

Description du sujet	Effet de l'existence d'un collège de commissaires sur les travaux d'audit et le dossier d'audit
Dispositions légales ou normatives	Article 137, §2, 2 ^e alinéa, article 140 et article 144, §2, du Code des sociétés

Constat

Quand un collège de commissaires est institué, on vérifie lors des contrôles de qualité de quelle manière les différents commissaires coordonnent leurs travaux d'audit et discutent entre eux des résultats, et de quelle façon ces derniers sont documentés dans le dossier d'audit. Des dossiers concrets ont amené le Collège à se prononcer sur la portée de la collaboration entre les commissaires au sein d'un collège et sur son incidence sur la documentation, notamment lorsque les commissaires ont convenu de se répartir le travail.

Dispositions pertinentes

L'article 137, §2, 2^e alinéa, du Code des sociétés dispose que :

« Si plusieurs commissaires ont été nommés, ils forment un collège. Ils peuvent se répartir entre eux les charges du contrôle de la société. »

L'article 140 du Code des sociétés dispose que :

« Les commissaires sont responsables envers la société des fautes commises par eux dans l'accomplissement de leurs fonctions.

Ils répondent solidairement tant envers la société qu'envers les tiers de tout dommage résultant d'infractions aux dispositions du présent code ou des statuts. Ils ne sont déchargés de leur responsabilité, quant aux infractions auxquelles ils n'ont pas pris part, que s'ils prouvent qu'ils ont accompli les diligences normales de leur fonction et qu'ils ont dénoncé ces infractions à l'organe de gestion et, le cas échéant, s'il n'y a pas été remédié de façon adéquate, à l'assemblée générale, la plus prochaine après qu'ils en auront eu connaissance. »

L'article 144, §2, du Code des sociétés dispose que :

« Lorsque le contrôle légal des comptes est confié à plusieurs commissaires, ils conviennent ensemble des résultats du contrôle légal des comptes et présentent un rapport sur le contrôle légal des comptes et une opinion conjoints. En cas de désaccord, chaque commissaire présente son avis dans un paragraphe distinct du rapport et expose les raisons de ce désaccord. En outre, lorsque le contrôle légal des comptes est confié à plusieurs commissaires, le rapport sur le contrôle légal des comptes est signé par tous les commissaires. »

La norme ISA 230.8 prévoit que :

« L'auditeur doit préparer une documentation d'audit suffisante pour permettre à un auditeur expérimenté, n'ayant eu aucun contact antérieur avec la mission d'audit, de comprendre

- (a) la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit réalisées en conformité avec les Normes ISA et les exigences légales et réglementaires ;*
- (b) les résultats de procédures d'audit mises en œuvre et les éléments probants recueillis ; et*
- (c) les questions importantes relevées au cours de l'audit, les conclusions auxquelles elles ont conduit et les jugements professionnels importants exercés pour aboutir à ces conclusions. »*



COLLEGE VAN TOEZICHT
OP DE BEDRIJFSREVISOREN

COLLÈGE DE SUPERVISION
DES RÉVISEURS D'ENTREPRISES

15/11/2018

Opinion du Collège

Sur base de la lecture combinée des dispositions qui précèdent, le Collège est d'avis que lorsque les membres du collège se répartissent les tâches, il devrait être fait mention de cette répartition des tâches dans la documentation d'audit de chaque commissaire.

Compte tenu de la responsabilité solidaire à l'égard de l'avis du collège, chaque commissaire, membre du collège, doit avoir un aperçu des travaux d'audit des autres membres du collège et cet aperçu doit être suffisamment documenté.

Plus concrètement, la bonne pratique suivante trouve à s'appliquer :

Une lettre de mission commune est établie sur la base des accords conclus entre eux par les commissaires. La répartition des travaux d'audit est officiellement approuvée par chaque commissaire concerné membre du collège.

Les commissaires concernés disposent d'une évaluation complète des risques (ISA 315) dans leur dossier d'audit. La répartition des travaux d'audit ne doit en effet pas avoir pour conséquence que l'un des commissaires ait une connaissance insuffisante des activités et des risques de l'entité.

La planification des tâches et les travaux d'audit à effectuer font l'objet d'une coordination documentée entre les différents membres du collège. Il en va de même pour la stratégie d'audit.

Les travaux d'audit une fois achevés, les résultats d'audit sont communiqués, par exemple en échangeant l'*Audit Summary Memorandum* qui figure dans le dossier d'audit.

Partant de là, une lettre de confirmation commune est ensuite préparée. Il en va de même pour le *closing meeting*.

Pour finir, le rapport d'audit est signé par tous les membres du collège.

Tout désaccord éventuel au sujet de l'opinion est formulé dans un paragraphe distinct et est également documenté séparément.