KPMG

Réforme européenne de l'audit, trois ans après : quels impacts pour les comités d'audit ?

Audit Committee Institute

Janvier 2020

kpmg.fr

Sommaire

1. **Information financière** 4

2. **Risques & contrôle interne** 6

3. **Mission de certification des comptes** 8

4. **Approbation des missions autres que la certification des comptes** 10

5. **Sélection des commissaires aux comptes** 14

Edito

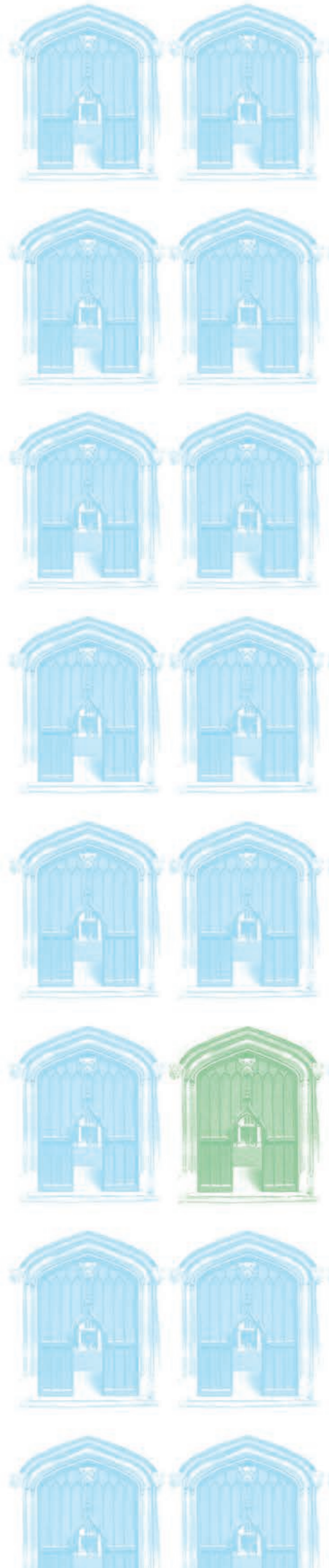
La réforme européenne de l'audit, transposée en France en juillet 2016, est venue préciser et renforcer les missions du comité d'audit.

Par ailleurs, l'autorité de supervision de l'audit, le H3C (*Haut Comité du Commissariat aux Comptes*), s'est vu confier un rôle d'évaluation des diligences des comités d'audit, au regard notamment du contrôle de l'indépendance des commissaires aux comptes, et dispose d'un pouvoir de sanctions en cas de manquement à certaines règles, dont celles relatives à la rotation obligatoire des cabinets ou à l'approbation des services autres que la certification des comptes.

On a pu constater une implication plus forte des comités d'audit dans le suivi de la mission des commissaires aux comptes et de leur indépendance, ainsi que dans la supervision des problématiques liées à la rotation des cabinets.

Cependant, l'évolution des termes de la loi a suscité un certain nombre d'interrogations de la part des membres de comités d'audit, notamment concernant le périmètre de l'information dont l'élaboration est placée sous sa supervision, de même que celui des risques relevant de sa responsabilité.

Afin de mesurer l'évolution des pratiques trois ans après la réforme de l'audit, nous avons réalisé une enquête auprès d'un panel constitué de plus de 60 sociétés cotées. Dans la présente publication, nous vous en livrons les principaux enseignements.



Information financière

Rôle du comité d'audit

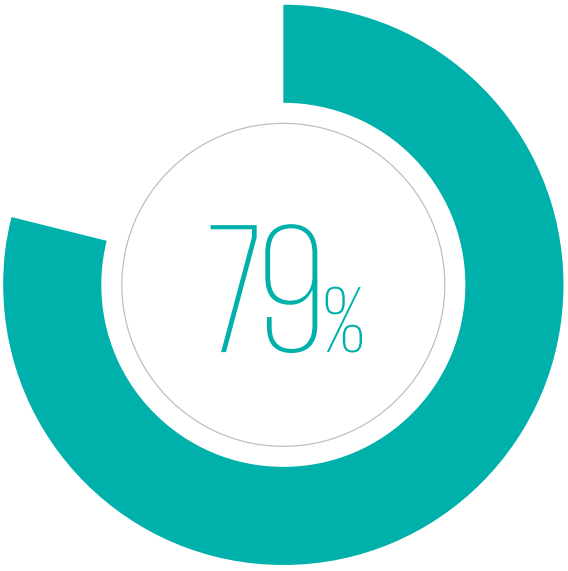
Réglementation

Dispositions résultant de la réforme de l'audit

Le comité d'audit suit le processus d'élaboration de l'information financière et, ***le cas échéant, formule des recommandations pour en garantir l'intégrité.***

Dans la pratique, trois ans après

Y a-t-il eu des changements dans l'exercice de la mission du comité d'audit en matière de suivi du processus d'élaboration de l'information financière (périmètre couvert, interlocuteurs rencontrés, recours à un expert, formalisation des travaux…) ?



des comités d'audit **n'ont pas constaté de changements** dans l'exercice de leur **mission de suivi du processus d'élaboration de l'information financière** (périmètre couvert, interlocuteurs rencontrés, recours à un expert, formalisation des travaux…)

DE NOUVEAUX ENJEUX POUR LES COMITÉS D'AUDIT

Quel est le périmètre de l'information financière ?

La présence croissante d'informations financières « NON GAAP » et d'indicateurs alternatifs de performance ('IAP') au sein de la communication financière (présentations aux analystes, communiqués de presse) vient accroître et complexifier le suivi de l'élaboration de l'information financière avec des éléments s'affranchissant des référentiels comptables.

De même, l'extension du champ des données non financières présentées au marché (Déclaration de Performance Extra-Financière), ainsi que les exigences accrues en matière de transmission d'informations à destination des autorités fiscales (CBCR) posent aussi la question de l'élargissement du périmètre de l'information dont l'élaboration serait placée sous la supervision des comités d'audit.

Que faut-il entendre par intégrité ?

L'intégrité des données comprend cinq éléments : l'authenticité, l'exhaustivité, la pertinence, la précision (qualitative) et l'exactitude (quantitative).

Est-ce que l'intégrité des données financières peut être limitée à la conformité au référentiel comptable et au respect des lois ou doit-elle être étendue pour recouper la notion d'image fidèle ?

Quelles modalités de suivi ?

La mission de suivi doit-elle inclure les autres informations financières issues d'un processus d'élaboration structuré telles les budgets, les données prévisionnelles ou les données de gestion et autres reportings internes ?

Par ailleurs, le Code de commerce assigne au comité d'audit la tâche d'émettre des recommandations concernant le processus d'élaboration de l'information financière. Quelle forme cela doit-il prendre ? Quelle documentation doit être établie à ce titre ?

DE NOUVELLES PRATIQUES MISES EN ŒUVRE

Afin de répondre à ces enjeux, certains comités d'audit ont mis en œuvre de nouvelles diligences telles que :

- examiner l'architecture des systèmes comptables et de reporting ;
- examiner le processus d'élaboration des informations comptables et des informations prévisionnelles ;
- être informé des options comptables et les examiner en amont de la clôture ;
- s'assurer que les indicateurs alternatifs de performance sont dûment définis et examiner les éléments de réconciliation avec les indicateurs comptables.

2 Risques et contrôle interne

Rôle du comité d'audit

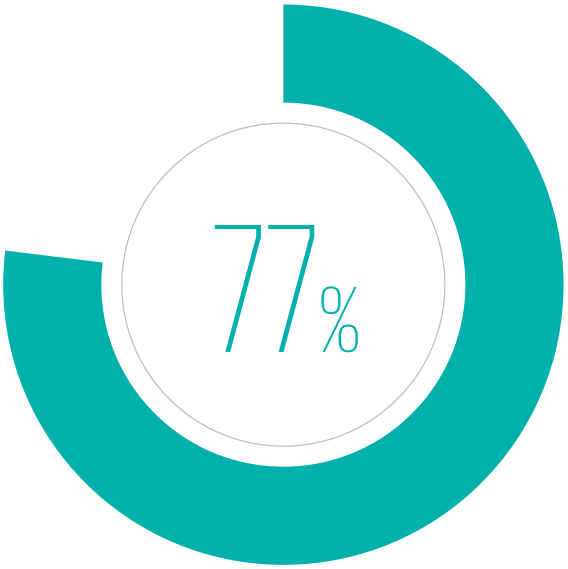
Réglementation

Dispositions résultant de la réforme de l'audit

Le comité d'audit suit l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques ***ainsi que, le cas échéant, de l'audit interne, en ce qui concerne les procédures relatives à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière.***

Dans la pratique, trois ans après

Y a-t-il eu des changements dans l'exercice de la mission du comité d'audit en matière de suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques, ainsi que de l'audit interne ?



des comités d'audit **n'ont pas constaté de changements** dans l'exercice de leur **mission de suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques, ainsi que de l'audit interne.**

DE NOUVEAUX ENJEUX POUR LES COMITÉS D'AUDIT

Quel périmètre des risques ?

Les risques couverts ne se limitent pas aux risques directement comptables et financiers mais doivent s'étendre à tout risque susceptible d'avoir une incidence significative sur l'information financière.

Dans la pratique, on constate que les risques supervisés par le comité d'audit peuvent comprendre risques de fraude et de corruption, risques fiscaux, risques juridiques, risques opérationnels liés aux achats, ventes, ressources humaines, systèmes d'information, risques environnementaux, risques liés à la cybercriminalité, risques d'image et de réputation…

Il peut être parfois difficile de distinguer ce qui relève des compétences du comité d'audit de ce qui est confié à d'autres comités émanant du conseil d'administration ou au conseil d'administration lui-même. Le périmètre des risques confiés au comité d'audit doit donc être explicitement défini par le Conseil et précisé dans la Charte ou règlement intérieur du Conseil.

Quelle mission de suivi ?

Des présentations effectuées par le management sont-elles suffisantes ? Est-il opportun que le comité d'audit fasse appel à des spécialistes externes afin d'évaluer la robustesse des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques ? Comment exploiter au mieux l'apport de l'Audit interne ?

DE NOUVELLES PRATIQUES MISES EN ŒUVRE

Afin de répondre à ces enjeux, certains comités d'audit ont mis en œuvre de nouvelles diligences telles que :

- s'assurer d'une mise à jour régulière de la cartographie des risques généraux/opérationnels et en examiner la méthodologie d'élaboration et les résultats ;
- examiner la mise en œuvre des cartographies des risques spécifiques (cyber, RSE…) et a minima, le cas échéant, celles requises par la loi (corruption) ;
- s'assurer que les dispositifs de contrôle interne et d'audit interne traitent les risques de la cartographie ;
- s'assurer que le fonctionnement du contrôle interne fait l'objet d'un processus d'auto-évaluation, de revue indépendante et de remédiation des déficiences et faiblesses relevées ;
- contrôler que les plans d'actions sont suivis dans le temps.

3 Mission de certification des comptes

Rôle du comité d'audit

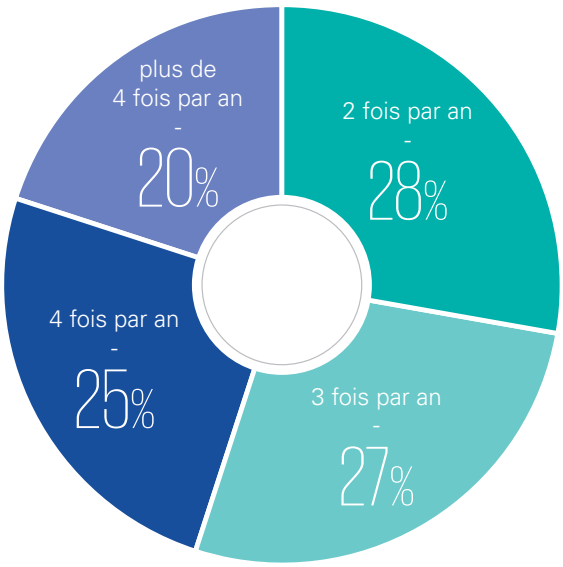
Réglementation

Dispositions résultant de la réforme de l'audit

Le comité d'audit suit la réalisation par le commissaire aux comptes de sa mission. En ce qui concerne les EIP, il tient compte des constatations et conclusions du H3C consécutives aux contrôles réalisés.

Dans la pratique, trois ans après

A quelle fréquence le comité d'audit a-t-il rencontré le collège des commissaires aux comptes ?



DE NOUVEAUX ENJEUX POUR LES COMITÉS D'AUDIT

Avec la mise en place du Rapport des Commissaires aux Comptes au Comité d'Audit (RCCA), celui-ci dispose d'une information enrichie et détaillée sur la façon dont la mission des commissaires aux comptes est effectuée et sur le type d'approche retenue (appui sur le contrôle interne versus approche substantive).

Par ailleurs, les nouveaux rapports d'audit qui incluent la présentation des points clés de l'audit permettent au comité d'audit de faire davantage le lien entre les zones d'estimation les plus sensibles et la nature et la pertinence de l'information donnée dans l'annexe aux comptes sociaux et consolidés.

DE NOUVELLES PRATIQUES MISES EN ŒUVRE

Afin de répondre à ces enjeux, certains comités d'audit ont mis en œuvre de nouvelles diligences telles que :

- être informé des difficultés rencontrées dans l'exécution de la mission des commissaires aux comptes ;
- être avisé des ajustements d'audit et prendre connaissance des explications du management concernant les ajustements non corrigés ;
- prévoir un échange à la fin de chaque réunion du comité d'audit avec les auditeurs externes hors la présence du management (huis-clos) ;
- avoir communication de la lettre d'affirmation émise par le Management (Directions générale et financière) à l'attention des commissaires aux comptes.

Suite à la réforme de l'audit, les **présentations de l'approche d'audit** par le collège des commissaires aux comptes sont **plus détaillées** sur :

- les procédures substantives versus appui sur le contrôle interne ;
- le seuil de matérialité ;
- les points clés de l'audit.

4 Approbation des missions autres que la certification des comptes

Rôle du comité d'audit

Réglementation

Dispositions résultant de la réforme de l'audit

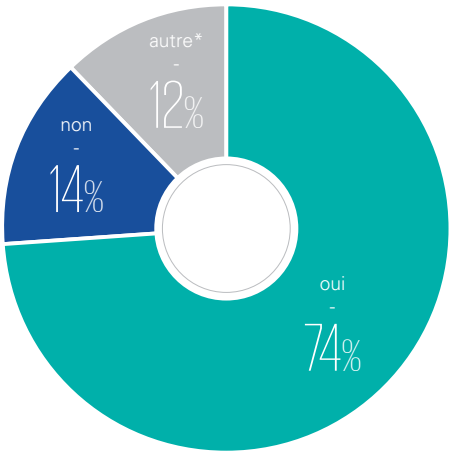
Le comité d'audit s'assure du respect par le commissaire aux comptes des conditions d'indépendance. ***Il approuve, pour les EIP, la fourniture de services autres que la certification des comptes.***

Plafonnement (applicable à partir de 2020) : les honoraires pour les services autres que la certification des comptes fournis par le commissaire aux comptes hors réseau à l'EIP auditée, ou aux entités contrôlantes et contrôlées, ne doivent pas dépasser 70% de la moyenne des honoraires versés au cours des 3 derniers exercices pour l'audit légal de l'EIP et des entités françaises contrôlantes et contrôlées.

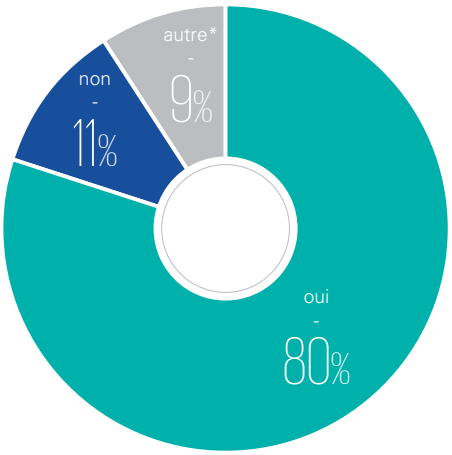
Dans la pratique, trois ans après

Suivi de l'indépendance des commissaires aux comptes, y compris approbation des services autres que la certification des comptes

La charte du comité d'audit a-t-elle été mise à jour, suite à la réforme de l'audit ?

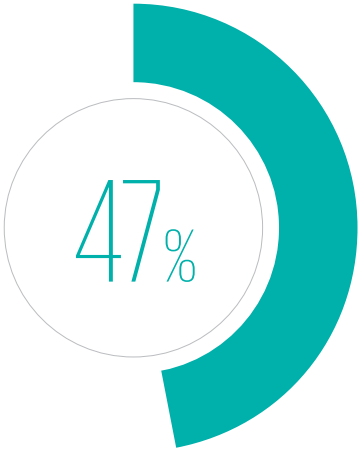


Une procédure d'approbation préalable par le comité d'audit a-t-elle été mise en place ?



* Mise à jour avant la réforme (2016), en cours ou absence de charte

Des seuils d'approbation préalable ont-ils été fixés dans la charte du comité d'audit ?



des comités d'audit ont des **seuils d'approbation préalables fixés dans leur charte.**

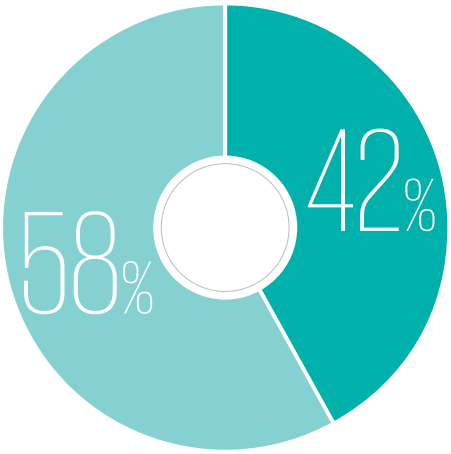
Y-a-t-il eu des changements dans l'attribution des services autres que la certification des comptes, confiés au collège des commissaires aux comptes ?

ont eu des **changements dans l'attribution des services autres que la certification des comptes,** confiés au collège des commissaires aux comptes.

Pour les missions ne faisant pas l'objet d'une approbation préalable, comment le comité d'audit examine-t-il ces propositions de services ?

Les propositions de **missions ne faisant pas l'objet d'une approbation préalable** sont examinées...

... par le seul Président du comité d'audit.

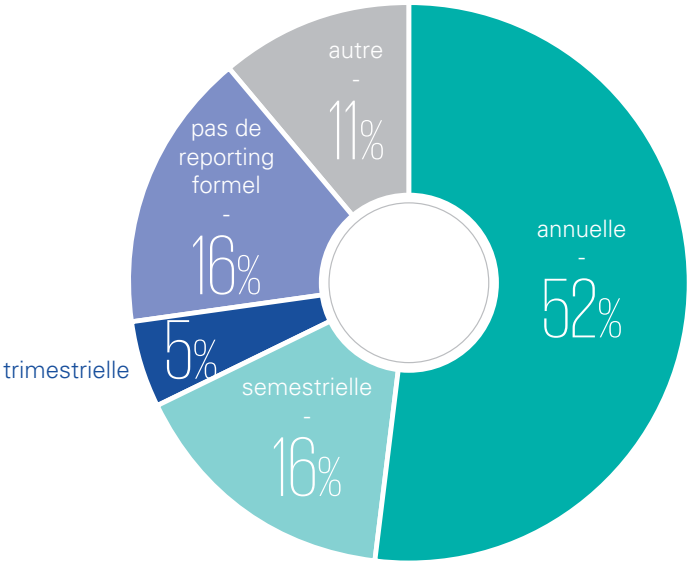


... en séance plénière du comité d'audit.

Existe-t-il un processus interne à l'entreprise de recensement des propositions de missions faites par le réseau des commissaires aux comptes ?

des comités d'audit n'ont pas de **processus interne** à l'entreprise de **recensement des propositions de missions faites par le réseau des commissaires aux comptes.**

A quelle fréquence est effectué le reporting des missions effectivement réalisées par le collège des CAC ?



DE NOUVEAUX ENJEUX POUR LES COMITÉS D'AUDIT

Un des principaux enjeux a résidé dans l'approbation par le comité d'audit des services autres que la certification des comptes. Le Code de commerce indique en effet que l'approbation de ces services est du ressort du comité d'audit. Toutefois, au vu du nombre et de l'étendue des services concernés, il peut parfois s'avérer complexe pour le comité d'audit de valider individuellement chacun des services, d'autant que les délais de revue alloués au comité d'audit peuvent être courts entre le moment où une entité du Groupe fait sa demande et le moment où le service doit être rendu. Attendre la prochaine séance du comité d'audit pour effectuer la validation entre ainsi parfois en contradiction avec les exigences opérationnelles du Groupe.

Dans de nombreux groupes, une charte incluant une politique de pré-approbation a été définie. Par ailleurs, lorsque les seuils pré-approuvés sont dépassés, il n'est pas inhabituel que le Président du comité d'audit approuve seul la mission afin de répondre aux contraintes de délais définis, ce qui pose la question de la délégation de responsabilité du comité d'audit envers son Président et de sa formalisation.

Par ailleurs, l'analyse des missions et de leur caractère autorisé ou non repose souvent sur une analyse préalable réalisée par les commissaires aux comptes du Groupe. Dans certains groupes, une analyse de la compatibilité de la mission envisagée avec la charte du comité d'audit est produite par l'entité afin d'améliorer le contexte de la prise de décision et s'assurer de l'indépendance des commissaires aux comptes.

DE NOUVELLES PRATIQUES MISES EN ŒUVRE

Afin de répondre à ces enjeux, certains comités d'audit ont mis en œuvre de nouvelles diligences telles que :

- définir une liste de services pré-approuvés ;
- mettre en place un processus d'approbation des demandes pour les services non pré-approuvés ;
- examiner le processus interne à l'entreprise de recensement et de contrôle des missions ;
- s'assurer de la mise en place d'un suivi des honoraires pour s'assurer du respect du plafonnement pour les EIP (à compter de 2020) ;
- examiner le reporting des missions autres que la certification des comptes réalisées par le commissaire aux comptes et son réseau.

5 Sélection des Commissaires aux comptes

Rôle du comité d'audit

Réglementation

Dispositions résultant de la réforme de l'audit

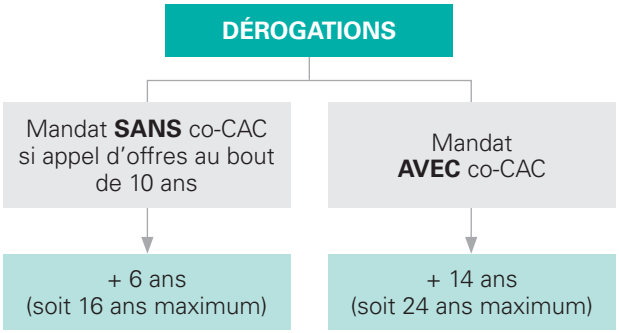
Le comité d'audit émet une recommandation sur les commissaires aux comptes proposés à la désignation par l'AG. ***Cette recommandation est élaborée conformément aux dispositions de l'article 16 du règlement européen.***

Le règlement impose :

- une rotation obligatoire des auditeurs légaux tous les 10 ans (principe général), mais des dérogations sont prévues ;
- le lancement d'un appel d'offres pour nommer un nouveau commissaire aux comptes.

En revanche, pas d'obligation de procéder à un appel d'offres pour renouveler un commissaire aux comptes, sauf s'il n'y a pas de Co-CAC.

Mandat de 10 ans maximum
En France : mandat de 6 exercices



Dans la pratique, trois ans après

Sélection des auditeurs externes

entre **3 et 7** commissaires aux comptes **ont été invités à répondre** à l'appel d'offres lancé par une société.

entre **2 et 7** commissaires aux comptes **ont répondu** à l'appel d'offres.

Les critères de sélection utilisés par l'entité pour évaluer les offres soumises par les commissaires aux comptes ont toujours été indiqués.

DE NOUVEAUX ENJEUX POUR LES COMITÉS D'AUDIT

Les délais de rotation des mandats de commissaires aux comptes résultant de la réforme de l'audit ont pour conséquence un nombre accru d'appels d'offres. Dès lors, un processus permettant d'assurer une transition fluide avec un choix suffisant d'auditeurs est un enjeu majeur pour les comités d'audit.

En particulier, il est nécessaire de prendre en compte l'incompatibilité de certaines missions effectuées récemment ou en cours avec la mission de certification des comptes, ce qui peut ainsi restreindre le choix offert. Le groupe doit, le cas échéant, déterminer en amont s'il préfère conserver des missions spécifiques de conseil avec un cabinet donné ou si le Groupe est prêt à mettre un terme à ces missions afin de respecter la période légale de « cooling-off » et de permettre au cabinet de répondre à l'appel d'offres pour l'audit légal. Cette problématique peut être d'autant plus prégnante lorsque les missions de conseil ne sont pas assurées au niveau de la société-mère mais au niveau des filiales.

Enfin, les diverses échéances de renouvellement et la prise en compte de la période de viduité minimale sont autant de paramètres à prendre en compte et qui requièrent une véritable gestion prévisionnelle de la rotation des commissaires aux comptes.

DE NOUVELLES PRATIQUES MISES EN ŒUVRE

Afin de répondre à ces enjeux, certains comités d'audit ont mis en œuvre de nouvelles diligences telles que :

- s'assurer de l'existence d'une procédure de sélection mise en place par le Management ;
- s'assurer de l'indication de critères de sélection transparents et non discriminatoires utilisés pour évaluer les offres et leur qualité ;
- examiner le nombre de commissaires aux comptes ayant été invités à répondre à l'appel d'offres et le nombre de commissaires aux comptes y ayant répondu ;
- participer à l'oral de sélection ;
- superviser et contrôler le processus de sélection ;
- formuler une recommandation écrite à l'attention du conseil d'administration.

Contacts

Patrick-Hubert Petit
Associé
Président de l'ACI France
Tél. : +33 (0)1 55 68 70 80
E-mail : ppetit@kpmg.fr

Jean-Marc Discours
Associé
Responsable de l'ACI France
Tél. : +33 (0)1 55 68 68 83
E-mail : jdiscours@kpmg.fr

Stella Vitchénian
Associée
Tél. : +33 (0)1 55 68 68 30
E-mail : svitchenian@kpmg.fr

Site : audit-committee-institute.fr

E-mail : fr-auditcommittee@kpmg.com

Les informations contenues dans ce document sont d'ordre général et ne sont pas destinées à traiter les particularités d'une personne ou d'une entité. Bien que nous fassions tout notre possible pour fournir des informations exactes et appropriées, nous ne pouvons garantir que ces informations seront toujours exactes à une date ultérieure. Elles ne peuvent ni ne doivent servir de support à des décisions sans validation par les professionnels ad hoc. KPMG S.A. est le membre français du réseau KPMG International constitué de cabinets indépendants adhérents de KPMG International Cooperative, une entité de droit suisse (« KPMG International »). KPMG International ne propose pas de services aux clients. Aucun cabinet membre n'a le droit d'engager KPMG International ou les autres cabinets membres vis-à-vis des tiers. KPMG International n'a le droit d'engager aucun cabinet membre.

© 2020 KPMG S.A., société anonyme d'expertise comptable et de commissariat aux comptes, membre français du réseau KPMG constitué de cabinets indépendants adhérents de KPMG International Cooperative, une entité de droit suisse. Tous droits réservés. Le nom KPMG et le logo sont des marques déposées ou des marques de KPMG International.

Imprimé en France. Conception - Réalisation : Markets - OLIVER - Janvier 2020.