

---

*CAHIER D'EXERCICES*

---

**Cas pratique 1 : Approche par les risques**

**Cas pratique 2 : Plan de mission**

**Cas pratique 3 : Seuil de signification**

**Cas pratique 4 : Lettre de mission**

**Cas pratique 5 : Rapport général**

## Cas pratique 1 : Approche par les risques

La norme ISA 240 recommande que « lors de la planification de l'audit, l'auditeur doit évaluer le risque qu'une fraude ou qu'une erreur conduise à des anomalies significatives dans les états financiers et doit interroger la direction sur toute fraude ou erreur significative qui aurait été détectée ».

- 1. Indiquer quelles informations le plan de mission de l'auditeur devra comporter.**
- 2. Définir la notion de fraude et d'erreur.**
- 3. Préciser quels sont les éléments à considérer pour décider du caractère significatif d'une anomalie.**
- 4. À partir des constatations de l'annexe:**
  - 4.a. rechercher quelle est la probabilité que le réviseur déclare une écriture quelconque fausse;**
  - 4.b. calculer la probabilité que le réviseur déclare à tort qu'une écriture est fausse.**
  - 4.c. indiquer la probabilité d'une décision erronée du réviseur.**

### Annexe

Le responsable du cabinet s'est aperçu par une étude statistique sur des missions antérieures que :

- si une écriture a été correctement passée, il y a 95 % de chances pour qu'elle soit acceptée par le réviseur;
- si une écriture est fausse, il existe 80 % de chances pour qu'elle soit détectée;
- on a pu constater par le passé que 80 % des écritures sont correctement passées.

La probabilité que le réviseur déclare une écriture fausse est de  $16 + 4 = 20 \%$ .

La probabilité que le réviseur déclare à tort qu'une écriture est fausse, revient à considérer que l'écriture est fausse alors qu'elle est exacte par rapport à la possibilité de déclarer les écritures fausses.

Possibilité de déclarer les écritures fausses :  $4 + 16 = 20 \%$ .

Écriture déclarée fausse alors qu'elle est correcte : 4 %.

Probabilité que l'écriture soit déclarée fausse alors qu'elle est exacte :  $\frac{4}{20} = 20 \%$ .

Probabilité d'une décision erronée du réviseur :  $4 + 4 = 8 \%$ .

## Cas pratique 2 : Plan de mission

Vous intervenez en qualité de commissaire aux comptes titulaire de la société Hervé, tête de file d'un groupe de quatre sociétés et vous êtes amené(e) à analyser huit dossiers.

Dès le début du mois de septembre de l'année N, vous décidez d'élaborer le plan de mission (ou le programme général de travail) relatif à l'exercice N (clôturé au 31 décembre) et concernant plus particulièrement la société Hervé.

### TRAVAIL À FAIRE

Il vous est demandé sur les bases des données chiffrées de l'année N-1 :

1. D'exposer votre démarche dans la phase « d'orientation et de planification de votre mission », en explicitant, pour chacune des étapes :
  - les objectifs recherchés,
  - les techniques et outils possibles.
2. De préciser, en fonction des données qui vous sont transmises en annexe 1 au sujet de la société Hervé, les domaines et systèmes significatifs que vous aurez retenus dans votre plan de mission N.

### ANNEXE 1 Présentation de la société Hervé

#### 1) Caractéristiques générales

- *Forme juridique* : Société anonyme
  - *Capital social* : 4,5 millions d'euros répartis en 22 500 actions de 200 € nominal
  - *Date de création* : 1<sup>er</sup> juin N-15
  - *Secteur d'activité* : Construction d'engins et de matériels de travaux publics
  - *Exercice social* : année civile
  - *Chiffre d'affaires* : N-3 : 170 000 k€ • N-2 : 196 000 k€ • N-1 : 187 200 k€
  - *Effectif moyen* : 1 000 personnes à l'exception de l'année N-1 où il a été de 950 personnes.
  - *Moyens de production* : Une seule usine, organisée en quatre lignes de production. Les services administratifs sont situés sur le même site.
  - *Conjoncture* : Bonne au cours des années N-3 et N-2, léger fléchissement en N-1, chute brutale des prises de commandes depuis le mois d'avril N.
  - *Place de la société* : Elle se situe au 3<sup>e</sup> rang avec un pourcentage de pénétration de son marché estimé à 15 %.
  - *Mode de distribution* :  
France : Essentiellement par un réseau de concessionnaires, à l'exception de la région parisienne couverte par la filiale de commercialisation A et de la région lyonnaise par la filiale de commercialisation B. Ces filiales ont été créées en N-1.
  - *Exportations* : Opérations traitées en direct par les services commerciaux export de la société Hervé, à l'exception de l'Amérique du Nord relevant de la compétence de la filiale C.
  - *Budget d'investissement N* : Limité à 5 000 k€
- 2) Description des activités

## 2) Description des activités

	N-3		N-2		N-1	
	Valeurs	%	Valeurs	%	Valeurs	%
Produit P1	38 200	22	50 000	26	80 000	43
Produit P2	56 400	34	62 000	32	20 200	11
Produit P3	39 600	24	40 000	20	39 000	22
Produit P4	16 800	10	18 000	9	14 000	7
Pièces de rechange	9 000	4	12 000	6	14 000	7
Négoce de matériels d'occasion	10 000	6	14 000	7	20 000	10
	170 000	100	196 000	100	187 200	100

## 3) Chiffres significatifs se rapportant aux trois derniers exercices

	N-3	N-2	N-1
Produits d'exploitation	170 000	196 000	187 200
Capitaux propres	37 600	44 000	47 000
Résultat courant	17 800	22 800	10 200
Résultat net	20 400	6 200	5 400
Total du bilan	106 200	130 600	121 000

## 4) Présentation simplifiée du bilan et du compte de résultat au 31.12.N-1

(Certifiés sans réserve et approuvés par la dernière assemblée générale)

### Bilan au 31.12.N-1 : ACTIF (en k€)

Immobilisations incorporelles		205
Immobilisations corporelles		30 254
Immobilisations financières		1 343
Stocks		25 470
• Matières premières	13 963	
• En cours de production	4 260	
• Produits finis	5 929	
• Marchandises	1 318	
Créances clients		46 159
Autres créances		6 548
Disponibilités		9 981
Charges constatées d'avance		1 151
		121 111

**Bilan au 31.12.N-1 : passif (en k€)**

Capitaux propres		46 964
• Capital	4 500	
• Réserves	36 913	
• Résultat	5 551	
Provisions		4 771
Emprunts et dettes auprès d'établissements de c.		17 617
Emprunts et dettes financières		1 302
Dettes fournisseurs		37 823
Dettes fiscales et sociales		8 001
Dettes sur immobilisations		1 015
Autres dettes		3 618
		<b>121 111</b>

**Compte de résultat de l'exercice N-1 (en k€)**

Produits d'exploitation		187 200
• Ventes de marchandises	10 587	
• Production vendue en France	134 613	
• Production vendue à l'étranger	42 000	
Production stockée		1 265
Production immobilisée		636
Reprises sur amortissements, provisions, transferts de charges		6 950
Autres produits		35
<b>Total des produits d'exploitation</b>		<b>196 086</b>
Achats de marchandises		5 219
Variation de stock de marchandises		- 500
Achats de matières premières		112 475
Variation de stock (matières premières)		2 396
Autres achats extérieurs		21 429
Impôts et taxes		1 693
Salaires et traitements		22 103
Charges sociales		9 371
Dotations aux amortissements		5 264
Dotations aux dépréciations sur actif circulant		4 673
Dotations aux provisions pour risques et charges		1 236
Autres charges		643
<b>Total des charges d'exploitation</b>		<b>186 002</b>
<b>Résultat d'exploitation</b>		<b>10 084</b>
Produits financiers	1 850	
Charges financières	1 758	
<b>Résultat financier</b>		<b>92</b>
Résultat courant avant impôt		10 176
Résultat exceptionnel		- 1 704
Participations des salariés		- 451
Impôt sur les bénéfices		- 2 470
<b>Bénéfice net</b>		<b>5 551</b>

### **Cas pratique 3 : Seuil de signification**

Déterminer le seuil de signification pour l'audit de la société Hervé selon les informations fournies pour le cas pratique 2.



## **Cas pratique 4 : Lettre de mission**

M. Confiant, CAC, a confié à Jean Doute, stagiaire dans le cabinet, la préparation de la lettre de mission du mandat de CAC pour lequel il vient d'être nommé et a effectué toutes les formalités nécessaires pour la déclaration de ce nouveau mandat. Il s'agit de la SAS Oscar, créée le 6 août N-1, date de clôture au 31 décembre N. Il vous demande de superviser le travail du stagiaire. Celui-ci vous envoie la version scannée de la lettre de mission. A la lecture de cette lettre telle que reçue ci-après, relevez les éventuelles anomalies, en justifiant votre position.

M. Confiant  
Commissaire aux comptes  
Expert-comptable  
[...]

Le 25 janvier N,

Notre référence : JL/JD

SAS Oscar

Exercice clos le 31 décembre 2015

M. Oscar,

Dans le cadre de notre mission de commissaire aux comptes de votre société par actions simplifiée, nous vous confirmons ci-après les dispositions relatives à notre mission pour l'exercice clos le 31 décembre N. La présente lettre de mission est un contrat établi afin de se conformer aux dispositions de l'article 151 du code de déontologie des professionnels de l'expertise comptable intégré au décret 2012-432 du 30 mars 2012.

### **1. Nature et étendue de la mission**

Notre mission comprend :

- l'audit des comptes annuels établis selon les règles et principes comptables français ;
- les vérifications spécifiques prévues par la loi (relatives au rapport de gestion, aux conventions réglementées...);
- la mission d'établissement de la liasse fiscale ;
- des interventions définies par des textes légaux ou réglementaires qui pourraient être réalisées au cours de l'exercice.

Ce dernier type d'intervention fera l'objet de précisions et d'un accord préalable.

Les travaux seront conduits, selon les dispositions du Code de commerce, les normes d'exercice professionnel, la doctrine professionnelle de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC) et la réglementation des professionnels de l'expertise comptable. Ces normes requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives.

Nous rappelons à ce titre qu'un audit consiste à vérifier, par sondages ou au moyen d'autres méthodes de sélection, les éléments justifiant des montants et informations contenus dans les comptes. Il consiste également à apprécier les principes comptables suivis, les estimations significatives retenues et la présentation d'ensemble des comptes.



\*\*\*

Nous tenons à souligner que, du fait du recours à l'utilisation de techniques de sondages ainsi que des autres limites inhérentes à l'audit et au fonctionnement de tout système comptable et de contrôle interne, nos contrôles ne sauraient couvrir l'exhaustivité des opérations de l'entreprise. Par conséquent, le risque de non-détection d'une anomalie significative ne peut être totalement éliminé.

En outre, dans le cadre de nos travaux, nous prendrons connaissance des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de prendre en considération les facteurs pouvant engendrer des risques d'anomalies significatives dans les comptes et non dans le but de formuler une opinion sur l'efficacité du contrôle interne ou d'identifier l'ensemble des faiblesses du contrôle interne. Si des faiblesses significatives de contrôle interne venaient à être relevées lors de notre audit, nous vous les communiquerions par écrit, et nous vous proposerions des solutions correctives que nous pourrions vous aider à mettre en place.

Nous sommes soumis au secret professionnel conformément aux dispositions de l'article L.822-15 du Code de commerce. Nous ne pouvons être relevés de ce secret professionnel que dans les conditions strictement précisées par la loi. La direction ne peut pas nous délier de ce secret professionnel. Les papiers de travail et les dossiers que nous aurons élaborés durant notre mission, y compris les documents et les dossiers électroniques, seront notre seule propriété. Ils seront couverts par le secret professionnel. Cependant, l'article L.823-12 du Code de commerce nous oblige à signaler à la plus prochaine assemblée générale ou réunion de l'organe compétent les irrégularités et inexactitudes relevées au cours de notre mission et à révéler au procureur de la République les faits délictueux dont nous aurions connaissance.

Dans le cadre de la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme, ce même article nous impose également certaines obligations, notamment de vigilance et de déclaration à Tracfin, ainsi qu'à l'administration fiscale.

Nous procéderons par ailleurs aux communications prévues à l'article L. 823-16 du Code de commerce.

Enfin, nous vous rappelons que l'établissement des comptes annuels de votre société vous incombe et que cette responsabilité implique la tenue d'une comptabilité et d'un dispositif de contrôle interne adéquat, la définition et l'application d'une politique d'arrêté des comptes et des mesures de sauvegarde des actifs, de prévention et de détection des irrégularités et des fraudes. Par ailleurs, les comptes devront être arrêtés conformément aux dispositions légales. Nous nous permettons d'attirer votre attention sur le fait que conformément à l'article L. 123-14 du Code de commerce, les comptes annuels doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de votre entité. Vous restez ainsi responsable à l'égard des tiers de l'exhaustivité, de la fiabilité et de l'exactitude des informations comptables et financières concourant à la présentation des comptes ainsi que des procédures de contrôle interne concourant à l'élaboration de ces comptes. Cela implique notamment le respect des règles applicables à la tenue d'une comptabilité en France et du référentiel comptable applicable à votre secteur d'activité.

\*\*\*

## 2. Organisation de la mission

La démarche d'audit nécessite une bonne communication, notamment avec vous-même et votre expert-comptable : elle est indispensable à la réalisation de notre mission. Nous devons avoir accès sans restriction à tout document comptable, pièce justificative ou autre information demandée dans le cadre de nos interventions. La direction de votre société doit notamment nous informer, en cours d'année, de tout événement important pouvant avoir un effet significatif sur l'activité ou les comptes et le patrimoine de votre société.

Afin d'optimiser l'efficacité de nos travaux, nous vous communiquons en annexe une liste indicative des documents et analyses dont nous souhaitons disposer. Nous comptons particulièrement sur le respect des dates indiquées pour nous permettre d'accomplir au mieux notre mission et sur l'entière collaboration de votre personnel. Au cours de la mission, nous serons également amenés à vous demander la confirmation écrite de diverses déclarations recueillies.

Compte tenu de la date de clôture des comptes annuels et des délais légaux à respecter, la planification de nos interventions sera la suivante :

- Début des travaux : septembre N

- Fin des travaux : le 15 mai N+1

Participeront à la mission, sous la responsabilité de l'associé signataire, les collaborateurs suivants : Jean Doute

Conformément aux dispositions de l'article L.823-13 du Code de commerce, nous pourrions à toute époque de l'année nous faire assister ou représenter, sous notre responsabilité, par des experts ou d'autres professionnels de notre choix que nous ferons connaître nommément à votre société.

Nous soulignons par ailleurs que notre mission de commissaire aux comptes implique certaines vérifications ou travaux spécifiques. À ce titre, nous vous rappelons que vous devrez nous informer dans les délais de toute convention réglementée et nous fournir le détail de leurs termes et modalités, et nous communiquer par avance les documents et informations adressés aux actionnaires pour la vérification préalablement à leur diffusion.

Suite à votre demande, nous vous proposons également de réaliser une mission de conseil en gestion qui nous permettra de calculer vos coûts matières et d'établir un tableau de bord mensuel qui suivra les indicateurs financiers et techniques de votre entreprise

## 3. Honoraires

Le budget des honoraires couvre les travaux décrits dans cette lettre, à l'exception des éventuelles autres interventions s'inscrivant dans le cadre de missions prévues par les textes légaux ou réglementaires évoquées au paragraphe 1 ci-avant. Le cas échéant, ces interventions feront l'objet d'une facturation distincte, qui sera précisée lors de la réalisation des travaux correspondants.

...



\*\*\*

Nos honoraires sont fonction du niveau de qualification requis par la nature et la complexité des travaux effectués et du temps passé. Nous avons estimé le budget temps total à 50 heures. Sur la base d'un taux horaire moyen de € 80 hors taxes, nos honoraires s'élèveront à € 4 000 hors taxes. Cette estimation d'honoraires repose, sur des conditions de déroulement normal de notre mission, une assistance active de vos services et l'utilisation des travaux de votre expert-comptable. Si des problèmes particuliers devaient survenir en cours de mission, nous vous en informerions sans délais et serions amenés, dans ce cas, à réviser cette estimation.

Les frais de déplacement et autres débours vous seront facturés en sus en fonction des dépenses engagées. Nous vous rappelons que nos factures sont payables à réception. Nous pourrions être amenés à réaliser, à votre demande, des interventions complémentaires non couvertes par la présente lettre dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes. Les termes et conditions de ces interventions feront l'objet d'une lettre séparée et donneront lieu à une facturation distincte complémentaire. La mission de conseil en gestion sera facturée € 5 000 hors taxes.

Cette lettre restera en vigueur pour les exercices futurs, sauf si nous estimons que des éléments nouveaux, tels que des modifications dans les activités de votre société, nécessitent son actualisation. La mission est conclue pour une durée d'une année correspondant à l'exercice comptable. Pour la première année, la durée de la mission couvre la période comprise entre la date d'effet de la lettre de mission et la date de clôture de l'exercice comptable, date d'échéance du présent contrat.

La mission est renouvelable chaque année par tacite reconduction, sauf dénonciation par lettre recommandée avec accusé de réception trois mois avant la date de clôture de l'exercice comptable.

Nous vous saurions gré d'accuser réception de cette lettre et de confirmer par écrit votre acceptation des termes et conditions de notre mission en nous retournant un exemplaire de cette lettre revêtu de votre signature avec la mention « bon pour accord ».

Nous restons à votre disposition pour vous apporter tout complément d'information que vous pourriez souhaiter et vous prions de croire, M. Oscar, à l'assurance de nos salutations distinguées.

Louis Oscar  
Dirigeant de la SAS Oscar  
« Bon pour accord »

Sébastien Confiant  
Commissaire aux comptes  
Expert-comptable

## Cas pratique 5 : Rapport général

Vous êtes commissaire aux comptes de la société anonyme CHANDELIER depuis le 4 mai N-1. Les comptes de l'exercice clos le 31.12 N ont été arrêtés le 3 avril N+1 par le conseil d'administration.

Vous avez détecté une erreur qui majore l'évaluation de la provision pour litige de 22 000 €. La provision est actuellement constatée à hauteur de 5 000 € et ne couvre que les frais de procédures. Les dommages et intérêts réclamés par le client s'élèvent à 22 000 € et vous semblent justifiés. Le taux d'impôt sur les sociétés est de 28 %.

Vous avez également contrôlé le traitement des autres provisions pour risques et charges de l'entreprise. Vos travaux ont consisté à apprécier les hypothèses et méthodes d'évaluation retenues pour l'évaluation de la provision et à apprécier le caractère approprié du traitement comptable ainsi que de l'information donnée dans l'annexe à ce sujet.

Le traitement comptable de ces provisions vous semble approprié. Il n'y a pas d'autres points clés de l'audit à communiquer.

Pour vos travaux de révision, vous avez fixé un seuil de signification au niveau des comptes annuels pris dans leur ensemble égal à 8 % du résultat net et un autre seuil pour le contrôle du cycle comptable des provisions pour risques et charges de 6 % du montant total du poste au bilan.

Résultat net : 300 000 €

Provisions pour risques et charges au bilan : 300 000 €

1. L'erreur sur la provision pour litige est-elle significative ?
2. Pourquoi l'auditeur a-t-il fixé un seuil de signification plus faible pour le cycle comptable des provisions ?
3. Complétez l'extrait du rapport général du CAC présenté ci-après.

En exécution de la mission qui nous a été confiée par ... [préciser l'organe appelé à statuer sur les comptes], nous avons effectué l'audit des comptes annuels de la société [X] relatifs à l'exercice clos le ... [date de clôture de l'exercice], tels qu'ils sont joints au présent rapport. Les comptes annuels ont été arrêtés par le ..... [préciser l'organe compétent]. Il nous appartient, sur la base de notre audit, d'exprimer une opinion sur ces comptes.

- **Opinion avec réserve**

Sous la réserve décrite dans la partie « Fondement de l'opinion avec réserve », nous certifions que les comptes annuels sont, au regard des règles et principes comptables français, réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet exercice.

- **Fondement de l'opinion avec réserve**

[préciser le motif de la réserve pour désaccord, et quantifier au mieux les incidences sur les comptes des anomalies significatives identifiées et non corrigées]

- **Référentiel d'audit**

Nous avons effectué notre audit selon les normes d'exercice professionnel applicables en France. Nous estimons que les éléments que nous avons collectés sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont indiquées dans la partie « Responsabilités du commissaire aux comptes relatives à l'audit des comptes annuels » du présent rapport.

- **Indépendance**

Nous avons réalisé notre mission d'audit dans le respect des règles d'indépendance qui nous sont applicables, sur la période du 1<sup>er</sup> janvier ... à la date d'émission de notre rapport, et notamment nous n'avons pas fourni de services interdits par le code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes.

- **Justification des appréciations**

En application des dispositions des articles L. 823-9 et R. 823-7 du Code de commerce relatives à la justification de nos appréciations, outre le point décrit dans la partie « Fondement de l'opinion avec réserve », nous portons à votre connaissance les appréciations suivantes qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes pour l'audit des comptes annuels de l'exercice.

Les appréciations ainsi portées s'inscrivent dans le contexte de l'audit des comptes annuels pris dans leur ensemble et de la formation de notre opinion exprimée ci-avant. Nous n'exprimons pas d'opinion sur des éléments de ces comptes annuels pris isolément.

[Formulation de chaque appréciation complémentaire].