

Préparation à l'UE4 du DSCG

Audit

CHAPITRE VI

Réalisation d'une mission d'audit

Etapes de mission

■ 5 étapes :

- ✓ Acceptation de la mission.
- ✓ Évaluation des risques et planification des travaux.
- ✓ Procédures d'audit mises en œuvre.
- ✓ Travaux de fin de mission.
- ✓ Rapports et communication.

Détail des étapes de mission

Etapes	Principales tâches
Acceptation de la mission	Prise de connaissance, lettre de mission
Evaluation des risques et planification	Prise de connaissance de l'entité auditée, dont son contrôle interne. Évaluation des risques d'anomalies significatives et seuil de signification. Etablissement du plan de mission.
Procédures d'audit mises en œuvre	Adaptation de la démarche d'audit. Appréciation du contrôle interne par des tests. Contrôles de substance : collecte d'éléments probants et procédures analytiques.
Travaux de fin de mission	Evènements postérieurs à l'exercice, lettre d'affirmation, revue de la documentation d'audit.
Rapports et communication	Rapport général, rapport spécial, rapport au conseil d'administration, rapport sur le rapport du conseil d'administration sur le gouvernement d'entreprise.

Etape 1 : Acceptation de la mission

- Cette étape se matérialise par une **lettre de mission**, laquelle est un courrier établi par le CAC, co-signée avec le représentant de l'entité auditée, dans laquelle le CAC définit les termes et les conditions de sa mission.
- Contenu de la lettre de mission :
 - ✓ Identité des parties.
 - ✓ Présentation globale de la mission.
 - ✓ Nature et étendue des interventions du CAC conformément aux NEP.
 - ✓ Façon dont seront portées les conclusions du CAC à la connaissance des dirigeants.
 - ✓ Nécessité de l'accès sans restriction du CAC aux documents de l'entité auditée.
 - ✓ Souhait de recevoir une confirmation écrite des dirigeants de l'entité auditée.
 - ✓ Budget d'honoraires et conditions de facturation.
 - ✓ Clauses diverses : possibilité de résiliation du contrat, clauses de responsabilité, extension possible de la mission, exercice du secret professionnel,...

Etape 2 : Evaluation des risques et planification (1/4)

- La planification comprend les étapes suivantes :
 - ✓ Prise de connaissance de l'entité auditée et de son secteur d'activité.
 - ✓ Évaluation des risques.
 - ✓ Détermination du seuil de signification.
 - ✓ Élaboration du programme de travail.
- 1. Prise de connaissance de l'entité :
 - ✓ Comprendre les événements pouvant avoir une incidence significative sur les comptes et tenir compte de ces éléments dans la planification de la mission.
 - ✓ Commence au plus tôt à partir de l'acceptation de mission car conditionne toute la démarche d'audit.
 - ✓ La connaissance de l'entité se complète tout au long de la mission.
 - ✓ Éléments clés à connaître : secteur d'activité et contexte réglementaire ; stratégie et objectifs de l'entité ; indicateurs de performance ; éléments du contrôle interne ; existence d'éléments susceptibles de mettre en cause la continuité d'exploitation.

Etape 2 : Evaluation des risques et planification (2/4)

■ 2. Evaluation des risques :

- ✓ Le CAC doit apprécier le risque d'audit (possibilité pour le CAC de formuler une opinion inappropriée eu égard aux circonstances).
- ✓ **Risque d'audit = risque inhérent X risque lié au contrôle interne X risque de non-détection.**
- ✓ Risque inhérent : risque lié à la nature des activités de l'entité, au degré de complexité et à la volumétrie des opérations.
- ✓ Risque lié au contrôle interne : risque qu'une anomalie significative ne soit pas prévenue, ni détectée par les contrôles réalisés au sein de l'entité auditée.
- ✓ Risque de non-détection : risque que les procédures d'audit du CAC soit inadaptée pour détecter des anomalies significatives.
- ✓ L'auditeur doit déterminer un niveau de risque d'audit acceptable en évaluant le risque lié au CI et le risque inhérent. Selon cette évaluation, il détermine quel doit être le niveau du risque d'audit (matrice IAASB) :

		Le CAC a estimé le risque lié au CI :		
		Elevé	Moyen	Faible
Le CAC a estimé le risque inhérent :	Elevé	Minimum	Faible	Moyen
	Moyen	Faible	Moyen	Elevé
	Faible	Moyen	Elevé	Maximum

Etape 2 : Evaluation des risques et planification (3/4)

- 3. Détermination du seuil de signification :
 - ✓ Seuil de signification : montant au-delà duquel les décisions économiques ou le jugement fondé sur les comptes sont susceptibles d'être influencés.
 - ✓ La détermination du seuil de signification est à l'appréciation du CAC selon sa connaissance de l'entité auditée. La CNCC propose à titre d'indication une démarche quantitative pour la fixation du seuil de signification, considérant l'importance relative d'une anomalie selon différents seuils (non cumulatifs):
 - Incidence sur l'actif net de 5% à 10%, ou plus ;
 - Incidence sur le bénéfice net après impôt de 5% à 10%, ou plus ;
 - Incidence sur les rubriques du bilan de plus de 10%.
 - ✓ Le CAC peut retenir d'autres indicateurs que ceux relevés par la CNCC, selon les spécificités de l'entité auditée : résultat courant, résultat net, chiffre d'affaires, capitaux propres, endettement,...

Etape 2 : Evaluation des risques et planification (4/4)

- 4. Elaboration du programme de travail sur base de la planification et du plan de mission :
 - ✓ **Planification** : prévoit l'approche générale d'audit, les procédures d'audit à mettre en œuvre, la nature et l'étendue de la supervision des travaux d'audit, la nature et l'étendue des ressources nécessaires pour la réalisation des travaux (dont le recours à un expert).
 - ✓ **Plan de mission** :
 - Étendue, calendrier et orientation des travaux.
 - Seuil(s) de signification(s) retenu(s).
 - Lignes directrices pour la préparation du programme de travail.
 - ✓ **Programme de travail** : mise en œuvre du plan de mission sur base des procédures d'audit et la répartition des travaux entre les collaborateurs. Le programme de travail fait mention du nombre d'heures de travail affectées à la réalisation des travaux et les honoraires correspondants.

Etape 3 : Procédures d'audit mises en œuvre

- Les procédures d'audit comprennent :
 - ✓ **Tests de procédures** : pour obtenir des éléments probants sur l'efficacité de la conception et du fonctionnement des systèmes comptables et du contrôle interne.
 - ✓ **Contrôles de substance (substantifs)** : pour obtenir des éléments probants afin de détecter des anomalies significatives dans les états financiers. Ces contrôles se concrétisent par la revue du détail des opérations et des soldes des comptes, et des procédures analytiques.
- Les procédures d'audit sont vues en détail dans les chapitres suivants.

Etape 4 : Travaux de fin de mission

(1/3)

■ Examen des évènements postérieurs à l'exercice :

- ✓ Évènements entre la date de clôture de l'exercice et la date d'approbation des comptes par l'AGO.
- ✓ Le CAC pour les identifier doit :
 - Prendre connaissance des procédures de l'entité auditée pour identifier ce type d'évènement.
 - Consulter les PV et comptes rendus de réunions concernant la clôture des comptes.
 - Prendre connaissance si possible des dernières situations intermédiaires et des derniers comptes prévisionnels.
 - S'enquérir auprès des personnes compétentes de l'entité auditée de l'évolution de procès en cours, de contentieux, de litiges.
 - S'enquérir auprès de la direction de sa connaissance d'évènements postérieurs à la clôture de l'exercice.
- ✓ Si le CAC constate un évènement postérieur à la clôture de l'exercice entre la date d'arrêté des comptes et la date de signature de son rapport, ou entre la date de signature de son rapport et la date d'AG, il interroge l'organe compétent sur son intention de communiquer une information sur cet évènement à l'organe en charge à statuer sur les comptes.

Etape 4 : Travaux de fin de mission (2/3)

■ Rédaction de rapports particuliers :

- ✓ Rapport spécial sur les conventions et engagements réglementés :
 - Concernent les conventions et engagements réglementés soumis à l'autorisation préalable du Conseil ; la personne intéressée (DG, administrateur, actionnaire) doit informer le Conseil et le CAC.
 - Le CAC vérifie que les conventions et engagements réglementés ont un intérêt justifié pour l'entité auditée.
 - Le CAC établit un rapport spécial sur les conventions et engagements réglementés, rapport distinct du rapport général et présenté à l'AG.
 - Contenu du rapport spécial :
 - Énumération des conventions et engagements soumis à l'approbation de l'AG.
 - Nom des personnes intéressées (administrateurs, DG, actionnaires).
 - Nature et objet desdites conventions et engagements.
 - Énumération des conventions et engagements réglementés autorisés au cours d'exercices antérieurs et qui ont produit leurs effets sur l'exercice clos.

Etape 4 : Travaux de fin de mission (3/3)

■ Rédaction de rapports particuliers :

- ✓ Observation sur le rapport relatif au gouvernement d'entreprise :
 - Dans les sociétés par actions, le Conseil doit établir un rapport sur le gouvernement d'entreprise.
 - Le CAC présente, dans u rapport joint au rapport général, ses observations éventuelles relatives au rapport du Conseil sur le gouvernement d'entreprise.

Etape 5 : Rapports et communication

(1/5)

- Le rapport d'audit permet à l'auditeur de formuler son opinion.
- La formulation de l'opinion est fonction de la nature de la mission :
 - ✓ Audit des comptes annuels : l'auditeur certifie que les comptes sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'entité (affirmation « positive »).
 - ✓ Examen limité des arrêtés intermédiaires : l'auditeur précise qu'il n'a pas relevé d'anomalies de nature à remettre en cause la régularité et la sincérité des comptes et l'image fidèle qu'ils donnent du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'entité (affirmation « négative »).

Etape 5 : Rapports et communication

(2/5)

■ 4 types d'opinion pour l'audit légal :

Opinion	Commentaires
Certification des comptes sans réserve	Lorsque l'audit permet d'obtenir une assurance élevée, mais non absolue (assurance raisonnable), que les comptes pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalie significative.
Certification avec réserves	Deux situations : <ul style="list-style-type: none">- Pour désaccord, lorsque l'entité auditée n'a pas corrigé une anomalie significative ;- Pour limitation, quand le CAC n'a pas pu mettre en œuvre toutes ses diligences.
Refus de certifier	Lorsque le CAC a constaté des anomalies significatives dont les incidences sur les comptes n'ont pu être évaluées et que celles-ci n'ont pas été corrigées.
Impossibilité de certifier	Quand le CAC n'a pas pu mettre en œuvre toutes ses diligences et qu'il est dans l'impossibilité d'émettre une opinion en raison de multiples incertitudes.

Etape 5 : Rapports et communication

(3/5)

- Contenu du rapport général :
 - ✓ Encadré par la norme NEP 700.
 - ✓ Le CAC établit un rapport à l'organe appelé à statuer sur les comptes dans lequel, en justifiant de ses appréciations, il formule son opinion.
 - ✓ Le CAC rend compte également dans le rapport général des vérifications et informations spécifiques prévues par les textes légaux et réglementaires.
 - ✓ Le rapport sur les comptes consolidés est distinct du rapport sur les comptes sociaux.
 - ✓ En théorie, le rapport peut être oral. Dans la pratique, il est toujours écrit.

Etape 5 : Rapports et communication

(4/5)

- Structure du rapport général :
 - Opinion : si le CAC certifie avec réserve, ne certifie pas, est dans l'impossibilité de certifier, il doit en préciser les motifs dans son rapport et communiquer ces raisons au Conseil et à la fonction exécutive.
 - Justification des appréciations : représente la motivation de l'opinion du CAC. Elle doit permettre au lecteur du rapport de mieux comprendre les raisons ayant amené le CAC à émettre son opinion.
 - Vérifications spécifiques : le CAC émet une opinion sur la qualité des informations contenus dans les autres éléments d'information financière (rapport de gestion, rapport sur le gouvernement d'entreprise), dont la concordance avec les comptes annuels et l'exhaustivité des informations à renseigner eu égard les textes en vigueur.

Etape 5 : Rapports et communication

(5/5)

- Rapport présenté dans le cadre d'une mission d'expertise comptable :
 - ✓ **Mission de présentation des comptes** : l'expert-comptable certifie qu'il n'a pas relevé d'éléments remettant en cause la vraisemblance des comptes (modèle selon la NEP 2300).
 - ✓ **Mission d'examen limité des comptes (audit contractuel)** : l'objectif de l'examen limité est de permettre à l'expert-comptable, sur base de diligences ne mettant pas en œuvre toutes les procédures d'audit, d'attester qu'il n'a pas relevé d'éléments de nature à considérer les comptes comme non conformes au référentiel comptable en vigueur.

Documentation des travaux d'audit (1/2)

- Le CAC doit constituer pour chaque entité contrôlée un dossier contenant la documentation de l'audit des comptes. L'ensemble des documents doivent permettre d'étayer l'opinion émise dans le rapport.
- Le dossier peut être tenu sur tout support permettant de garantir la lisibilité de l'intégralité des données.
- Structure générale du dossier :
 - ✓ **Dossier permanent** (informations sur l'entité dépassant le cadre de l'exercice).
 - ✓ **Dossier de l'exercice** (un dossier par exercice, composé de sous-dossiers (cycles) avec une ou plusieurs feuilles de travail).

Documentation des travaux d'audit

(2/2)

■ Contenu du dossier d'audit :

- ✓ Planification de l'audit, avec le plan de mission et le programme de travail.
- ✓ Nature, calendrier et étendue des procédures d'audit effectuées.
- ✓ Caractéristiques permettant d'identifier la nature des tests réalisés.
- ✓ Résultats des procédures d'audit mises en œuvre.
- ✓ Problématiques concernant les éléments significatifs des comptes ayant été relevés et conclusions correspondantes du CAC.
- ✓ Echanges du CAC avec la direction de l'entité et avec d'autres interlocuteurs au titre des éléments significatifs des comptes.

■ Revue de la documentation :

- ✓ Le dossier d'audit est complété au fur et à mesure de l'avancement des travaux d'audit.
- ✓ Au-delà de la signature du rapport, le CAC ne peut pas apporter de modification de fond au dossier de l'exercice.