



# Processus d'élaboration du Comité d'Audit

**Contribuer  
à la  
performance  
de l'entreprise**





# Sommaire

<b>Préface</b>	<b>3</b>
L'Observatoire de la Qualité Comptable	3
L'Institut du Benchmarking	3
<b>Processus d'Elaboration du Comité d'Audit</b>	<b>4</b>
<b>1. Cadre de l'étude</b>	<b>4</b>
1.1 Objectifs du groupe de travail	4
1.2 Les membres du groupe de travail	4
1.3 Le code de conduite	4
1.4 La notion de pratiques	4
1.5 La finalité de l'étude	5
<b>2. Le processus d'élaboration du Comité d'Audit</b>	<b>5</b>
2.1 Définition	5
2.2 Les fonctionnalités du processus	5
2.3 Le propriétaire du processus	6
2.4 Le client du processus	6
2.5 Les limites du processus	6
<b>3. Meilleures pratiques observées par le groupe</b>	<b>7</b>
3.1 Domaines d'intervention	7
3.1.1 Domaines généraux	7
3.1.2 Relations avec l'Audit Interne	7
3.1.3 Relations avec le déontologue	7
3.1.4 Relations avec les autres fonctions internes de l'entreprise	8
3.1.5 Relations avec les Commissaires aux Comptes (CAC)	8
3.1.6 Référentiel comptable	8
3.2 Composition du Comité d'Audit	8
3.2.1 Nombre de membres	8
3.2.2 Compétences/Expérience du métier	9
3.2.3 Administrateurs indépendants	9
3.2.4 Invités aux réunions du Comité d'Audit	9
3.2.5 Durée du mandat	9
3.3 Présidence	10
3.3.1 Mode de nomination	10
3.3.2 Durée du mandat	10
3.3.3 Cumul de mandats	10
3.4 Fonctionnement/Moyens	10
3.4.1 Processus de décision	10
3.4.2 Fréquence des réunions	10
3.4.3 Délai	11
3.4.4 Budget et rémunérations	11
3.4.5 Moyens administratifs	11
3.5 Relations avec le Conseil et les Actionnaires	11
3.5.1 Charte et jurisprudence	11
3.5.2 Le Rapport au Conseil	12
3.5.3 Communication du Comité d'Audit avec les Actionnaires	12
<b>4. Conclusion</b>	<b>12</b>
<b>Publications de l'OQC</b>	<b>13</b>



# Préface

## L'Observatoire de la Qualité Comptable

Créé fin 1998 à l'initiative du Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables, sous l'égide des principales organisations patronales et associations professionnelles du monde de la gestion et de la finance, l'Observatoire de la Qualité Comptable a pour objectif de promouvoir une fonction comptable véritablement adaptée aux besoins des décideurs internes et externes à l'entreprise.

Pour atteindre cet objectif, l'Observatoire s'est entouré d'une équipe pluridisciplinaire de professionnels de haut niveau. Ils conduisent des actions de recherche, de benchmarking, de formation et de publication dans le but d'évaluer et de faire connaître l'impact des nouvelles technologies et des nouveaux contextes économiques, tels que la globalisation et l'émergence des entreprises en réseau, sur les métiers comptables.

Par ses actions, l'ambition de l'Observatoire est d'améliorer et faire évoluer les compétences individuelles et collectives des professionnels du chiffre par la réflexion en équipe, la formation, la production d'articles, d'ouvrages et d'outils interactifs, et leur apporter un socle, un système de valeurs et des références en phase avec les attentes de leurs clients et les objectifs de l'entreprise, qui donnent un sens à leur action.

Cet observatoire s'adresse à tous les professionnels des fonctions financières, comptables et de gestion qui peuvent en devenir « Membre Associé ».

## L'Institut du Benchmarking

Cette étude a été conduite avec le concours de l'Institut du Benchmarking, membre adhérent au Global Benchmarking Network, qui regroupe onze pays et est dirigé par Robert Camp. L'objet de l'Institut est de développer un réseau d'entreprises et de personnes souhaitant échanger leur savoir-faire pour améliorer leur efficacité.

Ceci se décline au travers :

- des cycles de conférences réalisés en collaboration avec la Chambre de Commerce américaine,
- des groupes de recherche dont ceux réunis autour de la qualité comptable en collaboration avec le Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptables,
- de séminaires,
- d'événements spécifiques.



# Processus d'Elaboration du Comité d'Audit

## 1. Cadre de l'étude

### 1.1 Objectifs du groupe de travail

Déterminer, pour les participants au groupe, les meilleures pratiques en matière de processus de création et de fonctionnement des Comités d'Audit, en abordant notamment le rôle des différents acteurs de l'entreprise impliqués directement ou indirectement dans le processus.

### 1.2 Les membres du groupe de travail

Des spécialistes provenant de directions financières, de contrôle et d'audit interne de grandes entreprises, ainsi que des Commissaires aux comptes ont constitué un groupe d'étude.

Animé par M. Philippe Christelle (Directeur de l'Audit Interne de Cap Gemini), le groupe s'est constitué autour de Mme Sonia Bergerot (Manager de PricewaterhouseCoopers), M. Georges Dumont (Directeur de l'Audit Interne d'Accor), M. Jean-Milan Givadinovitch (Responsable Adjoint de l'Inspection BNP PARIBAS), M. Jacques Jacquinot (Directeur des Comptabilités de Total), M. Jean-Marie Pinel et Melle Isabelle Lhoste (respectivement Directeur–Associé et Manager de KPMG), M. Alain Prévôt (Secrétaire Général de CDC Marchés), avec la participation de M. Jacques Errard (Président de l'Institut du Benchmarking).

### 1.3 Le code de conduite

les membres du groupe ont adhéré aux dispositions du code de conduite de l'Institut du Benchmarking. Les membres du groupe se doivent de parler avec autorité de leur expérience au sein de leur entreprise. Les comptes rendus ainsi que tous les documents remis aux participants restent confidentiels.

Le groupe a accepté que le rapport puisse être publié.

### 1.4 La notion de pratiques

Le benchmarking ne veut s'intéresser aux solutions que pour autant qu'elles soient vérifiées par l'expérience.

Dans certains cas toutefois, et faute d'expériences significatives dans un domaine précis, le groupe a fait référence à des pratiques identifiées dans des textes provenant notamment de France (rapports Viénot et Le Portz), des Etats-Unis (« COSO » : Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission - et Blue Ribbon Committee) et de Grande Bretagne (Cadbury code, Turnbull).



## 1.5 La finalité de l'étude

Le groupe de travail s'est donné pour objectif de comparer les pratiques observées dans le processus d'élaboration du Comité d'Audit, en s'efforçant de dégager celles d'entre elles qui apparaissaient comme les meilleures en termes de valeur ajoutée et d'avantage concurrentiel pour l'entreprise.

## 2. Le processus d'élaboration du Comité d'Audit

### 2.1 Définition

Le processus d'élaboration du Comité d'Audit, ayant pour objet d'informer le Conseil d'Administration ou le Conseil de Surveillance (le Conseil), s'articule autour de quatre grandes familles de tâches :

- constituer un Comité d'Audit,
- recueillir les informations auprès des acteurs concernés,
- les analyser,
- établir un rapport au Conseil.

### 2.2 Les fonctionnalités du processus

La complexification de l'environnement, l'internationalisation et l'ouverture du capital des entreprises rendent nécessaire, pour les Conseils, de désigner en leur sein des spécialistes chargés de les éclairer.

Les missions d'un Comité d'Audit dépassent largement l'exécution d'un processus technique, car la présence d'un tel Comité est maintenant devenue un critère significatif pour les investisseurs financiers. Le Comité d'Audit a vu sa mission s'étendre progressivement de l'appréciation des comptes publiés (Comité des comptes) à l'efficacité du dispositif de contrôle interne qui les conditionne.

La définition du contrôle interne retenue est celle proposée par l'Institut de l'Audit Interne, sur la base du COSO :

*"Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par les dirigeants et le personnel d'une organisation à quelque niveau que ce soit, destiné à leur donner en permanence une assurance raisonnable que :*

- *les opérations sont réalisées, sécurisées, optimisées et permettent ainsi à l'organisation d'atteindre ses objectifs de base, de performance, de rentabilité et de protection du patrimoine ;*
- *les informations financières (et opérationnelles) sont fiables ;*
- *les lois, réglementations et les directives de l'organisation sont respectées."*



### **2.3 Le propriétaire du processus**

Dans le cadre du droit français, le Comité d'Audit étant une émanation du Conseil, le propriétaire du processus en est le Conseil lui-même.

### **2.4 Le client du processus**

Pour les mêmes raisons, le client du processus d'élaboration du Comité d'Audit est le Conseil.

### **2.5 Les limites du processus**

Le processus débute par la décision de créer un Comité d'Audit, son produit fini étant le rapport au Conseil.

Les membres du groupe de travail ont privilégié l'exposé et l'analyse de leurs expériences respectives, et ont étudié les principaux aspects du processus d'élaboration du Comité d'Audit. Ils se sont attachés à mettre en commun leur expérience et leur savoir faire, afin de dégager, conformément aux objectifs du « benchmarking », les meilleures pratiques d'élaboration d'un Comité d'Audit.

La recommandation des meilleures pratiques du processus d'élaboration du Comité d'Audit porte notamment sur :

- les domaines d'intervention,
- la composition du Comité,
- la présidence du Comité,
- le fonctionnement et les moyens du Comité,
- les relations du Comité d'Audit avec le Conseil et les Actionnaires.



## **3. Meilleures pratiques observées par le groupe**

### **3.1 Domaines d'intervention**

#### **3.1.1 Domaines généraux**

Les domaines d'intervention habituels du Comité d'Audit sont :

- la qualité des projets d'arrêtés de comptes publiables (annuels et semestriels),
- l'appréciation de l'efficacité du dispositif de contrôle interne et de gestion des risques.

#### **3.1.2 Relations avec l'Audit Interne**

Le Comité d'Audit reçoit et analyse le plan d'intervention de l'Audit Interne établi pour l'année à venir, et peut donner son avis au Conseil sur ce plan. Il demande la préparation d'une synthèse annuelle des rapports d'Audit Interne à son attention, présentant les constats et les recommandations de l'Audit Interne.

Dans le secteur des Etablissements de crédit où un rapport annuel est prévu par la réglementation (par exemple CRB 97-02), ce rapport doit être présenté au Comité d'Audit.

#### **3.1.3 Relations avec le déontologue**

Certaines entreprises disposent d'un déontologue. Par ailleurs, les établissements de crédit ont également un responsable du contrôle des Services d'Investissement (obligation C.M.F. : Conseil des Marchés Financiers).

Pour des raisons de protection patrimoniale, de transparence, d'adéquation des pratiques avec les principes, le groupe considère comme une bonne pratique l'établissement d'un lien entre le Comité d'Audit et le déontologue et/ou le responsable du contrôle des Services d'Investissement, qui pourrait se réaliser à travers :

- la revue de la charte du déontologue,
- une présentation annuelle du déontologue au Comité d'Audit,
- la revue du rapport annuel du Contrôleur des Services d'Investissement transmis au C.M.F.



### **3.1.4 Relations avec les autres fonctions internes de l'entreprise**

D'une manière générale, le Comité d'Audit s'intéresse à l'existence de dispositifs de maîtrise des risques et à ceux conduisant au respect des lois et règlements par l'organisation.

En cas de dysfonctionnement potentiel grave et/ou s'il existe une affaire de nature à menacer l'image de l'organisation, le Comité d'Audit doit en être informé.

### **3.1.5 Relations avec les Commissaires aux Comptes (CAC)**

Le groupe de travail préconise que le Comité d'Audit émette, au minimum, un avis dans le cadre de la nomination des CAC.

Il appartient au Comité d'Audit d'exercer un devoir de vigilance sur l'indépendance des CAC et, à ce titre, sur les conditions d'exercice de leurs missions. Le Comité d'Audit s'assurera, en particulier, que la Société observe les règles applicables en matière de niveau d'honoraires d'audit ou de conseil à l'intérieur d'un même réseau.

En tant que mandataires des actionnaires, chaque année les Commissaires aux Comptes présentent leur plan d'approche au Comité d'Audit pour avis, ainsi que les conclusions de leurs travaux d'audit sur les projets d'arrêtés de comptes.

### **3.1.6 Référentiel comptable**

Le Comité d'Audit donne un avis sur le choix du référentiel comptable de consolidation, ainsi que sur le choix des options comptables en général, y compris dans les comptes sociaux. Le Comité d'Audit doit s'assurer que les choix sont motivés par la recherche d'une communication de qualité, et qu'ils ont été faits sur la base d'études sérieuses.

## **3.2 Composition du Comité d'Audit**

### **3.2.1 Nombre de membres**

Il est de bonne pratique que le Comité d'Audit comprenne de 3 à 7 membres, et le Groupe considère qu'une taille adéquate est celle du tiers de celle du Conseil. Afin que l'expression d'une majorité puisse être facilement obtenue, de préférence, le nombre de membres sera impair. Le nombre de 3 apparaît comme un minimum opérationnel pour des raisons d'efficacité, et celui du tiers des membres du Conseil, limité à 7, adapté aux domaines d'intervention du Comité d'Audit (cf. § 3.1).



### **3.2.2 Compétences/Expérience du métier**

Le groupe considère qu'il est de bonne pratique de disposer, au sein du Comité d'Audit, d'un panachage de compétences comptables et financières, d'une part, et de professionnels du secteur, d'autre part, ces derniers devant posséder une maîtrise des techniques financières.

### **3.2.3 Administrateurs indépendants**

L'exigence d'impartialité et de technicité requise, nécessaire à la conduite des missions du Comité d'Audit, amène aux propositions suivantes :

Le groupe de travail considère que le Comité d'Audit doit être constitué d'une majorité d'administrateurs indépendants, ce qui semble être, du reste, une position que confirme l'évolution de la composition des Comités d'Audit au sein des sociétés du CAC 40 et du SBF120.

La définition ci-après de la notion "d'administrateur indépendant" est empruntée au rapport Viénot II : "un Administrateur est indépendant de la direction de la Société lorsqu'il n'entretient aucune relation de quelque nature que ce soit avec la Société ou son Groupe qui puisse compromettre l'exercice de sa liberté de jugement."

Il revient au Conseil de fixer dans la charte du Comité d'Audit, et sur proposition du Président du Comité d'audit, la disponibilité et le temps nécessaire à l'exercice de la fonction de membre du Comité.

### **3.2.4 Invités aux réunions du Comité d'Audit**

Peuvent être régulièrement invités à participer au Comité d'Audit :

- le Président du Conseil ou du Directoire,
- le Directeur Financier,
- le Directeur de l'Audit interne,
- les Commissaires aux comptes. Leur présence est obligatoire lors de la réunion qui précède l'arrêté des comptes par le Conseil d'Administration, ou leur examen par le Conseil de Surveillance.

### **3.2.5 Durée du mandat**

La durée du mandat de membre du Comité d'Audit est fixée par le Conseil d'Administration ou de Surveillance : elle est d'une durée idéalement égale à celle du mandat d'Administrateur dans la société.



### **3.3 Présidence**

#### **3.3.1 Mode de nomination**

Le Président du Comité d'Audit est nommé par le Conseil, sur proposition du Président ou du Comité des nominations.

Le Président doit cumuler les qualités suivantes :

- une personnalité reconnue,
- une indépendance de jugement affirmée,
- un intérêt pour les domaines comptables et financiers.

#### **3.3.2 Durée du mandat**

La durée du mandat de Président du Comité d'Audit est dépendante de la durée du mandat d'Administrateur. Compte tenu de l'investissement nécessaire, le Groupe considère qu'une durée minimum doit être définie.

#### **3.3.3 Cumul de mandats**

Il semble au groupe de travail qu'il serait de bonne pratique de limiter le nombre de mandats.

### **3.4 Fonctionnement/Moyens**

#### **3.4.1 Processus de décision**

En cas de désaccord entre ses membres, le groupe de travail considère qu'il est de bonne pratique que le Président du Comité d'Audit signale au Conseil qu'il y a divergence d'opinion au sein du Comité.

#### **3.4.2 Fréquence des réunions**

La pratique observée actuellement est de deux réunions par an.

La fréquence des réunions du Comité sera liée :

- à la vitesse de formation des risques et des résultats,
- au rythme de publication des comptes,
- à la fréquence de réunion du Conseil.



### **3.4.3 Délai**

La pratique généralement observée (la veille de la réunion de l'organe délibérant arrêtant les comptes) n'est pas de nature à faciliter l'exercice de l'activité du Comité d'Audit.

Un délai raisonnable entre la réunion du Comité d'Audit et celle de l'organe délibérant permettrait au Comité d'exercer pleinement son rôle.

### **3.4.4 Budget et rémunérations**

Le Comité d'Audit disposera d'un budget de fonctionnement adapté à sa mission, lui permettant éventuellement de mobiliser des experts indépendants de son choix ; le Président du Conseil doit être informé préalablement en cas de demandes d'études externes.

Le Comité d'Audit peut également entendre en séance des dirigeants de la société, non mandataires sociaux.

Les membres du Comité d'Audit doivent percevoir une rémunération pour leurs travaux.

### **3.4.5 Moyens administratifs**

Afin d'assurer à la tenue des réunions du Comité d'Audit une efficacité maximale, un certain formalisme administratif doit être respecté quant à :

- - la convocation des membres du Comité,
- - la présence,
- - la tenue des réunions,
- - la transmission préalable d'un agenda et d'un dossier à analyser.

## **3.5 Relations avec le Conseil et les Actionnaires**

### **3.5.1 Charte et jurisprudence**

Afin de faciliter au Comité d'Audit la conduite de sa mission et d'en exprimer spécifiquement son contenu, ses objectifs ou missions sont définis par le Conseil, par exemple dans un procès-verbal.

Le Comité d'Audit doit par ailleurs trouver sa source et ses modalités de fonctionnement dans une charte signée par les membres du Conseil.



### **3.5.2 Le Rapport au Conseil**

Le Comité d'Audit prépare un rapport au Conseil à l'issue de chacune de ses réunions, sauf mission spécifique réalisée à la demande du Conseil, qui pourrait s'étendre sur plusieurs réunions.

Le rapport du Comité d'Audit est présenté sous la forme d'un compte rendu écrit. Il est présenté au Conseil par le Président du Comité d'Audit.

Il revient au Conseil de décider du suivi ou non des avis formulés par le Comité d'Audit.

### **3.5.3 Communication du Comité d'Audit avec les Actionnaires**

Le Président du Comité d'Audit a vocation à assister à l'Assemblée Générale, et à apporter, si souhaité, des compléments d'information.

Il est de bonne pratique d'indiquer dans le rapport annuel l'existence d'un Comité d'Audit et de communiquer sur ses travaux, et a minima sur le nombre de réunions du Comité d'Audit.

## **4. Conclusion**

Ce rapport constitue le fruit du travail d'un groupe de professionnels.

Il représente un constat de bonnes pratiques, qui naturellement doivent évoluer dans le temps.



## Publications de l'OQC

- **Comment réaliser le diagnostic qualité d'un service comptable**
- **Résultats de l'enquête benchmarking de La Fonction comptable des grandes entreprises (1997)**
- **La fonction comptable dans les grandes entreprises Industrie & Service**
- **Questionnaire d'enquête benchmarking de la Fonction comptable du secteur Industrie et Service**
- **La fonction comptable dans les établissements de crédit (1999)**
- **Questionnaire d'enquête benchmarking de la Fonction comptable des Etablissements de crédit (1999)**
- **Processus Consolidation- étude benchmarking (1998)**
- **Processus Achats fournisseurs - étude benchmarking (1998)**
- **Rapport de synthèse du groupe benchmarking sur les bonnes pratiques concernant le processus Achats fournisseurs.**
- **La fonction comptable dans les sociétés d'assurance**
- **Démarche qualité et Fonction administrative, comptable et financière de la PME**
- **Relations DAF / Expert-comptable**
- **Enquête qualité auprès des dirigeants de PME**
- **Guide de lecture des normes ISO 9000 à l'usage de la Fonction comptable**
- **Fonction comptable : l'évaluation de la qualité**
- **Assises 2000 « Vers une économie globale en réseau » (dossier complet)**
- **Assises 2000 – Atelier 1 : la création de valeur une mode éphémère ou une culture d'entreprise**
- **Assises 2000 – Atelier 2 : démarche de progrès et management par la qualité**
- **Assises 2000 – Atelier 3 : Responsables comptables, qui êtes vous ? où allez vous ?**
- **Assises 2000 – Atelier 4 : Le benchmarking de la fonction comptable**
- **Assises 2000 – Atelier 5 : externalisation et services partagés**
- **Assises 2000 – Atelier 6 : Impact des nouvelles technologies**

*Détail des publications de l'OQC sur le site :*

[www.qualite-comptable.com](http://www.qualite-comptable.com)



**153 rue de Courcelles – 75817 Paris Cedex 17**

**Tel. : 01 44 15 62 51 – Fax : 01 44 15 90 05**

**E-mail : [ogc@cs.experts-comptables.org](mailto:ogc@cs.experts-comptables.org)**

**Site Internet : [www.qualite-comptable.com/](http://www.qualite-comptable.com/)**



**12 rue de Penthièvre – 75008 PARIS**

**Tel. : 01 53 77 35 60 – Fax : 01 53 77 35 61**

**E-mail : [institut-benchmarking@compuserve.com](mailto:institut-benchmarking@compuserve.com)**

**Site Internet : <http://www.ibenchmark.org>**