

NORME INTERNATIONALE D'AUDIT (ISA)

ISA 501, Éléments probants – considérations supplémentaires sur des aspects spécifiques

Copyright IFAC (selon agreement du 28 novembre 2017)

La présente Norme internationale d'audit (ISA) de l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) publiée en anglais par l'*International Federation of Accountants* (IFAC) en décembre 2016, a été traduite en français par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) de Belgique, la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) et le Conseil supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables (CSOEC) de France en décembre 2017, et est reproduite avec la permission de l'IFAC. Le processus suivi pour la traduction des Normes internationales d'audit (ISA) a été examiné par l'IFAC et la traduction a été effectuée conformément au « *Policy Statement– Policy for Translating and Reproducing Standards published by IFAC* ». La version approuvée des Normes internationales d'audit (ISA) est celle qui est publiée en langue anglaise par l'IFAC.

Texte en anglais de la présente Norme internationale d'audit (ISA) © 2016 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Texte en français de la présente Norme internationale d'audit (ISA) © 2017 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Source originale : *Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control, 2016-2017 Edition* - ISBN number : 978-1-60815-318-3.

NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 501

ÉLÉMENTS PROBANTS – CONSIDÉRATIONS SUPPLÉMENTAIRES SUR DES ASPECTS SPÉCIFIQUES

(Applicable aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes
à compter du 15 décembre 2009)

SOMMAIRE

	Paragraphe
Introduction	
Champ d'application de la présente Norme ISA	1
Date d'entrée en vigueur	2
Objectif	3
Diligences requises	
Stocks	4 – 8
Procès et litiges	9 – 12
Informations sectorielles	13
Modalités d'application et autres informations explicatives	
Stocks	A1 – A16
Procès et litiges	A17 – A25
Informations sectorielles	A26 – A27

La Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing, ISA*) 501, *Éléments probants – Considérations supplémentaires sur des aspects spécifiques*, doit être lue conjointement avec la Norme ISA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit*.

Introduction

Champ d'application de la présente Norme ISA

1. La présente Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing, ISA*) traite de la prise en compte par l'auditeur, lors de l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés conformément à la Norme ISA 330¹, à la Norme ISA 500² et aux autres Normes ISA concernées, de certains aspects particuliers touchant aux stocks, aux procès et litiges impliquant l'entité et aux informations sectorielles dans le cadre d'un audit d'états financiers.

Date d'entrée en vigueur

2. La présente Norme ISA est applicable aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009.

Objectif

3. L'objectif de l'auditeur est de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant :
 - (a) L'existence et l'état des stocks ;
 - (b) Le recensement exhaustif des procès et litiges impliquant l'entité ; et
 - (c) La présentation et les informations à fournir concernant les informations sectorielles conformément au référentiel comptable applicable.

Diligences requises

Stocks

4. Si les stocks sont significatifs au regard des états financiers, l'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sur leur existence et leur état de la manière suivante :
 - (a) En étant présent à la prise d'inventaire physique des stocks, à moins que cela ne soit pas faisable en pratique, afin (Voir par. A1 – A3)
 - (i) D'évaluer les instructions et les procédures définies par la direction pour enregistrer et contrôler les résultats de la prise d'inventaire physique des stocks de l'entité ; (Voir par. A4)
 - (ii) D'observer l'application des procédures de comptage établies par la direction ; (Voir par. A5)
 - (iii) D'inspecter les stocks ; et (Voir par. A6)

¹ Norme ISA 330, *Réponses de l'auditeur aux risques évalués.*

² Norme ISA 500, *Éléments probants.*

- (iv) De tester des comptages ; et (Voir par. A7 – A8)
 - (b) En mettant en œuvre des procédures d'audit sur les documents d'inventaire finaux de l'entité pour déterminer s'ils reflètent avec exactitude les résultats du comptage des stocks.
5. Lorsque la prise d'inventaire physique des stocks se fait à une date autre que celle des états financiers, l'auditeur doit, en plus des procédures requises au paragraphe 4, mettre en œuvre des procédures d'audit pour recueillir des éléments probants afin de déterminer si les mouvements de stocks entre la date de leur comptage et la date des états financiers sont correctement enregistrés. (Voir par. A9 – A11)
 6. Si, en raison de circonstances imprévues, l'auditeur n'est pas en mesure d'assister à la prise d'inventaire physique des stocks, il doit réaliser ou observer quelques comptages physiques à une autre date et mettre en œuvre des procédures d'audit sur les opérations intervenues entre les deux dates.
 7. Si la présence à la prise d'inventaire physique des stocks est impraticable, l'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit alternatives afin de recueillir des éléments probants sur l'existence et l'état des stocks. Si cela n'est pas réalisable, il doit modifier l'opinion exprimée dans son rapport d'audit, conformément à la Norme ISA 705 (Révisée)³. (Voir par. A12 – A14)
 8. Si les stocks sous la garde et le contrôle d'un tiers sont significatifs au regard des états financiers, l'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sur l'existence et l'état de ces stocks en réalisant une ou deux des procédures suivantes :
 - (a) Demander au tiers une confirmation des quantités de stocks détenus pour le compte de l'entité et de leur état ; (Voir par. A15)
 - (b) Effectuer une inspection ou d'autres procédures d'audit appropriées en la circonstance. (Voir par. A16)

Procès et litiges

9. L'auditeur doit définir et mettre en œuvre des procédures d'audit afin d'identifier les procès et les litiges impliquant l'entité et pouvant engendrer un risque d'anomalies significatives. Ces procédures comprennent : (Voir par. A17-A19)
 - (a) Des demandes d'informations auprès de la direction et, le cas échéant, d'autres personnes au sein de l'entité, y compris auprès du conseil juridique interne de l'entité ;

³ Norme ISA 705 (Révisée), *Modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant*.

- (b) La revue des procès-verbaux des réunions des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, ainsi que de la correspondance échangée avec le conseil juridique externe de l'entité ;
 - (c) L'examen des comptes d'honoraires juridiques. (Voir par. A20)
10. Lorsque l'auditeur a estimé, à l'issue de son évaluation des risques, qu'il existait un risque d'anomalies significatives concernant des procès ou des litiges identifiés, ou lorsque les procédures d'audit réalisées indiquent que d'autres procès ou litiges importants existent, il doit, en plus des procédures requises par d'autres Normes ISA, s'efforcer de communiquer directement avec le conseil juridique externe de l'entité. Pour ce faire, l'auditeur doit envoyer au conseil juridique externe de l'entité une lettre de demande d'informations préparée par la direction en l'invitant à communiquer directement avec l'auditeur. Si la loi, la réglementation ou les règles juridiques d'un corps professionnel interdisent au conseil juridique externe de l'entité de communiquer directement avec l'auditeur, ce dernier doit mettre en œuvre des procédures d'audit alternatives. (Voir par. A21 – A25)
11. Si :
- (a) La direction refuse d'autoriser l'auditeur à communiquer avec le conseil juridique externe de l'entité ou à rencontrer celui-ci, ou si le conseil juridique externe de l'entité refuse de répondre de manière appropriée à la lettre de demande d'informations, ou s'il lui est interdit d'y répondre ; et
 - (b) L'auditeur n'est pas en mesure de recueillir des éléments probants et appropriés en réalisant des procédures d'audit alternatives,
- il doit modifier l'opinion exprimée dans son rapport d'audit conformément à la Norme ISA 705 (Révisée).

Déclarations écrites

12. L'auditeur doit demander à la direction et, le cas échéant, aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise de lui fournir des déclarations écrites confirmant que tous les procès et litiges connus ou potentiels dont les conséquences devraient être prises en compte pour l'établissement des états financiers lui ont été communiqués, sont enregistrés et mentionnés dans les états financiers conformément au référentiel comptable applicable.

Informations sectorielles

13. L'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant la présentation et la communication dans les états financiers des informations sectorielles, conformément au référentiel comptable applicable de la manière suivante : (Voir par. A26)
- (a) En acquérant une connaissance des méthodes utilisées par la direction pour établir les informations sectorielles, (Voir par. A27) et :

- (i) En appréciant si ces méthodes sont susceptibles de produire des informations à fournir conformément au référentiel comptable applicable ; et
- (ii) Si besoin, en testant l'application de ces méthodes ; et
- (b) En mettant en œuvre des procédures analytiques ou d'autres procédures appropriées dans les circonstances.

Modalités d'application et autres informations explicatives

Stocks

Présence à l'inventaire physique des stocks (Voir par. 4(a))

A1. La direction définit généralement des procédures pour le comptage physique des stocks au moins une fois par an, afin de disposer d'une base pour l'établissement des états financiers et, le cas échéant, pour s'assurer de la fiabilité du système d'inventaire permanent de l'entité.

A2. La présence à l'inventaire physique des stocks conduit :

- À inspecter les stocks pour s'assurer de leur existence et apprécier leur état physique, et à tester des comptages ;
- À observer le respect des instructions de la direction et l'application des procédures d'enregistrement et de contrôle des résultats du comptage physique des stocks ; et
- À recueillir des éléments probants sur la fiabilité des procédures de comptage de la direction.

Ces procédures peuvent servir de tests de procédures ou de contrôles de substance, en fonction de l'évaluation des risques par l'auditeur, de l'approche planifiée et des procédures spécifiques réalisées.

A3. Les aspects pertinents à prendre en compte lors de la planification de la présence à l'inventaire physique des stocks (ou lors de la définition et de la réalisation des procédures d'audit prévues aux paragraphes 4 – 8 de la présente Norme ISA) sont, par exemple :

- Les risques d'anomalies significatives concernant les stocks ;
- La nature du contrôle interne concernant les stocks ;
- La possibilité ou non que des procédures adéquates soient mises en place et que des instructions correctes soient émises pour la prise d'inventaire physique des stocks ;
- Le calendrier de la prise d'inventaire physique des stocks ;

- La présence ou non d'un système d'inventaire permanent au sein de l'entité ;
- Les sites dans lesquels les stocks sont entreposés, y compris leur importance relative et les risques d'anomalies significatives dans chacun des sites, afin de déterminer dans quels sites l'observation de l'inventaire est appropriée. La Norme ISA 600⁴ traite de la participation d'autres auditeurs et peut, par conséquent, être pertinente si cette participation concerne la présence à l'inventaire physique des stocks dans un site éloigné ;
- La nécessité ou non de l'assistance d'un expert désigné par l'auditeur. La Norme ISA 620⁵ traite de l'utilisation d'un expert désigné par l'auditeur afin de l'aider à recueillir des éléments probants suffisants et appropriés.

Évaluation des instructions et des procédures de la direction (Voir par. 4(a)(i))

A4. Les aspects pertinents à prendre en compte lors de l'évaluation des instructions et des procédures de la direction pour l'enregistrement et le contrôle du comptage physique des stocks consistent, par exemple, à savoir si celles-ci intègrent :

- L'application de mesures de contrôle appropriées ; par exemple, la collecte des bons de comptage utilisés, le suivi des bons de comptage non utilisés et les procédures de comptage et de recomptage ;
- L'identification correcte du stade d'avancement des travaux en cours, des stocks à rotation lente, des articles obsolètes ou endommagés, et des stocks détenus par un tiers, par exemple en consignation ;
- Les procédures utilisées pour estimer les quantités physiques, le cas échéant, par exemple lorsqu'il est nécessaire d'estimer la quantité physique d'un tas de charbon ;
- Le contrôle des mouvements de stock entre les aires de stockage ainsi que les réceptions et les expéditions de stocks avant et après la date de césure de la période.

Observation de l'application des procédures de comptage de la direction (Voir par. 4(a)(ii))

A5. L'observation de l'application des procédures de comptage de la direction, par exemple celles concernant les mouvements de stocks avant, pendant et après les comptages, aide l'auditeur à recueillir des éléments probants sur le fait que les instructions et les procédures de comptage de la direction sont conçues et mises en œuvre de manière adéquate. De plus, l'auditeur peut obtenir copie des informations relatives à la césure de la période, telles que le détail des mouvements de stocks, pour l'aider à mettre en œuvre des procédures d'audit sur le suivi de ces mouvements à une date ultérieure.

⁴ Norme ISA 600, *Aspects particuliers - Audits d'états financiers d'un groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants)*.

⁵ Norme ISA 620, *Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur*.

Inspection des stocks (Voir par. 4(a)(iii))

A6. L'inspection des stocks lors de la prise d'inventaire physique aide l'auditeur à vérifier l'existence des stocks (mais pas nécessairement la propriété de ces stocks), et à identifier, par exemple, les stocks obsolètes, endommagés ou anciens.

Tests de comptages (Voir par. 4(a)(iv))

A7. Tester des comptages réalisés, par exemple, en pointant des articles sélectionnés à partir des bons de comptage de la direction avec les relevés d'inventaire et inversement, fournissent des éléments probants quant à l'exhaustivité et l'exactitude de ces relevés.

A8. Outre la trace écrite des tests de comptage qu'il a réalisés, l'obtention de copies des documents complets de comptage des stocks établis par la direction aide l'auditeur à mettre en œuvre ultérieurement des procédures d'audit en vue de déterminer si les documents d'inventaire finaux de l'entité reflètent avec précision les résultats réels des comptages de stocks.

Prise d'inventaire physique des stocks effectuée à une date autre que celle des états financiers
(Voir par. 5)

A9. Pour des raisons pratiques, la prise d'inventaire physique peut être effectuée à une ou à des dates autres que celle des états financiers. Ceci peut être fait que la direction détermine les quantités en stock par une prise d'inventaire physique annuelle ou par un système d'inventaire permanent. Dans les deux cas, l'efficacité de la conception, de la mise en place et du suivi des contrôles sur les mouvements de stocks permet de déterminer si la prise d'inventaire physique à une ou à des dates autres que celle des états financiers est appropriée pour répondre aux besoins de l'audit. La Norme ISA 330 définit les diligences requises et les modalités d'application concernant les contrôles de substance effectués à une date intermédiaire⁶.

A10. Lorsqu'il existe un système d'inventaire permanent, la direction peut effectuer des comptages physiques ou d'autres tests pour s'assurer de la fiabilité des informations portant sur les quantités en stock incluses dans la comptabilité d'inventaire permanent de l'entité. Dans certains cas, la direction ou l'auditeur peut constater des différences entre la comptabilité d'inventaire permanent et les quantités physiques réelles en stock ; ces différences peuvent indiquer que les contrôles exercés sur les mouvements de stock ne fonctionnent pas efficacement.

A11. Parmi les aspects pertinents à prendre en compte lors de la conception des procédures d'audit en vue de recueillir des éléments probants pour déterminer si les mouvements dans les quantités en stock entre la ou les dates de comptage et les documents d'inventaire finaux sont correctement enregistrés, il y a lieu d'apprécier :

- Si la comptabilité d'inventaire permanent est correctement ajustée ;

⁶ Norme ISA 330, paragraphes 22–23.

- La fiabilité de la comptabilité d'inventaire permanent de l'entité ;
- Les raisons expliquant les différences importantes entre les informations obtenues au cours des comptages physiques et la comptabilité d'inventaire permanent.

Impossibilité d'assister à la prise d'inventaire physique des stocks (Voir par. 7)

A12. Dans certains cas, la présence aux comptages de l'inventaire physique des stocks peut s'avérer infaisable en pratique. Ceci peut être dû à des facteurs tels que la nature et la localisation des stocks, par exemple lorsque les stocks sont entreposés dans un site qui peut poser des problèmes de sécurité à l'auditeur. Toutefois, un inconvénient d'ordre général pour l'auditeur n'est pas suffisant pour justifier sa décision que la présence à la prise d'inventaire est impraticable. De plus, ainsi qu'il est expliqué dans la Norme ISA 200⁷, les difficultés, le temps ou les coûts correspondants ne sont pas en soi des raisons valables pour que l'auditeur ne mette pas en œuvre une procédure d'audit pour laquelle il n'existe pas d'alternative ou pour qu'il se satisfasse d'éléments probants moins persuasifs.

A13. Dans certains cas où la présence à la prise d'inventaire physique des stocks est impraticable, des procédures d'audit alternatives, par exemple l'inspection de la documentation relative aux ventes postérieures d'articles en stock spécifiques acquis ou achetés avant la prise de l'inventaire physique, peuvent fournir des éléments probants suffisants et appropriés sur l'existence et l'état des stocks.

A14. Dans d'autres cas, cependant, il peut ne pas être possible de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant l'existence et l'état des stocks par la mise en œuvre de procédures d'audit alternatives. En pareils cas, la Norme ISA 705 (Révisée) requiert de l'auditeur de modifier l'opinion exprimée dans son rapport d'audit en raison d'une limitation dans l'étendue de ses travaux⁸.

Stocks sous la garde et le contrôle d'un tiers (Voir par. 8(a))

Confirmation (Voir par. 8(a))

A15. La Norme ISA 505⁹ définit les diligences requises et les modalités d'application concernant la réalisation de procédures de confirmations externes.

Autres procédures d'audit (Voir par. 8(b))

A16. En fonction des circonstances, par exemple lorsque les informations qui sont obtenues font naître un doute quant à l'intégrité et à l'objectivité du tiers, l'auditeur peut estimer approprié de mettre en œuvre des procédures d'audit en lieu et place, ou en complément,

⁷ Norme ISA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit*, paragraphe A50.

⁸ Norme ISA 705 (Révisée), paragraphe 13.

⁹ Norme ISA 505, *Confirmations externes*.

d'une demande de confirmation du tiers. Ces procédures d'audit peuvent être, par exemple :

- La présence d'un autre auditeur ou un accord avec ce dernier, pour assister à la prise d'inventaire physique des stocks effectuée par le tiers, si cela est réalisable ;
- L'obtention d'un rapport d'un autre auditeur, ou d'un rapport de l'auditeur de la société de service, sur le caractère adéquat du contrôle interne du tiers aux fins de s'assurer que les stocks sont correctement comptés et sécurisés de manière adéquate ;
- L'inspection de la documentation relative aux stocks détenus par des tiers, par exemple les bons de réception des magasins ;
- La demande de confirmations auprès d'autres tiers lorsque les stocks ont été donnés en garantie.

Procès et litiges

Exhaustivité du recensement des procès et des litiges (Voir par. 9)

A17. Les procès et litiges auxquels l'entité est partie peuvent avoir une incidence significative sur les états financiers et, dès lors, nécessiter une information à fournir ou un enregistrement dans les états financiers.

A18. En complément des procédures identifiées au paragraphe 9, d'autres procédures pertinentes, telles que l'utilisation des informations obtenues à partir des procédures d'évaluation des risques réalisées dans le cadre de la prise de connaissance de l'entité et de son environnement, permettent à l'auditeur de prendre connaissance des procès ou des litiges impliquant l'entité.

A19. Les éléments probants recueillis dans le but d'identifier des procès et litiges qui peuvent engendrer un risque d'anomalies significatives peuvent aussi fournir des éléments probants concernant d'autres questions à prendre en compte, telles que l'estimation ou l'évaluation relative aux procès ou litiges. La Norme ISA 540¹⁰ définit les diligences requises et les modalités d'application concernant la prise en compte par l'auditeur des procès et litiges requérant des estimations comptables ou des informations à fournir dans les états financiers.

Examen des comptes d'honoraires juridiques (Voir par. 9(c))

A20. En fonction des circonstances, l'auditeur peut juger approprié d'examiner des documents de base liés aux procès et litiges, comme par exemple les notes d'honoraires juridiques, lors de l'examen des comptes d'honoraires juridiques.

Communication avec le conseil juridique externe de l'entité (Voir par. 10 – 11)

¹⁰ Norme ISA 540, *Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant.*

- A21. La communication directe avec le conseil juridique externe de l'entité aide l'auditeur à recueillir des éléments probants suffisants et appropriés quant à l'existence potentielle de procès et de litiges et à déterminer si les estimations faites par la direction de leurs conséquences financières, y compris les coûts associés, sont raisonnables.
- A22. Dans certains cas, l'auditeur peut chercher à établir une communication directe avec le conseil juridique externe de l'entité en adressant une lettre de demande générale d'informations. Dans cette lettre, l'auditeur invite le conseil juridique externe de l'entité à l'informer de tout procès ou litige dont le conseil est au courant, et à lui donner une estimation de l'issue du procès ou du litige, ainsi que des conséquences financières, y compris des coûts associés.
- A23. Lorsque l'auditeur considère qu'il est peu probable que le conseil juridique externe de l'entité réponde de manière appropriée à une lettre de demande générale d'informations, par exemple si le corps professionnel auquel appartient le conseil lui interdit de répondre à ce genre de lettre, l'auditeur peut chercher à établir une communication directe en adressant une lettre de demande spécifique d'informations. À titre d'exemple, une lettre de demande spécifique d'informations pourra inclure :
- (a) Une liste des procès et litiges ;
 - (b) Lorsqu'elle est disponible, l'évaluation de la direction de l'issue de chacun des procès et litiges recensés et de leurs conséquences financières, y compris des coûts associés ; et
 - (c) Une demande au conseil juridique externe de l'entité l'invitant à confirmer le caractère raisonnable de l'évaluation de la direction et à fournir à l'auditeur des informations complémentaires s'il considère que la liste des procès et litiges est incomplète ou incorrecte.
- A24. Dans certaines circonstances, l'auditeur peut aussi estimer nécessaire de rencontrer le conseil juridique externe de l'entité pour discuter avec lui de l'issue de procès ou de litiges. Cela peut être le cas, par exemple :
- Lorsque l'auditeur considère que la question comporte un risque important ;
 - Lorsque la question est complexe ;
 - Lorsqu'il existe un désaccord entre la direction de l'entité et le conseil juridique externe de l'entité.

De telles rencontres exigent normalement l'autorisation de la direction et sont tenues en la présence d'un représentant de la direction.

- A25. Conformément à la Norme ISA 700 (Révisée)¹¹, l'auditeur est tenu de dater son rapport d'audit à une date qui ne soit pas antérieure à celle à laquelle il a recueilli des éléments

¹¹ Norme ISA 700 (Révisée), *Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers*, paragraphe 49.

probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder son opinion sur les états financiers. Les éléments probants portant sur l'état des procès et litiges jusqu'à la date de son rapport d'audit peuvent être recueillis par des demandes d'informations auprès des membres de la direction, y compris auprès du conseil juridique interne de l'entité, responsables de ces questions. Dans certains cas, l'auditeur peut avoir besoin d'obtenir des informations à jour de la part du conseil juridique externe de l'entité.

Informations sectorielles (Voir par. 13)

A26. En fonction du référentiel comptable applicable, l'entité peut être tenue de ou autorisée à fournir des informations sectorielles dans ses états financiers. Les obligations de l'auditeur concernant la présentation et la communication des informations sectorielles sont à considérer en relation avec les états financiers pris dans leur ensemble. En conséquence, l'auditeur n'est pas tenu de mettre en œuvre les procédures d'audit qui seraient nécessaires pour exprimer une opinion sur des informations sectorielles présentées isolément.

Connaissance des méthodes suivies par la direction (Voir par. 13(a))

A27. En fonction des circonstances, les points à prendre en compte lorsque l'auditeur prend connaissance des méthodes employées par la direction pour élaborer des informations sectorielles et qu'il détermine si ces méthodes sont susceptibles de produire des informations à fournir conformes au référentiel comptable applicable, comprennent par exemple :

- Les ventes, les transferts et les charges entre les secteurs, ainsi que l'élimination des montants inter-secteurs ;
- Les comparaisons avec les budgets et autres résultats attendus, par exemple le pourcentage des résultats opérationnels par rapport aux ventes ;
- La répartition des actifs et des coûts entre les secteurs ;
- La cohérence avec les périodes précédentes et le caractère adéquat des informations fournies pour expliquer ces incohérences.