

Atelier 84 - L'approche d'audit par les risques

Plan

- z Présentation des NEP 315, 320, 330, 500 et 501
- z Principales différences par rapport au référentiel de juillet 2003 ?

Présentation NEP 315, 320, 330, 500 et 501

- z Les NEP 315, 330 et 500 ont fait l'objet d'un arrêté d'homologation le 19 juillet 2006, publié au JO du 1^{er} août 2006
- z La NEP 320 a fait l'objet d'un arrêté d'homologation le 6 octobre 2006, publié au JO du 14 octobre 2006
- z La NEP 501 a fait l'objet d'un arrêté d'homologation le 22 décembre 2006, publié au JO du 30 décembre 2006
- z En remplacement des normes:
 - 2-202 : connaissance générale de l'entité et de son secteur d'activité
 - 2-203 : caractère significatif en matière d'audit
 - 2-301 : évaluation du risque et contrôle interne
 - 2-302 : audit réalisé dans un environnement informatique
 - 2-401 : éléments probants
 - 2-402 : éléments probants : applications spécifiques

NEP 315 : connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation du risque d'anomalie significative

- z Prise de connaissance du cadre de référence et évaluation du risque d'anomalie significative :
 - z Secteur activité, facteurs économiques externes,
 - z Caractéristiques propres à l'entité , catégories opération, soldes, capital..
 - z Objectifs et stratégies
 - z Indicateurs de performance
 - z Eléments de contrôle interne

NEP 315 : connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation du risque d'anomalie significative

- z Prise de connaissance des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit
 - z Quels contrôles pour prévenir les risques ? Procédures, environnement de contrôle, SI, communication financière
- z Evaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes
 - z Identification et évaluation du risque d'anomalies au niveau des comptes pris dans leur ensemble et au niveau des assertions pour les catégories d'opérations, soldes et informations dans l'annexe
 - z Evaluation de la conception et mise en œuvre des contrôles afin de savoir s'ils permettent (seuls ou associés) de prévenir, détecter et corriger les anomalies significatives dans les comptes

NEP 315 : connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation du risque d'anomalie significative

- z Techniques de contrôle utilisés pour la prise de connaissance de l'entité et l'évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes
 - z Entretien avec direction mais aussi responsable production, auditeurs internes...
 - z Revue analytique pour identifier des éléments inhabituels
 - z Observations physiques et inspections
 - z Analyse des changements intervenus depuis l'exercice passé
- z Echanges d'informations au sein de l'équipe d'audit
 - z Qui, quand et quels sujets doivent être abordés avec l'équipe

NEP 315 : connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation du risque d'anomalie significative

- z Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise
 - z Dès que le CAC a connaissance d'une déficience majeure dans la conception ou mise en œuvre du CI (en appliquant norme sur communication avec le gouvernement d'entreprise non publiée à ce jour ex 2-107)
- z Documentation des travaux
 - z Echanges avec équipe et décisions
 - z Éléments de prise de connaissance, analyse des risques et évaluation
 - z Sous forme narrative, diagramme ou questionnaires

NEP 320 : anomalies significatives et seuil de signification

- z Opinion se base sur un audit où le CAC acquiert une assurance raisonnable que les comptes pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives par leur montant ou nature
- z Pour évaluer le risque, le CAC se base sur un seuil ou des seuils de signification
- z La NEP définit ce qu'est une anomalie significative et un seuil de signification

NEP 320 : anomalies significatives et seuil de signification

- z Détermination du seuil ou des seuils de signification
 - z Le CAC définit, lors de la planification, et sur la base de son jugement professionnel, un seuil au niveau des comptes pris dans leur ensemble et des seuils, inférieurs, pour certaines catégories d'opérations, soldes, informations dans l'annexe
 - z Le CAC identifie des critères pertinents et y applique des taux ou autres modalités de calcul pour fixer les seuils. Exemple résultat courant, net ...
 - z Le choix des critères dépend notamment de la structure des comptes de l'entité, du secteur d'activité, actionnariat..
 - z Pour identifier s'il est nécessaire de calculer des seuils inférieurs, le CAC prend en compte les informations sensibles en fonction du secteur, l'existence de règles ou méthodes comptables spécifiques, l'existence d'opérations particulières.

NEP 320 : anomalies significatives et seuil de signification

- z Les seuils déterminés lors de la planification évoluent au cours de la mission si des faits nouveaux les remettent en cause
- z Seuils de signification et conception des procédures d'audit
 - z Le CAC prend en compte le fait que des anomalies individuelles dont le montant est inférieur au seuil peuvent une fois cumulées devenir supérieures au seuil; c'est pourquoi, il sélectionne pour ses sondages des montants inférieurs au seuil
 - z Pour ce faire, il fait preuve de jugement et tient compte des résultats des audits des exercices écoulés

NEP 320 : anomalies significatives et seuil de signification

- z Incidence des anomalies sur l'opinion
 - z Pour déterminer si des anomalies non corrigées sont significatives, le CAC tient compte non seulement des montants (individuels et cumulés) mais aussi de la nature
 - z Si ces anomalies sont significatives il en tire les conséquences sur son opinion : réserve ou refus

NEP 330 : procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques

- z Réponse à l'évaluation du risque d'anomalies significatives au niveau des comptes pris dans leur ensemble
 - z Le CAC adapte son approche avec éventuellement appel à des experts, équipes plus expérimentées, supervision renforcée, modification nature, étendue, calendrier des travaux à réaliser
- z Réponse à l'évaluation du risque d'anomalies significatives au niveau des assertions
 - z Tests de procédure, de substance, approche mixte
 - z Le niveau, étendue et calendrier dépendent directement du niveau de risque d'anomalie significative sur les assertions et du niveau de contrôle
 - z L'étendue des tests relève du jugement sachant que plus le risque est élevé plus le niveau de test (quantité et qualité) est élevé
 - z Possibilité de réaliser des tests en cours d'année en fonction des contrôles mis en place par l'entité. D'autres ne peuvent l'être qu'en fin d'année

NEP 330 : procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques

z Tests de procédure

- z Tests sur l'efficacité des contrôles mis en place
 - s'il décide de s'appuyer sur le contrôle interne pour réduire les tests de substance ou
 - s'il considère que les seuls contrôles de substance ne permettent pas de réduire le risque d'audit à un niveau suffisamment faible pour obtenir l'assurance recherchée
- z Etendue suffisante s'il juge qu'il va pouvoir s'appuyer sur le contrôle interne
- z Quelles techniques de contrôle ?

NEP 330 : procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques

- z Tests de procédure (suite)
 - z Calendrier à définir et éléments complémentaires à collecter en cas de contrôles pendant une période intercalaire
 - z Si aucun changement identifié sur les contrôles, test de l'efficacité au moins une fois tous les trois exercices (toutefois ne peut pas être réalisé la même année sur l'ensemble)
 - z Si risque inhérent élevé identifié, démarche d'audit particulière même si pas de changement susceptible d'affecter l'efficacité

NEP 330 : procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques

z Contrôle de substance

- z A mettre en œuvre si risque inhérent élevé
- z Etendue des contrôles de substance proportionnelle au niveau de risque
- z Si résultats des tests de procédures non satisfaisants, étend alors les contrôles de substance
- z Prévoir des contrôles de substance complémentaires pour couvrir période subséquente

NEP 330 : procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques

- z Procédures d'audit indépendantes de l'évaluation des risques d'anomalies significatives
 - z Contrôles de substance à réaliser pour chaque catégorie d'opérations, solde de compte ou information dans l'annexe dès lors qu'il est significatif
 - z Procédures à réaliser systématiquement sur le rapprochement des comptes annuels ou consolidés avec documents comptables, examen des écritures comptables significatives, évaluation de la conformité référentiel comptable, y compris information de l'annexe

NEP 330 : procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques

- z Evaluation du caractère suffisant et approprié des éléments collectés
 - z L'évaluation initiale doit être revue tout au long des travaux en fonction des résultats des éléments collectés
 - z Le Cac conclut sur le caractère suffisant et approprié des éléments collectés. S'il n'est pas suffisant il en collecte d'autres et s'il n'est pas en mesure de le faire, il formule une opinion avec réserve ou refus de certifier.

NEP 330 : procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques

z Documentation

- z Matérialise l'adaptation de son approche générale en réponse au risque d'anomalies significatives au niveau des comptes pris dans leur ensemble
- z Nature, calendrier et étendue des procédures d'audit
- z Lien entre ces procédures et les risques évalués au niveau des assertions
- z Conclusions des procédures d'audit
- z Matérialise aussi le fait qu'il s'appuie sur des éléments évalués au cours d'exercices passés

NEP 500 : caractère probant des éléments collectés

z Caractère probant

- z En cours de mission, les exercices précédents ou d'autres interventions, lors acceptation..
- z Eléments de preuve ou présomption quant au respect d'une ou plusieurs assertions
- z S'apprécie par rapport à la qualité et quantité des éléments collectés, de leur origine (externe / interne)
- z Esprit critique par rapport à la validité, cohérence de ces éléments
- z Conclut sur la base d'approche par sondages , contrôle non exhaustif

NEP 500 : caractère probant des éléments collectés

- z Assertion et collecte des éléments : il existe donc trois groupes d'assertion et 13 assertions au lieu de 7
 - z Signification des assertions sur les flux: réalité, exhaustivité, mesure, séparation des exercices, classification.
 - z Signification des assertions sur les soldes : existence, droits et obligations, exhaustivité, évaluation et imputation
 - z Signification des assertions sur la présentation des comptes et informations dans l'annexe : réalité et droits et obligations, exhaustivité, présentation et intelligibilité, mesure et évaluation.

NEP 500 : caractère probant des éléments collectés

- z Techniques de contrôle
 - z Inspection des enregistrements ou documents
 - z Inspection des actifs corporels
 - z Observation physique
 - z Demande d'informations (tiers internes ou externes)
 - z Demande de confirmation des tiers
 - z Vérification d'un calcul
 - z Ré-exécution d'un contrôle
 - z Procédures analytiques

NEP 501 : caractère probant des éléments collectés (application spécifique)

- z Cette NEP définit les procédures d'audit à mettre en œuvre pour collecter des éléments pour conclure
- z Inventaire physique : si les stocks sont significatifs le CAC effectue des tests soit en inventaire de fin d'année, soit inventaire tournant. Si sa présence est impossible met en place d'autres procédures pour collecter des éléments probants
- z Le CAC met en place des procédures pour identifier les procès, contentieux et litiges : confirmation avocat (réponse à la société car secret professionnel de l'avocat) et en cas de refus, le CAC en tire les conséquences dans son rapport

NEP 501 : caractère probant des éléments collectés (application spécifique)

- z Immobilisations financières : si significatives, le CAC met en œuvre des procédures pour vérifier l'évaluation, imputation et information dans l'annexe
- z Informations sectorielles données dans l'annexe : si significatives, le CAC collecte des éléments pour apprécier les informations dans l'annexe comme par exemple des procédures analytiques, entretien avec la direction.

Principales différences

- z Avant l'approche d'audit se décomposait en trois phases :
 - Orientation et planification
 - Evaluation des risques et appréciation du CI
 - Obtention d'éléments probants
- z Maintenant : approche intégrée avec
 - Prise de connaissance y compris du CI et évaluation des risques et
 - Procédure d'audit en réponse à cette évaluation
- z Evaluation tout au long de la mission du caractère suffisant et approprié des éléments collectés
- z L'analyse du contrôle interne est **SYSTEMATIQUE sans exception TPE/ PME**

Principales différences

- z Maintenant une meilleure connaissance pour identifier les risques d'anomalies significatives dans les comptes, tant au niveau risque inhérent que risque lié au contrôle
- z Le CAC évalue conception et mise en œuvre des contrôles dès lors:
 - z Qu'ils contribuent à réduire le risque d'anomalie significative
 - z Qu'ils se rapportent à un risque inhérent élevé
 - z Que les contrôles de substance sont insuffisants pour obtenir l'assurance recherchée

Principales différences

- z NEP impose des techniques de contrôle à savoir
 - z Demandes d'informations auprès de la direction
 - z Procédures analytiques
 - z Observations physiques et inspections
 - z Suivi des changements d'un exercice à l'autre
 - z Entretien avec équipe sur l'analyse des risques

Principales différences

- z Mise en évidence encore plus accrue du lien entre procédure et analyse des risques
- z Procédures plus prescriptives pour les tests de procédures réalisés en N-1
- z Mise en place de procédures obligatoires indépendantes de l'évaluation du risques (lien à effectuer entre les comptes annuels et les documents comptables, revue des écritures significatives et de la conformité du référentiel comptable).
- z Caractère obligatoire de la documentation des travaux, approche et conclusion
- z La norme 2-302 « audit réalisé en environnement informatique » disparait totalement