
**NORME INTERNATIONALE D'AUDIT
ISA 610**

Utilisation des travaux des auditeurs internes

This International Standard on Auditing (ISA) 610, “Using the Work of Internal Auditors”, published by the International Auditing and Assurance Standards Board of the International Federation of Accountants (IFAC) in April 2009 in the English language, has been translated into French by The Canadian Institute of Chartered Accountants / L’Institut Canadien des Comptables Agréés (CICA / ICCA) in May 2009, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the International Standards on Auditing (ISAs) and International Standard on quality Control (ISQC) 1 was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with the IFAC Policy Statement – Policy for Translating and Reproducing Standards. The approved text of all International Standards on Auditing (ISAs) and of International Standard on quality Control (ISQC) 1 is that published by IFAC in the English language. Copyright 2009 IFAC.

La présente Norme internationale d’audit (ISA) 610, «Utilisation des travaux des auditeurs internes», publiée en anglais par l’International Federation of Accountants (IFAC) en avril 2009, a été traduite en français par l’Institut Canadien des Comptables Agréés (ICCA) / The Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA) en mai 2009, et est reproduite avec la permission de l’IFAC. Le processus suivi pour la traduction des Normes internationales d’audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 a été examiné par l’IFAC et la traduction a été effectuée conformément au Policy Statement de l’IFAC – Policy for Translating and Reproducing Standards. La version approuvée de toutes les Normes internationales d’audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 est celle qui est publiée en langue anglaise par l’IFAC. © 2009 IFAC

Texte anglais de International Standard on Auditing (ISA) 610, “Using the Work of Internal Auditors” © 2009 par l’International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Texte français de Norme internationale d’audit (ISA) 610, «Utilisation des travaux des auditeurs internes» © 2009 par l’International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : International Standard on Auditing (ISA) 610, “Using the Work of Internal Auditors.” Numéro ISBN : 978-1-60815-23-6.

Utilisation des travaux des auditeurs internes

(En vigueur pour les audits d'états financiers des périodes ouvertes à compter
du 15 décembre 2009)

TABLE DES MATIÈRES	Paragraphe
Introduction	
Champ d'application de la présente norme ISA	1-2
Relation entre la fonction d'audit interne et l'auditeur externe	3-4
Date d'entrée en vigueur	5
Objectifs	6
Définitions	7
Exigences	
Pertinence et étendue de l'utilisation des travaux des auditeurs externes	8-10
Utilisation de travaux spécifiques des auditeurs internes	11-12
Documentation	13
Modalités d'application et autres commentaires explicatifs	
Champ d'application	A1-A2
Objectifs de la fonction d'audit interne	A3
Pertinence et étendue de l'utilisation des travaux des auditeurs internes	A4-A5
Utilisation de travaux spécifiques des auditeurs internes	A6

La Norme internationale d'audit (ISA) 610, «Utilisation des travaux des auditeurs internes», doit être lue conjointement avec la norme ISA 200, «Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit».

Introduction

Champ d'application de la présente norme ISA

1. La présente norme internationale d'audit (ISA) traite des responsabilités de l'auditeur externe en ce qui concerne les travaux des auditeurs internes quand l'auditeur externe a déterminé, conformément à la norme ISA 315¹, qu'il est

¹ Norme ISA 315, «Compréhension de l'entité et de son environnement aux fins de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives», paragraphe 23.

- probable que la fonction d'audit interne sera pertinente pour l'audit. (Réf. : par. A1 et A2)
2. La norme ne traite pas des cas où les auditeurs internes fournissent à titre individuel une assistance directe à l'auditeur externe dans le cadre de la mise en oeuvre de ses procédures d'audit.

Relation entre la fonction d'audit interne et l'auditeur externe

3. Les objectifs de la fonction d'audit interne sont définis par la direction et, le cas échéant, par les responsables de la gouvernance. Les objectifs de la fonction d'audit interne et de l'auditeur externe sont différents, mais certains des moyens mis en oeuvre par la fonction d'audit interne et par l'auditeur externe pour atteindre leurs objectifs respectifs peuvent être similaires. (Réf. : par. A3)
4. Quel que soit son degré d'autonomie et d'objectivité, la fonction d'audit interne n'est pas indépendante de l'entité comme l'auditeur externe est tenu de l'être lorsqu'il exprime une opinion sur les états financiers. L'auditeur externe assume l'entière responsabilité de l'opinion qu'il exprime, et l'utilisation qu'il fait des travaux des auditeurs internes n'atténue en rien cette responsabilité.

Date d'entrée en vigueur

5. La présente norme ISA s'applique aux audits d'états financiers des périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009.

Objectifs

6. Lorsque l'entité a une fonction d'audit interne et que l'auditeur externe a déterminé qu'il est probable que celle-ci sera pertinente pour l'audit, les objectifs de l'auditeur externe sont :
- a) de déterminer s'il convient d'utiliser des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes et dans quelle mesure;
 - b) de déterminer, lorsqu'il utilise des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes, si ces travaux sont adéquats aux fins de l'audit.

Définitions

7. Dans les normes ISA, on entend par :
- a) «fonction d'audit interne», une activité d'évaluation conçue ou fournie à titre de service à l'entité. Elle consiste notamment à assurer l'examen, l'évaluation et le suivi du caractère adéquat et de l'efficacité du contrôle interne.
 - b) «auditeurs internes», les personnes qui réalisent les activités de la fonction d'audit interne. Les auditeurs internes peuvent être rattachés à un service d'audit interne ou à une fonction équivalente.

Exigences

Pertinence et étendue de l'utilisation des travaux des auditeurs internes

8. L'auditeur externe doit déterminer :
- a) s'il est probable que les travaux des auditeurs internes seront adéquats aux fins de l'audit;

- b) dans l'affirmative, l'incidence prévue des travaux des auditeurs internes sur la nature, le calendrier ou l'étendue des procédures de l'auditeur externe.
9. Lorsqu'il détermine s'il est probable que les travaux des auditeurs internes seront adéquats aux fins de l'audit, l'auditeur externe doit évaluer :
- a) l'objectivité de la fonction d'audit interne;
 - b) les compétences techniques des auditeurs internes;
 - c) la probabilité que les travaux des auditeurs internes soient effectués avec la diligence professionnelle requise;
 - d) la probabilité que la communication entre les auditeurs internes et l'auditeur externe soit efficace. (Réf. : par. A4)
10. Lorsque l'auditeur externe détermine l'incidence prévue des travaux des auditeurs internes sur la nature, le calendrier ou l'étendue des procédures qu'il met en oeuvre, il doit prendre en considération :
- a) la nature et l'envergure des travaux spécifiques que les auditeurs internes ont effectués ou qu'ils effectueront;
 - b) son évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions pour certaines catégories d'opérations, certains soldes de comptes et certaines informations à fournir;
 - c) le degré de subjectivité avec lequel ont été évalués les éléments probants réunis par les auditeurs internes à l'appui des assertions en question. (Réf. : par. A5)

Utilisation de travaux spécifiques des auditeurs internes

11. Avant d'utiliser des travaux spécifiques des auditeurs internes, le vérificateur externe doit évaluer ces travaux et les soumettre à des procédures d'audit afin d'établir leur caractère adéquat par rapport à ses propres besoins. (Réf. : par. A6)
12. Afin d'établir le caractère adéquat des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes par rapport à ses propres besoins, l'auditeur externe doit évaluer si :
- a) les travaux ont été effectués par des auditeurs internes disposant de la formation et des compétences techniques adéquates;
 - b) les travaux ont été correctement supervisés, passés en revue et documentés;
 - c) des éléments probants adéquats ont été recueillis afin de permettre aux auditeurs internes de tirer des conclusions raisonnables;
 - d) les conclusions dégagées sont appropriées dans les circonstances et les rapports établis par les auditeurs internes sont cohérents avec les résultats des travaux;
 - e) les écarts ou les éléments inhabituels relevés par les auditeurs internes ont été résolus de façon appropriée.

Documentation

13. Si l'auditeur externe utilise des travaux spécifiques des auditeurs internes, il doit inclure dans la documentation de l'audit les conclusions dégagées par suite de son évaluation du caractère adéquat des travaux des auditeurs internes, ainsi que les procédures d'audit auxquelles ont été soumis ces travaux, conformément au paragraphe 11².

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Champ d'application (Réf. : par. 1)

- A1. La norme ISA 315³ précise qu'il est probable que la fonction d'audit interne de l'entité sera pertinente pour l'audit si la nature des responsabilités et des activités de la fonction d'audit interne est liée à l'information financière de l'entité et que l'auditeur compte utiliser les travaux des auditeurs internes pour modifier la nature ou le calendrier des procédures d'audit à mettre en oeuvre ou pour en réduire l'étendue.
- A2. La mise en oeuvre de procédures conformément à la présente norme ISA peut amener l'auditeur externe à reconsidérer son évaluation des risques d'anomalies significatives, ce qui peut avoir une incidence sur sa détermination de la pertinence de la fonction d'audit interne pour l'audit. Il se peut aussi que l'auditeur externe décide de ne pas utiliser les travaux des auditeurs internes pour modifier la nature, le calendrier ou l'étendue des procédures qu'il met en oeuvre. En pareil cas, l'application des autres dispositions de la présente norme ISA par l'auditeur externe peut ne pas être nécessaire.

Objectifs de la fonction d'audit interne (Réf. : par. 3)

- A3. Les objectifs de la fonction d'audit interne varient grandement et sont fonction de la taille et de la structure de l'entité, ainsi que des exigences de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance. La fonction d'audit interne peut impliquer une ou plusieurs des activités suivantes :
- Suivi du contrôle interne. La fonction d'audit interne peut être expressément chargée d'examiner les contrôles, de faire le suivi de leur fonctionnement et de recommander des améliorations à y apporter.
 - Examen de l'information financière et opérationnelle. La fonction d'audit interne peut être chargée de revoir les moyens employés pour identifier, mesurer, classer et communiquer l'information financière et opérationnelle, et de procéder à des investigations particulières sur des éléments donnés, notamment en appliquant des tests de détail à des opérations, à des soldes et à des procédures.
 - Revue des activités d'exploitation. La fonction d'audit interne peut être chargée d'examiner l'économie, l'efficacité et l'efficacité avec lesquelles sont

² Norme ISA 230, «Documentation de l'audit», paragraphes 8 à 11 et A6.

³ Norme ISA 315, paragraphe A101.

gérées les activités d'exploitation de l'entité, y compris ses activités non financières.

- Examen de la conformité aux textes légaux et réglementaires. La fonction d'audit interne peut être chargée d'examiner la conformité aux textes légaux et réglementaires et aux autres exigences externes, ainsi qu'aux politiques et directives de la direction et aux autres exigences internes.
- Gestion des risques. La fonction d'audit interne peut aider l'organisation en identifiant et en évaluant les risques auxquels elle est exposée de manière importante et en participant à l'amélioration des systèmes de gestion et de contrôle des risques.
- Gouvernance. La fonction d'audit interne peut évaluer le processus de gouvernance en ce qui touche la réalisation des objectifs concernant l'éthique et les valeurs de l'entité, la gestion de la performance et la reddition de comptes, la communication de l'information sur les risques et les contrôles aux secteurs concernés de l'organisation et l'efficacité de la communication entre les responsables de la gouvernance, les auditeurs externes et internes et la direction.

Pertinence et étendue de l'utilisation des travaux des auditeurs internes

Déterminer s'il est probable que les travaux des auditeurs internes seront adéquats aux fins de l'audit (Réf. : par. 9)

- A4. Les facteurs suivants peuvent affecter la détermination que fait l'auditeur externe de la probabilité que les travaux des auditeurs internes seront adéquats aux fins de l'audit :

Objectivité

- le statut de la fonction d'audit interne au sein de l'entité et son incidence sur la capacité des auditeurs internes d'être objectifs;
- la fonction d'audit interne relève ou non des responsables de la gouvernance ou d'un dirigeant ayant l'autorité appropriée et les auditeurs internes ont directement accès ou non aux responsables de la gouvernance;
- les auditeurs internes ont ou non des responsabilités incompatibles;
- les responsables de la gouvernance exercent ou non une surveillance sur les décisions concernant l'embauche du personnel de la fonction d'audit interne;
- la direction ou les responsables de la gouvernance imposent ou non des contraintes ou des restrictions à la fonction d'audit interne;
- la direction applique ou non les recommandations formulées par la fonction d'audit interne et, le cas échéant, dans quelle mesure, ainsi que la façon dont l'application des recommandations est attestée;

Compétences techniques

- les auditeurs internes sont ou non membres de corps professionnels pertinents;
- les auditeurs internes ont ou non la formation technique et les compétences adéquates pour agir à titre d'auditeurs internes;

- des politiques ont été établies ou non pour l'embauche et la formation des auditeurs internes;

Diligence professionnelle

- les activités de la fonction d'audit interne sont ou non planifiées, supervisées, passées en revue et documentées de façon appropriée;
- l'existence de manuels d'audit ou autres documents similaires, de programmes de travail et d'une documentation concernant l'audit interne, et leur caractère adéquat.

Communication

La communication entre l'auditeur externe et les auditeurs internes peut être des plus efficaces lorsque les auditeurs internes sont libres de communiquer ouvertement avec les auditeurs externes et que :

- des réunions ont lieu à intervalles appropriés pendant la période;
- l'auditeur externe est avisé des rapports d'audit interne pertinents et peut les consulter, et il est informé de toutes les questions importantes ayant retenu l'attention des auditeurs internes lorsque ces questions sont susceptibles d'avoir une incidence sur les travaux de l'auditeur externe;
- l'auditeur externe informe les auditeurs internes de toutes les questions importantes qui sont susceptibles d'avoir une incidence sur la fonction d'audit interne.

Incidence prévue des travaux des auditeurs internes sur la nature, le calendrier ou l'étendue des procédures de l'auditeur externe (Réf. : par. 10)

A5. Lorsque les travaux des auditeurs internes seront un facteur dont l'auditeur externe tiendra compte pour déterminer la nature, le calendrier ou l'étendue de ses procédures, il peut être utile qu'il s'entende à l'avance avec les auditeurs internes sur les points suivants :

- le calendrier de ces travaux;
- l'étendue de la couverture de l'audit;
- le seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble (et, le cas échéant, le ou les seuils de signification pour certaines catégories d'opérations, certains soldes de comptes ou certaines informations à fournir), et le seuil de signification pour les travaux;
- les méthodes envisagées pour la sélection des éléments;
- la documentation des travaux effectués;
- les procédures en matière de revue des travaux et de rapport.

Utilisation de travaux spécifiques des auditeurs internes (Réf. : par. 11)

A6. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit auxquelles sont soumis les travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes sont fonction des évaluations que fait le vérificateur externe du risque d'anomalies significatives, de la fonction d'audit interne et des travaux spécifiques des auditeurs internes. De telles procédures d'audit comprennent :

- la vérification d'éléments qui ont déjà fait l'objet d'une vérification par les auditeurs internes;
- la vérification d'autres éléments similaires;
- l'observation des procédures mises en oeuvre par les auditeurs internes.