7 septembre 2010 et applicables à partir du 12 septembre 2010.

13. Sections 2 à 7 du chapitre 1er du titre VI du livre V du code monétaire et financier.

14. NPMQ, § 16 et 17.

L'introduction de la NPMQ dans le référentiel normatif français est une véritable avancée. Sur le principe, elle invite très concrètement les cabinets à mettre en place un système d'assurance qualité interne et à s'engager dans une démarche bénéfique d'amélioration de leur organisation et donc de leur performance. Le cabinet qui respecte "intelligemment" cette norme est à la fois plus sécurisé et plus efficace et donc plus performant.

Pour autant, la NPMQ présente deux écueils majeurs qui nuisent à son application : d'une part, du fait de son caractère universel, un certain nombre d'exigences sont disproportionnées par rapport aux réalités des cabinets qui réalisent des missions d'expertise comptable et ne comptent qu'une poignée de collaborateurs ; d'autre part, le style et le vocabulaire de la norme, peu habituels, rendent sa compréhension d'une grande complexité. En pratique, l'inadaptation de ce texte, tant sur le fond que sur la forme, a pour effets de rebuter la plupart des experts-comptables et de créer ou d'entretenir le sentiment d'inapplicabilité des normes aux petits cabinets.

Parmi ces derniers, certains tentent de les appliquer mais se trouvent rapidement submergés par certaines exigences alors que d'autres renoncent purement et simplement, prenant pour prétexte que les normes sont écrites par et pour les grandes structures et se considèrent de facto exonérés de ces obligations.

Si la lettre de la NPMQ est, pourquoi le nier, difficile d'accès, son esprit est tout à fait essentiel et bénéfique pour les cabinets. La mise en place de règles et de procédures de fonctionnement contribue à améliorer l'organisation et donc la performance des cabinets. Le manuel de procédures imposé par la norme est à la fois un outil d'organisation et de sécurisation des pratiques, un outil de management des hommes et un outil de développement des cabinets. Il permet, par exemple, de formaliser, d'améliorer et de sécuriser les pratiques, il facilite l'intégration des collaborateurs, favorise la diffusion de la culture interne, contribue à la motivation de l'équipe...

Pour conclure, la norme professionnelle de maîtrise de la qualité est incontestablement une grande avancée pour les cabinets. Cependant, force est de reconnaître que sa rédaction inappropriée, tant sur le fond que sur la forme, a un effet repoussoir sur les experts-comptables.

1.4. Au niveau des missions du cabinet

La mission traditionnelle de l'expert-comptable en matière de comptabilité est double. Elle comprend une mission d'assistance à l'établissement des comptes assortie d'une mission de présentation. La mission de présentation, définie par une norme propre à la France¹⁵, s'adresse aux PME/TPE et a pour objectif de permettre à l'expert-comptable d'attester de la cohérence et de la vraisemblance des comptes pris dans leur ensemble. La mission de présentation ne comprend pas la partie amont de l'arrêté des comptes, c'est-à-dire la tenue de la comptabilité.

En pratique, l'expert-comptable réalise donc deux missions pour son client :

- une mission définie contractuellement en fonction des besoins du client pour l'aider à établir ses comptes. Cette mission peut également comprendre des missions complémentaires en matière sociale (bulletins de paie, déclaratif, conseil...), fiscale (déclaratif, conseil...) ou autre. Dans le cadre de cette mission, l'expert-comptable définit, avec son client, les travaux dont ce dernier a besoin. Il n'existe pas de définition officielle ou normalisée de cette prestation sur mesure ;

15. NP2300 "Mission de présentation des comptes".

- une mission définie par une norme de l'ordre des experts-comptables qui prévoit un certain nombre de contrôles obligatoires pour être en mesure d'attester de la cohérence et de la vraisemblance des comptes.

Partant de l'objectif final de la norme, les exigences de la mission de présentation ont pour vocation de permettre à l'expert-comptable d'attester de la cohérence et de la vraisemblance des comptes pris dans leur ensemble. Or, rappelons que la mission de présentation est une mission d'assurance de niveau modéré dont le niveau d'assurance est inférieur à celui d'un audit ou d'un examen limité. Dès lors, les diligences à mettre en œuvre dans le cadre d'une mission de présentation se limitent à la prise de connaissance générale de l'entité, l'appréciation de l'organisation de la comptabilité et de la régularité en la forme de la comptabilité, la participation éventuelle à la préparation des comptes et, pour finir, l'examen de la cohérence et de la vraisemblance des comptes.

Ces diligences sont, en pratique, très limitées et ne génèrent absolument aucune inflation de "contrôles inutiles". Au-delà de la connaissance de l'entité et de son organisation comptable, elles obligent "juste" le professionnel à prendre du recul sur les comptes pris dans leur ensemble et à faire appel à son jugement professionnel pour identifier d'éventuelles anomalies. Les diligences à mettre en œuvre dans le cadre d'une mission de présentation ne comportent pas de contrôles portant sur la substance des comptes puisque l'objectif de la mission n'est pas d'exprimer une opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes¹⁶.

En fait, la quasi-totalité des travaux réalisés par un cabinet sur l'arrêté des comptes d'une entité sont réalisés en vertu de sa mission contractuelle d'aide à l'établissement des comptes, définie librement avec son client. Ainsi, les pointages et lettrages des comptes, les rapprochements de TVA, les contrôles de la déductibilité de certaines dépenses... ne trouvent pas leur origine dans la mission de présentation. Pour preuve, un expert-comptable qui limite son intervention à une mission contractuelle sans mission de présentation est tenu aux mêmes travaux de contrôle.

3. Une nécessaire évolution des normes... et des pratiques professionnelles !

Les normes définissent en théorie le comportement d'un professionnel raisonnablement diligent. Toute la question sur la pertinence et la légitimité des normes réside dans le fait de savoir si ce "professionnel raisonnablement diligent" n'est pas, en fait, un professionnel idéal qui n'a d'autre préoccupation que de respecter les normes sans se préoccuper du modèle économique de ses missions, de la rentabilité de son cabinet et de la satisfaction de ses clients !

Si on s'intéresse aux normes d'application générale, nous avons vu que la norme anti-blanchiment avait le nom de norme, mais n'en était pas vraiment une. Elle ne fait que reprendre et adapter les exigences légales et réglementaires du code monétaire et financier. Sa suppression n'aurait donc aucun effet sur les obligations des cabinets. En ce qui concerne la NPMQ, il en est autrement. Cette norme, si elle se justifie pleinement quant à son utilité, est souvent incomprise et donc mal appliquée. Or, une norme qui n'est pas

16. NP2300, § A2.

appliquée faute d'être comprise n'est d'aucune utilité pour les cabinets. Pire encore, elle augmente leur niveau de risque dans la mesure où son application est obligatoire.

Si on s'intéresse aux normes spécifiques, nous avons vu qu'elles définissaient les diligences à mettre en œuvre dans le cadre des missions. En ce qui concerne la mission de présentation des comptes, qui représente l'écrasante majorité des missions normalisées des experts-comptables, ces derniers lui associent souvent des travaux qui lui sont pourtant étrangers. La très grande majorité des contrôles réalisés sur un dossier sont liés à la mission contractuelle d'aide à l'établissement des comptes et non pas à la mission de présentation.

Pour conclure, la première brique de la performance est celle de la conformité aux règles de l'art de la profession. Bien comprises et mises en œuvre, les normes constituent un socle incontournable de la performance d'un cabinet. Elles encadrent le fonctionnement des cabinets et sécurisent leurs pratiques en définissant les travaux à réaliser sur les missions. Fixant le cadre de l'obligation de moyens, elles limitent en outre les risques de mise en cause de responsabilité.

Cependant, pour jouer pleinement leur rôle, elles doivent être bien appliquées et donc bien comprises. C'est pourquoi, le chantier prioritaire de l'institution en matière de normes nous semble être de redonner de la pertinence à ces normes en les rendant plus appropriées aux cabinets, plus claires, plus pédagogiques, moins absconses. Les normes doivent, en outre, être complétées par des outils pédagogiques et techniques expliquant le comment plutôt que le pourquoi afin de faciliter leur compréhension, leur appropriation et donc leur mise en œuvre.

En parallèle, les cabinets doivent, quant à eux, faire l'effort de bien comprendre les normes et la nature réelle de leurs exigences. Ils doivent également étudier leurs pratiques et s'interroger sur leurs méthodes souvent héritées d'habitudes ancestrales mais sans lien avec les normes¹⁷.

17. Voir "Améliorer la performance des cabinets : mode d'emploi", Barré Ph. et Gaubert S., Ordre des experts-comptables, 2^e édition, sept. 2014, 238 p.