

Traité d'audit

**Rudi Dries, Lieven Van Brussel, Marleen Willekens
et Stéphanie Le Fevere de ten Hove**



intersentia

Anvers – Oxford

Traité d'audit

R. Dries, L. Van Brussel, M. Willekens et S. Le Fevere de ten Hove

© 2005 Intersentia

Anvers – Oxford

<http://www.intersentia.com>

ISBN 90-5095-460-X

D/2005/7849/35

NUR 786

Le copyright repose auprès d'Intersentia et des auteurs individuels pour leur contribution respective.

LES AUTEURS

Rudi Dries est administrateur principal auprès de la Commission européenne à Bruxelles et *Deputy Audit Supervisor* auprès de la Direction générale Audit interne.

Lieven van Brussel est réviseur d'entreprises au sein de BDO Bedrijfsrevisoren- Réviseurs d'entreprises et de BDO Global Coordination. Il est également chargé de cours à la Lessius Hogeschool à Anvers et *Executive Professor* à l'EMS-EHSAL à Bruxelles.

Marleen Willekens est professeur à la Faculté des sciences économiques et des sciences économiques appliquées de la Katholieke Universiteit Leuven, où elle enseigne notamment l'audit.

Stéphanie Le Fevere de ten Hove est *senior auditor* au sein de Fortis Audit Services.

PRÉFACE

Cette première édition en français du *Traité d'audit*, issu de la collaboration de quatre éminents professionnels, spécialistes dans le domaine, est un ouvrage de référence qui démystifie et clarifie les concepts de l'audit et donne au lecteur en quête d'informations sur ce métier et son environnement, des réponses pragmatiques aux questions qu'il se pose.

Ce *Traité d'audit* arrive dans nos bibliothèques à un moment où la profession sort d'une période tourmentée. Les scandales financiers des dernières années, tant aux États-Unis qu'en Europe, ont pointé du doigt la responsabilité des dirigeants d'entreprises. Mais la «chasse aux sorcières» ne s'est pas arrêtée à ce premier bastion. Dans leur élan, les médias ont poussé sur le devant de la scène une profession qui depuis des années vivait à l'abri des regards : les auditeurs. Tout et son contraire a été dit et écrit. Les concepts ont été brassés, mélangés et portés sous une forme souvent incompréhensible à la connaissance du grand public. Sous la pression des instances réglementaires, des solutions sous forme de nouveaux concepts ont ainsi vu le jour : la bonne gouvernance, le «risk management», Sarbanes-Oxley et ses nouvelles déclarations d'assurances en sont quelques exemples. Ceci dit et d'une manière très pragmatique, la question utile et nécessaire qu'après tout l'on est en droit de se poser est : «Le spectateur intéressé par le sujet a-t-il aujourd'hui une meilleure compréhension de notre profession et notamment de son environnement ?»

Le mot «auditeur» trouve certainement son origine dans le mot latin «auditum» - ce qu'on a entendu, ouï-dire. La base de la profession d'auditeur est «l'écoute», l'analyse et l'apport d'un début de solution à une situation constatée et acceptée des personnes concernées. Ce postulat de base montre l'utilité de cette profession et nous dévoile le bénéfice qu'il est possible d'en tirer.

L'importance actuelle du rôle des auditeurs au sein d'organisations de plus en plus complexes, les enjeux internes et externes de saine gestion et les environnements réglementaires de plus en plus élaborés, sont autant d'événements qui rendent nécessaires la clarification des concepts de base. Ce «*Traité d'audit*» est un ouvrage pédagogique dans lequel les lecteurs, initiés ou non, découvriront les définitions qu'ils attendent et comprendront, in fine, pourquoi et comment l'audit est un vecteur d'amélioration, de fiabilisation et de développement des organisations.

Walter DEFFAA
Directeur général
Auditeur interne de la Commission européenne

PRÉFACE

Le présent ouvrage est, à ma connaissance, le seul traité d'audit disponible en Belgique en langue française tenant compte des dernières évolutions liées à la loi *corporate governance* du 2 août 2002 et à ses arrêtés royaux d'exécution d'avril 2003. Cela mérite déjà en soi d'être souligné.

Les auteurs ont réussi la gageure de synthétiser en 400 pages, les matières liées tant à l'audit externe qu'à l'audit interne en abordant chaque fois les aspects internationaux, européens et belges.

En cette époque bouleversée par les scandales financiers, il est important de repréciser le rôle de chacun, à savoir, d'une part, le management et, d'autre part, l'auditeur. Le management est, en première ligne, responsable de l'établissement des états financiers et de l'efficacité du système de contrôle interne de l'entreprise. L'auditeur n'intervient qu'en «seconde ligne». Le grand public a souvent tendance à l'oublier. C'est le fameux *expectation gap*. Formons le vœu que le présent ouvrage tendra à le réduire.

Cet ouvrage s'adresse aussi bien aux auditeurs eux-mêmes qu'aux autres acteurs de la vie économique qui souhaitent mieux connaître cette profession. C'est un guide qui nous conduit, de manière méthodique, au travers des diverses étapes du processus d'audit. Le praticien y trouvera les balises pour l'aider à se forger son jugement de professionnel et le lecteur sera convaincu de la valeur ajoutée apportée par l'auditeur au sein de l'entreprise.

Enfin, l'ouvrage donne une synthèse des dernières évolutions internationales qui ont redessiné la profession d'auditeur. Il faut, à cet égard, former le vœu que les législateurs seront soucieux d'harmoniser les dispositions applicables car s'il est évident que l'économie se mondialise, les métiers de l'audit s'inscrivent eux aussi dans cette même tendance.

André KILLESSE
Président de l'IRE

TABLE DES MATIÈRES

Les auteurs	v
Préface par Walter Deffaa	vii
Préface par André Killesse	ix
PREMIÈRE PARTIE : INTRODUCTION : L'AUDIT ET LA PROFESSION D'AUDITEUR	1
Chapitre 1 CONTRÔLE ET AUDIT	3
1.1 Contrôle	3
1.2 L'audit : Contrôle de second ordre	3
1.3 Accounting et audit	5
1.4 Types d'audit	6
1.4.1 L'audit financier	6
1.4.2 L'audit opérationnel	7
1.4.3 L'audit de conformité (compliance audit)	8
1.4.4 L'audit de management	8
1.4.5 L'audit informatique	8
1.4.6 Les audits spéciaux	9
Chapitre 2 LES SYSTÈMES DE CONTRÔLE INTERNE, L'AUDIT INTERNE ET L'AUDIT EXTERNE	11
2.1 Le système de contrôle interne dans l'entreprise	11
2.1.1 L'approche de l'Institute of Internal Auditors	12
2.1.2 Le contrôle interne décrit dans le rapport COSO	13
2.2 L'audit interne	13
2.3. Le contrôle externe ou l'audit externe	16
2.3.1 Principes	16
2.3.2 Normes de base de l'audit externe	17
2.3.3 Éléments-clés du processus d'audit externe	18
2.4. Comparaison entre la profession d'auditeur interne et celle d'auditeur externe	19
Chapitre 3 LE RÔLE ÉCONOMIQUE DE L'AUDIT	23
3.1 Qu'offre-t-on ?	23
3.2 La demande de services d'audit	24

3.3	Caractéristiques de l'offre et de la production d'audit	25
3.4	Les marchés d'audit, la détermination du prix et la différenciation qualitative	26
3.5	Arguments économiques pour la régulation de l'audit	28
Chapitre 4		
LE CADRE INSTITUTIONNEL DE L'AUDIT EXTERNE		31
4.1.	Cadre institutionnel de l'audit externe en Belgique	31
4.1.1.	La profession d'audit externe en Belgique	33
4.1.1.1	L'Institut des Reviseurs d'Entreprises : création, mission et fonctionnement	33
4.1.1.2	Accès à la profession de réviseur d'entreprises	36
4.1.1.3	Missions du réviseur d'entreprises	37
	A. Les missions légales	37
	B. Services non-audit compatibles avec l'indépendance du commissaire	39
	C. Services non-audit incompatibles avec l'indépendance du commissaire	39
4.1.1.4	Code de déontologie inclus dans l'AR du 10 janvier 1994	40
4.1.1.5	Nouvelles règles d'indépendance incluses dans la Loi Corporate Governance du 2 août 2002 et dans l'Arrêté Royal du 4 avril 2003	45
	A. Période d'attente de deux ans	45
	B. Élargissement du champ d'application	45
	C. Règle du One-to-one	46
	D. Détermination d'une liste d'activités incompatibles	46
	E. Comité d'Avis et de Contrôle	46
	F. Publicité des honoraires	47
4.1.1.6	Normes générales de révision	47
4.1.2.	Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux	50
4.1.3.	Conseil Supérieur des Professions Économiques	51
4.2.	Réglementation internationale et institutions étrangères	52
4.2.1	Institutions internationales	52
4.2.1.1	Mondialement : l'IFAC	52
4.2.1.2.	La Commission européenne	54
4.2.1.3.	L'indépendance aux États-Unis : la Loi Sarbanes-Oxley	55
	A. Public Company Accounting Oversight Board	55
	B. Règles d'indépendance plus strictes contenues dans Sarbanes-Oxley	56

4.2.2.	Associations étrangères des professions d’audit externe : NIVRA, AICPA, ICAEW	58
Chapitre 5		
LE CADRE INSTITUTIONNEL DE L’AUDIT INTERNE		59
5.1	La mission et le fonctionnement de l’Institute of Internal Auditors (IIA)	59
5.2	Affiliation à l’IIA	60
5.3	Le certificat «certified internal auditor» (CIA)	61
	5.3.1 Introduction	61
	5.3.2 L’examen CIA	62
5.4	Missions de l’auditeur interne selon l’IIA	62
	5.4.1 Objectif et étendue	62
	5.4.2 Responsabilité et compétence	63
	5.4.3 Indépendance	63
5.5	Code de déontologie	63
5.6	Normes d’audit générales	64
	5.6.1 Professional Standards and Responsibilities Committee	64
	5.6.2 Objectifs	65
Chapitre 6		
L’AUDIT AU 21e SIÈCLE – L’AUDITEUR DU TROISIÈME MILLÉNAIRE		69
6.1	Introduction	69
6.2	L’analyse du risque d’audit d’un point de vue stratégique	71
6.3	Un cadre plus large pour une approche d’audit stratégique orientée vers le risque	73
6.4	Processus de mesure	74
6.5	Analyse des processus d’entreprise	77
6.6	Appréciation des risques	79
6.7	Mesure du résultat	80
6.8	Amélioration continue	81
6.9	Lien entre le modèle d’entreprise, les indicateurs-clés de performance et les éléments probants	82
6.10	Conclusion	84
DEUXIÈME PARTIE : LE CONTRÔLE INTERNE		87
Chapitre 7		
CONTRÔLE INTERNE – INTRODUCTION		89
7.1	Quelques définitions du contrôle interne	89
7.2	Importance du contrôle interne pour l’audit opérationnel et financier	91

Chapitre 8

LE RAPPORT COSO : UN CADRE DE RÉFÉRENCE INTÉGRÉ POUR L'AUDIT INTERNE

	93	
8.1	Introduction	93
8.2	Objectifs du rapport COSO	95
8.3	Définition du contrôle interne	95
8.4	Composantes du système de contrôle interne	96
8.4.1	Introduction	96
8.4.2	Environnement de contrôle	97
8.4.3	Évaluation des risques	99
8.4.4	Activités de contrôle	100
8.4.4.1	Types d'activités de contrôle	101
8.4.4.2	Intégration à l'analyse des risques	102
8.4.4.3	Activités de contrôle relatives aux systèmes d'information	102
8.4.5	Information et communication	103
8.4.6	Pilotage	104
8.5	Limites du système de contrôle interne	105
8.6	Vers un nouveau cadre de référence pour l'audit interne basé sur les risques	106
8.6.1	Évolution des concepts d'audit et de contrôle	106
8.6.2	Avantages de ce nouveau cadre de référence	108
8.6.3	Une nouvelle définition de la gestion des risques	109
8.6.4	Les catégories d'objectifs et les composantes du cadre de référence ERM	110
8.6.4.1	Quatre catégories d'objectifs	110
8.6.4.2	Huit composantes	110
8.6.4.3	Environnement interne	111
8.6.4.4	Détermination des objectifs	111
8.6.4.5	Identification des événements	111
8.6.4.6	Évaluation des risques	112
8.6.4.7	Réponse au risque	112
8.6.5	Résumé : du cadre COSO vers le cadre ERM	113

TROISIÈME PARTIE : CADRE CONCEPTUEL GÉNÉRAL POUR L'AUDIT

115

Chapitre 9

LE PROCESSUS D'AUDIT

117

9.1	Phase 1 – La planification de la mission	118
9.1.1	Objectif et étendue	118
9.1.2	Évaluation des risques	119

9.1.3	Composition de l'équipe d'audit	119
9.1.4	Préparation des programmes d'audit	120
9.1.5	Préparation matérielle	123
	a) Revue des dossiers d'audit précédents et préparation du nouveau dossier d'audit	123
	b) Annonce de l'audit	123
	c) Détermination d'un budget	124
9.2	Phase 2 – Exécution de la mission	124
9.3	Phase 3 – Clôture de la mission	124
9.3.1	Clôture et dernière révision du dossier	124
9.3.2	Reporting	125
9.3.3	Contrôle des heures prestées	125
9.3.4	Classement des dossiers	125
9.3.5	Contrôle de la qualité	126
9.4	Phase 4 – Suivi	126
Chapitre 10		
MATÉRIALITÉ ET RISQUE		127
10.1	Matérialité	127
10.1.1	Matérialité en général	127
10.1.2	Matérialité dans le contexte de l'attestation de l'information financière	127
	a) Bases quantitatives de la matérialité	128
	b) Éléments qualitatifs	128
	c) Répartition de la matérialité	129
	d) Illustration de l'allocation de la matérialité aux rubriques du bilan	129
10.2	Risque d'audit	130
10.2.1	Risque d'audit et l'audit financier	131
	a) Sortes de risque d'audit	131
	b) Le modèle du risque d'audit : les composantes	132
	c) Utilisation de l'ARM (audit risk model = modèle du risque d'audit) à des fins de planification	134
	d) Faiblesses de l'ARM et modèles alternatifs	135
	e) Analyse de l'environnement de l'entreprise de l'audité	136
10.2.2	Analyse de risque pour l'allocation de moyens dans l'audit interne	136
Chapitre 11		
DESCRIPTION ET ÉVALUATION DU SYSTÈME DE CONTRÔLE INTERNE (SCI)		139
11.1	Description du SCI	139
11.1.1	Formes de descriptions de procédures	140

11.1.2	Sources d'information	140
11.1.3	Le contenu des descriptions de procédures	141
11.1.4	Flowcharting	142
11.1.4.1	Caractéristiques et sortes	142
11.1.4.2	Méthode de travail et symboles	143
11.1.5	Exemple : Le processus du cycle des achats	144
11.1.5.1	Description	144
11.1.5.2	Flowchart	148
11.2	Tests de cheminement (Walk-through tests)	148
11.3	Phase 1 de l'évaluation du SCI : les tests de procédure	149
11.3.1	L'audit interne basé sur les risques (Risk-Based Auditing)	150
11.3.2	Responsabilités de la direction et de l'auditeur	152
11.3.3	Objectifs de l'entreprise	152
11.3.4	Évaluation des risques	154
11.3.5	Contrôles internes	157
11.3.6	Mission d'audit	158
11.3.7	Objectifs du contrôle interne et identification des risques potentiels	158
11.3.8	Identification des points forts	160
11.3.9	Identification des points faibles	160
11.3.10	Évaluation par objectif (efficace/non efficace)	161
11.3.11	Conclusion de l'analyse forces/faiblesses	162
11.3.12	Conseils au service audité	162
11.4	Phase 2 de l'évaluation du SCI : planification et déroulement des tests de transaction	164
11.4.1	Tests de conformité de transaction	165
11.4.1.1	Généralités	165
11.4.1.2	Planification et exécution	166
11.4.1.3	Évaluation	166
11.4.2	Tests substantifs de transaction	167
11.4.3	Modèle de document de travail	168
11.4.4	Illustration	168

Chapitre 12

DIFFÉRENTS TYPES D'ÉLÉMENTS PROBANTS, DE CONTRÔLES ET DE TESTS D'AUDIT 173

12.1	Généralités	173
12.1.1	Normes relatives à la collecte d'éléments probants	174
12.1.2	Caractère probant des preuves d'audit	175
12.1.3	Contrôle à l'aide d'échantillons	176
12.2	Types de contrôles	177
12.2.1	Contrôle formel versus contrôle matériel	177
12.2.2	Contrôle détaillé versus contrôle intégral	177

12.2.3	Contrôle positif versus contrôle négatif	179
12.3	Inventarisation – Comptage physique	179
12.3.1	Positionnement de la technique d’audit	179
12.3.2	Description de la procédure d’audit	181
12.3.2.1	Préparation	181
12.3.2.2	Procédures d’inventaire du client	182
12.3.2.3	Évaluation des procédures d’inventaire	182
12.3.2.4	Comptages de contrôle	183
12.3.2.5	Travaux d’audit après la prise d’inventaire	184
12.3.3	Moment des comptages	185
12.3.3.1	Comptage du stock à la fin de l’exercice	185
12.3.3.2	Comptage du stock avant la fin de l’exercice (sur base intérimaire)	186
12.3.3.3	Comptage après la fin de l’exercice	188
12.3.4	Modalités particulières	188
12.3.4.1	Stocks entreposés dans différents magasins	188
12.3.4.2	Marchandises en cours de fabrication	188
12.3.4.3	Stocks entreposés en dehors de l’entreprise	188
12.3.4.4	Aide d’un expert externe	189
12.3.4.5	Comptage cyclique du stock	189
12.3.5	Procédures alternatives	189
12.4	Confirmations	190
12.4.1	Situation de la technique d’audit	190
12.4.2	Description de la procédure d’audit – Confirmations de solde	192
12.4.2.1	Sortes et utilisation	192
12.4.2.2	Planification	193
12.4.2.3	Analyse des réponses	194
12.4.3	Description de la procédure d’audit – Procédures alternatives	194
12.5	Livres et pièces justificatives	194
12.6	Observation	195
12.7	Renseignements obtenus auprès du client et/ou auprès de tiers	195
12.8	Vérification arithmétique	196
12.9	Tests analytiques	196
12.9.1	Contexte	196
12.9.2	Objectifs	196
12.9.3	Formes	197
12.9.4	Techniques	198
12.10	Lien entre les objectifs d’audit et les techniques d’audit	199
12.11	Aperçu des tests d’audit	199
12.11.1	Tests de procédure	200
12.11.2	Tests de transaction	200

12.11.2.1	Objectif	200
12.11.2.2	Tests de conformité de transaction	201
12.11.2.3	Tests substantifs de transaction	201
12.11.3	Tests analytiques	202
12.11.4	Tests directs du bilan	202
Chapitre 13		
ÉCHANTILLONS ET MÉTHODES STATISTIQUES DANS L'AUDIT		203
13.1	Principes de base de l'échantillonnage	203
13.1.1.	L'utilisation d'échantillons statistiques vs d'échantillons non statistiques	203
13.1.2.	Concepts de base de la théorie des probabilités	204
a)	Population	204
b)	Élément de l'échantillon (sampling unit)	205
c)	Cadre	205
d)	Caractéristiques (characteristics)	205
e)	Variable	205
f)	Attribut	205
g)	Distribution de probabilité	206
h)	Distribution de population	206
i)	Distribution de l'échantillon (sampling distribution)	206
13.1.3.	Types de méthodes de sélection de l'échantillon	206
a)	Méthodes non probabilistes	206
b)	Méthodes probabilistes	207
13.2	Étapes types de l'approche d'échantillonnage dans l'audit	208
13.2.1.	La planification de l'échantillon	209
a)	Définition des objectifs d'audit du test	209
b)	Détermination de l'adéquation d'une technique d'échantillonnage au test d'audit choisi	209
c)	Définition de la caractéristique	209
d)	Définition de la population	209
e)	Définition de l'unité d'échantillonnage	210
f)	Détermination d'une déviation tolérable (TER ou TM)	210
g)	Détermination du risque acceptable de l'échantillon (ARACR ou ARIA)	210
h)	Attente ex ante en matière de déviation dans la population (EPER ou EPM)	211
i)	Détermination de la taille initiale de l'échantillon	212

13.2.2.	Sélection de l'échantillon et exécution des procédures d'audit	212
a)	Sélection de l'échantillon	212
b)	Exécution des procédures d'audit	212
13.2.3.	Évaluation des résultats	212
a)	Inférence des résultats de l'échantillonnage à la population	212
b)	Analyse des déviations	214
c)	Décision quant au caractère acceptable de la population	214
13.3.	Précision, fiabilité et risque d'échantillonnage : clarification de quelques concepts	214
13.4.	Échantillonnage d'attributs (attributes sampling)	216
13.4.1.	Échantillonnage d'attributs et distribution binomiale de probabilité	216
13.4.2.	Détermination de la taille de l'échantillon lors d'un attributes sampling	219
13.4.3.	Évaluation des résultats de l'échantillonnage à l'occasion de l'attributes sampling	223
13.5	Échantillonnage de variables (variables sampling)	225
13.5.1.	Estimation et intervalle de confiance	225
13.5.2	Échantillonnage de variables dans le contexte de l'audit	228
a)	Mean estimation	229
b)	Difference estimation	231
c)	Ratio estimation	234
Chapitre 14		
GESTION DE DOSSIER ET REPORTING		237
14.1	Gestion de dossier	237
14.1.1	Définition et caractéristiques	237
14.1.2	Normes relevantes	238
14.1.3	L'utilité du dossier d'audit	239
14.1.4	Règles pour une bonne gestion de dossier	239
14.1.5	Types de dossiers	240
14.1.6	Revue des documents de travail	243
14.1.6.1	Revue par les auditeurs en charge de l'audit	244
14.1.6.2	Revue par une autre équipe d'audit	244
14.1.6.3	Contrôle confraternel	244
14.2	Reporting	245
14.2.1	Reporting interne	245
14.2.2	Reporting externe	246

QUATRIÈME PARTIE : L'AUDIT OPÉRATIONNEL	247
Chapitre 15	
OBJECTIFS, MÉTHODOLOGIE ET PROGRAMME	249
15.1 Objectifs de l'audit opérationnel	249
15.1.1 Objectifs généraux	249
15.1.1.1 Un SCI adéquat	249
15.1.1.2 Qui est appliqué dans la pratique	250
15.1.1.3 La formulation de recommandations	251
15.1.2 Objectifs spécifiques	251
15.1.3 Étendue	252
15.1.4 Objectif et étendue d'une mission d'audit	252
15.2 Méthodologie de l'audit opérationnel	253
15.2.1 Phase 1 – première partie : préparation	253
15.2.1.1 Sélection de l'entité d'audit	254
15.2.1.2 Détermination de l'objectif et de l'étendue	254
15.2.1.3 Planification du reporting	255
15.2.2 Phase 1 – deuxième partie : analyse préalable	256
15.2.2.1 Premier entretien	256
15.2.2.2 Détermination de l'information nécessaire	256
15.2.2.3 Prise de connaissance de l'activité – Visite guidée	258
15.2.2.4 Description des activités	258
15.2.3 Phase 2 – première partie : analyse de l'adéquation du SCI	259
15.2.3.1 Composition	259
15.2.3.2 Remarques concernant la description du SCI	259
15.2.4 Phase 2 – deuxième partie : étude de l'efficacité du SCI	260
15.2.5 Utilisation de techniques d'échantillonnage lors de l'évaluation du SCI : exemple	261
a) Planification du test de conformité	262
b) Sélection de l'échantillon et exécution des procédures d'audit	263
c) Évaluation des résultats	263
15.3 Programme d'audit & procédures d'audit	266
15.3.1 Le programme d'audit	266
15.3.2 Procédures d'audit	271
Chapitre 16	
L'AUDIT OPÉRATIONNEL DES PRINCIPAUX CYCLES DE TRANSACTION	273
16.1 Audit du cycle des achats	273
16.2 Audit du cycle des ventes	281
16.3 Audit du cycle des investissements	287
16.4 Audit du cycle du personnel	289

16.5	Audit du cycle de production et du stock	294
16.6	Audit du cycle comptable et du reporting financier	297
Chapitre 17		
GESTION DE DOSSIER, REPORTING ET SUIVI		299
17.1	Gestion de dossier et documents de travail	299
17.1.1	Documentation de l'analyse forces/faiblesses	299
17.1.2	Documentation des constatations et des recommandations	301
	a) Rédaction des constatations d'audit	301
	b) Rédaction des recommandations	302
	c) Consignation d'une constatation et d'une recommandation	303
	d) Supervision	306
17.1.3	Les documents de travail utilisés pour la documentation des tests de détail	306
17.2	Reporting	307
17.2.1	L'«exit meeting»	309
17.2.2	Utilité du rapport d'audit	309
17.2.3	Reporting des constatations et des recommandations	310
17.3	Suivi	311
17.3.1	Description de la notion	311
17.3.2	Responsabilité	312
17.3.3	Mesures de suivi	312
17.3.4	Planning	313
17.3.5	Procédures	313
17.3.6	Follow-up	313
17.3.7	Aide : le tableau de recommandations	314
 CINQUIÈME PARTIE : L'AUDIT FINANCIER		 315
Chapitre 18		
OBJECTIFS, MÉTHODOLOGIE ET PROGRAMME		317
18.1	Objectifs de l'audit financier	317
18.1.1	Objectif général	317
18.1.2.	Affirmations de la direction	319
18.1.3.	Segmentation	320
18.1.4	Présentation des neuf objectifs généraux de l'audit	322
	a. Caractère raisonnable	322
	b. Exactitude ou validité – Seuls les montants exacts sont enregistrés	322
	c. Exhaustivité – Tous les montants qui doivent être enregistrés sont enregistrés	323

d.	Propriété – Tous les actifs/passifs enregistrés appartiennent à l'entreprise	323
e.	Valorisation – Toutes les rubriques sont adéquatement valorisées	323
f.	Classification – Tous les comptes sont classifiés dans la rubrique adéquate	323
g.	Césure appropriée et justesse mathématique	324
h.	Publicité	324
18.1.5.	Objectifs spécifiques	324
18.2.	Méthodologie de l'audit financier	325
18.2.1.	Préparation	326
18.2.1.1.	Stratégie d'audit	326
18.2.1.2.	Informations générales sur l'environnement	326
a)	Questions relatives à l'environnement général	327
b)	Vérification des obligations légales	327
c)	Décision relative à l'acceptation de la mission	328
d)	Planification de l'équipe en charge de la mission	328
e)	Établissement de la lettre de mission (letter of engagement)	329
18.2.1.3.	Planification préalable	330
18.2.2.	Étude et évaluation du système de contrôle interne	331
18.2.3.	Adaptation du planning	332
18.3.	Programme d'audit et procédures d'audit	332
18.3.1.	Programme d'audit	332
18.3.2.	Procédures d'audit	334
Chapitre 19		
L'AUDIT FINANCIER DES COMPTES ANNUELS		335
19.1	Audit des comptes annuels : généralités	335
19.1.1	Tests analytiques	336
19.1.2	Tests sur les comptes annuels	336
19.1.2.1	Vérification de la réconciliation des comptes annuels avec la balance des comptes	337
19.1.2.2	Contrôle des transactions de fin d'année	337
19.1.2.3	Évaluation des règles d'évaluation	337
19.1.2.4	Vérification des rubriques du bilan et du compte de résultats	337
19.1.2.5	Contrôle du respect des prescriptions légales	338
19.1.3	Événements après la date de clôture	338
19.1.3.1	Principe général	338
19.1.3.2	Événements avant la date du rapport d'audit	338

19.1.3.3	Événements constatés après la date du rapport d’audit, mais avant la publication des comptes annuels	340
19.1.3.4	Faits constatés après que les comptes annuels aient été publiés (USGAAS)	340
19.1.4	Préparation des tests directs du bilan	341
19.2	Audit des actifs immobilisés	342
19.2.1	Objectif de l’auditeur externe	342
19.2.2	Audit des frais d’établissement	343
19.2.3	Audit des immobilisations incorporelles	343
a)	Activation d’immobilisations incorporelles	344
b)	L’audit des immobilisations incorporelles	344
19.2.4	Audit des immobilisations corporelles	346
a)	Contrôle de la valorisation et de l’exactitude	347
b)	Contrôle de l’exhaustivité et de l’existence	348
c)	Contrôle de la propriété	348
d)	Contrôle de la présentation dans les comptes annuels	348
e)	Autres contrôles relatifs aux immobilisations corporelles	349
19.2.5	Audit des immobilisations financières	349
a)	Contrôle de l’exhaustivité, de la propriété et de l’existence	350
b)	Contrôle de l’exactitude et de la valorisation	350
c)	Contrôle de la présentation dans les comptes annuels	351
19.3	Audit des actifs circulants	351
19.3.1	Objectif pour l’auditeur externe	351
19.3.2	Stocks et commandes en cours d’exécution	352
a)	Contrôles analytiques	353
b)	Inventaire physique ou comptage des quantités	353
c)	Valorisation	355
d)	Propriété	356
e)	Césure	357
f)	Présentation dans les comptes annuels	357
19.3.3	Créances à un an au plus	357
a)	Tests analytiques en matière de créances	358
b)	Tests directs du bilan en matière de créances	358
19.3.4	Placements de trésorerie et valeurs disponibles	360
a)	Procédures analytiques	360
b)	Tests directs du bilan	361
19.3.5	Comptes de régularisation de l’actif	362
19.4	Audit des fonds propres et des provisions pour risques et charges	362
19.5	Audit des dettes à plus d’un an	365
a)	Contrôles analytiques	365
b)	Tests de détail	365

19.6	Audit des dettes à un an au plus	367
19.7	Audit des charges et des produits	370
19.8	Audit des impôts	372
19.9	Audit de l'affectation du résultat	373
Chapitre 20		
	GESTION DE DOSSIER ET REPORTING	377
20.1	Gestion de dossier et documents de travail	377
20.1.1	Établissement des documents de travail du dossier annuel	379
20.1.1.1	Planification de la présentation et du contenu	379
20.1.1.2	Indexation	380
	a) Signes de contrôle («tick marks»)	380
	b) Références croisées	381
20.1.1.3	Additions verticales et horizontales de tableaux («Footing» et «cross-footing»)	382
20.1.1.4	Indication sur le programme d'audit	382
20.1.1.5	Les documents de travail principaux («lead-schedules»)	382
20.1.1.6	Analyse des documents et actions sous-jacents	384
20.1.1.7	L'établissement d'une liste «to do»	384
20.1.1.8	Les écritures de correction ou de reclassification («adjustment journal entries» (AJE) et «reclassification journal entries» (RJE))	385
20.1.1.9	Clôture des dossiers d'audit	386
20.1.1.10	Enchaînement des documents de travail de détail	386
20.1.2	Fil rouge pour l'établissement des documents de travail	388
20.1.2.1	Choix de la démarche	388
20.1.2.2	Ordre des travaux à effectuer	390
20.1.3	Enregistrer les écritures de correction dans les livres de l'audit	390
20.2	Achèvement de l'audit	391
20.3	Reporting	393
20.3.1	Rapport d'audit – Attestation des comptes annuels	393
20.3.2	Rapport des constatations et des recommandations – «management letter»	406
Annexe A		
	INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING	409
Annexe B		
	DISTRIBUTION NORMALE STANDARD	414
	BIBLIOGRAPHIE	415