

*Norme internationale d'audit (ISA)*

---

# Norme ISA 610, UTILISATION DES TRAVAUX DES AUDITEURS INTERNES

La présente Norme internationale d'audit (ISA) publiée en anglais par l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) de l'*International Federation of Accountants* (IFAC) en 2009, a été traduite en français par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) de Belgique et la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) de France en 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 published by IFAC*. 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.

Texte en anglais des Normes internationales d'audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 © 2009 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Texte en français des Normes internationales d'audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 © 2009 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Source original : *Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control, 2009 Edition* - ISBN number: 978-1-934779-92-7.

# NORME INTERNATIONALE D'AUDIT ISA 610

## UTILISATION DES TRAVAUX DES AUDITEURS INTERNES

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

### SOMMAIRE

	Paragraphe
<b>Introduction</b>	
Champ d'application de cette Norme ISA .....	<b><u>1</u></b>
Relations entre la fonction d'audit interne et l'auditeur externe .....	<b><u>3</u></b>
Date d'entrée en vigueur .....	<b><u>5</u></b>
<b>Objectifs</b> .....	<b><u>6</u></b>
<b>Définitions</b> .....	<b><u>7</u></b>
<b>Diligences requises</b>	
Détermination de l'opportunité et de l'étendue de l'utilisation des travaux des auditeurs internes.....	<b><u>8</u></b>
Utilisation de travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes .....	<b><u>11</u></b>
Documentation .....	<b><u>13</u></b>
<b>Modalités d'application et autres informations explicatives</b>	
Champ d'application de cette Norme ISA .....	<b><u>A1</u></b>
Objectifs de la fonction d'audit interne .....	<b><u>A3</u></b>
Détermination de l'opportunité et de l'étendue de l'utilisation des travaux des auditeurs internes.....	<b><u>A4</u></b>
<i>Déterminer si les travaux des auditeurs internes sont susceptibles d'être adéquats pour les besoins de l'audit</i> .....	<b><u>A4</u></b>
L'objectivité.....	<b><u>A4</u></b>
Compétence technique .....	<b><u>A4</u></b>
Conscience professionnelle .....	<b><u>A4</u></b>
Communication .....	<b><u>A4</u></b>
<i>Incidence prévue des travaux des auditeurs internes sur la nature, le calendrier ou l'étendue des procédures de l'auditeur externe</i> .....	<b><u>A5</u></b>
Utilisation de travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes .....	<b><u>A6</u></b>

La Norme Internationale d'Audit ISA (*International Standard on Auditing*, ISA) 610 « Utilisation des travaux des auditeurs internes » doit être lue à la lumière de 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 cette Norme ISA

1. Cette Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing, ISA*) traite des obligations de l'auditeur externe en rapport avec les travaux des auditeurs internes lorsque l'auditeur externe a conclu, conformément à la Norme ISA 315<sup>1</sup>, que la fonction d'audit interne est susceptible d'être pertinente pour l'audit. (Voir par. A1 – A2) [\[Plus haut\]](#)

2. Cette norme ISA ne traite pas des cas où des membres individuels de l'audit interne fournissent une assistance directe à l'auditeur externe dans la réalisation de procédures d'audit.

### Relations entre la fonction d'audit interne et l'auditeur externe

3. Les objectifs de la fonction d'audit interne sont fixés par la direction et, le cas échéant, par les personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Bien que les objectifs de la fonction d'audit interne et ceux de l'auditeur externe soient différents, certains des moyens mis en œuvre par la fonction d'audit interne et par l'auditeur externe pour atteindre leurs objectifs respectifs peuvent être similaires. (Voir par. A3)

4. Quel que soit le degré d'autonomie et d'objectivité de la fonction d'audit interne, celle-ci n'est pas indépendante de l'entité tel qu'il est requis de l'auditeur externe pour exprimer une opinion sur les états financiers. L'auditeur externe assume l'entière responsabilité de l'opinion qu'il exprime, et cette responsabilité n'est pas atténuée par l'utilisation qu'il fait des travaux des auditeurs internes. [\[Plus haut\]](#)

### Date d'entrée en vigueur

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

---

<sup>1</sup> Norme ISA 315, « Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement », paragraphe 23.

## Objectifs

6. Les objectifs de l'auditeur externe, lorsqu'il existe au sein de l'entité une fonction d'audit interne pour laquelle il a conclu qu'elle était susceptible d'être utile pour les besoins de l'audit, sont les suivants :

- (a) déterminer si, et dans quelle mesure, utiliser des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes ; et
- (b) si ceux-ci sont utilisés, déterminer si les travaux spécifiques des auditeurs internes sont adéquats pour les besoins de l'audit. [Plus haut]

## Définitions

7. Pour les besoins des Normes ISA, les termes mentionnés ci-après ont la signification suivante :

- (a) Fonction d'audit interne – Activité d'évaluation mise en place au sein de l'entité, ou rendue par un prestataire de l'entité. Ses tâches incluent, entre autres, l'examen, l'évaluation et le suivi du caractère adéquat et de l'efficacité du contrôle interne.
- (b) Auditeurs internes – Personnes qui effectuent les tâches dévolues à la fonction d'audit interne. Les auditeurs internes peuvent appartenir à un service d'audit interne ou à une fonction équivalente. [Plus haut]

## Diligences requises

### Détermination de l'opportunité et de l'étendue de l'utilisation des travaux des auditeurs internes

8. L'auditeur externe doit déterminer :

- (a) si les travaux des auditeurs internes sont susceptibles d'être adéquats pour les besoins de l'audit ; et
- (b) dans l'affirmative, l'incidence attendue des travaux des auditeurs internes sur la nature, le calendrier ou l'étendue des procédures de l'auditeur externe. [Plus haut]

9. Pour déterminer si les travaux des auditeurs internes sont susceptibles d'être adéquats pour les besoins de l'audit, l'auditeur externe doit évaluer :

- (a) l'objectivité de la fonction d'audit interne ;
- (b) la compétence technique des auditeurs internes ;
- (c) s'il est probable que les travaux des auditeurs internes seront menés dans un esprit de conscience professionnelle ; et
- (d) s'il est probable qu'il existera une communication effective entre les auditeurs internes et l'auditeur externe. (Voir Par. A4) [Plus haut]

10. Pour déterminer l'incidence attendue des travaux des auditeurs internes sur la nature, le calendrier ou l'étendue des procédures de l'auditeur externe, ce dernier doit prendre en compte :

- (a) la nature et l'étendue des travaux spécifiques réalisés, ou à réaliser, par les auditeurs internes ;
- (b) les risques évalués d'anomalies significatives au niveau des assertions pour des flux particuliers de transactions, des soldes de comptes particuliers, et des informations particulières à fournir dans les états financiers ; et
- (c) le degré de subjectivité sous-jacent aux évaluations des éléments probants recueillis par les auditeurs internes à l'appui des assertions concernées. (Voir Par. A5)

### **Utilisation de travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes**

11. Afin qu'il puisse utiliser des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes, l'auditeur externe doit évaluer et mettre en œuvre des procédures d'audit sur ces travaux pour déterminer leur caractère adéquat pour ses besoins propres. (Voir Par. A6) [Plus haut]

12. Pour déterminer le caractère adéquat des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes par rapport à ses besoins propres, l'auditeur externe doit évaluer si :

- (a) les travaux ont été menés par des auditeurs internes possédant une formation technique et un profil adéquats ;
- (b) les travaux ont été correctement supervisés, revus et documentés ;
- (c) des éléments probants adéquats ont été recueillis pour permettre aux auditeurs internes de tirer des conclusions raisonnables ;

- (d) les conclusions tirées sont appropriées en la circonstance et les rapports établis par les auditeurs internes sont cohérents avec les résultats des travaux effectués ; et
- (e) toutes les exceptions ou points inhabituels relevés par les travaux des auditeurs internes ont été correctement traités. [Plus haut]

## Documentation

13. Si l'auditeur externe utilise des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes, il doit inclure dans la documentation d'audit les conclusions tirées concernant l'évaluation du caractère adéquat de ces travaux, ainsi que les procédures d'audit qu'il a réalisées sur ceux-ci, conformément au paragraphe 11<sup>2</sup>.

\*\*\*\*

## Modalités d'application et autres informations explicatives

### Champ d'application de cette Norme ISA (Voir Par. 1)

A1. Ainsi qu'il est spécifié dans la Norme ISA 315<sup>3</sup>, la fonction d'audit interne de l'entité est susceptible d'être utile pour les besoins de l'audit si la nature des responsabilités et des travaux menés par la fonction d'audit interne concernent l'élaboration de l'information financière de l'entité, et si l'auditeur envisage d'utiliser les travaux des auditeurs internes pour modifier la nature ou le calendrier, ou pour réduire l'étendue, des procédures d'audit à réaliser.

A2. Réaliser des procédures conformément à cette Norme ISA peut conduire l'auditeur externe à réévaluer son évaluation des risques d'anomalies significatives. En conséquence, ceci peut avoir une incidence sur son appréciation de la pertinence de la fonction d'audit interne pour l'audit. De façon similaire, l'auditeur externe peut décider de ne pas utiliser les travaux des auditeurs internes pour ne pas affecter la nature, le calendrier ou l'étendue de ses procédures d'audit. Dans de tels cas, l'application par l'auditeur externe des diligences requises par cette Norme ISA peuvent ne pas être nécessaires.

---

<sup>2</sup> Norme ISA 230, « Documentation d'audit », paragraphes 8-11 et A6.

<sup>3</sup> Norme ISA 315, paragraphe 101.

**Objectifs de la fonction d'audit interne** (Voir Par. 3)

A3. Les objectifs de la fonction d'audit interne varient largement et dépendent de la taille et de la structure de l'entité ainsi que des exigences de la direction et, le cas échéant, des personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Les activités de la fonction d'audit interne peuvent inclure une ou plusieurs des tâches suivantes :

- Suivi du contrôle interne. Il peut être assigné à la fonction d'audit interne des responsabilités spécifiques en matière de revue des contrôles, du suivi de leur réalisation et de recommandations visant à leur amélioration.
- Examen de l'information financière et opérationnelle. La fonction d'audit interne peut avoir la tâche de revoir les moyens utilisés pour identifier, mesurer, classifier et présenter l'information financière et opérationnelle, et de procéder à des investigations particulières sur des aspects individuels, y compris d'effectuer des vérifications de détail sur les transactions, les soldes de comptes et les procédures.
- Revue des activités opérationnelles. La fonction d'audit interne peut avoir la tâche de revoir l'économie, l'efficacité et l'efficacité des activités opérationnelles, y compris des activités non financières de l'entité.
- Examen du respect des textes législatifs et réglementaires. La fonction d'audit interne peut avoir la tâche d'examiner le respect des textes législatifs, réglementaires ou autres obligations externes, ainsi que des politiques et directives de la direction et autres exigences internes.
- Gestion des risques. La fonction d'audit interne peut aider l'organisation en identifiant et en évaluant l'exposition importante de l'entité aux risques et en contribuant à l'amélioration des systèmes de contrôle et de gestion des risques.
- Gouvernance. La fonction d'audit interne peut évaluer le processus de gouvernance au regard de la réalisation des objectifs en termes d'éthique et de valeurs de l'entité, de performance de la direction et de transparence de sa gestion, de communication des risques et d'information sur les contrôles aux secteurs appropriés au sein de l'organisation, ainsi que sur l'efficacité de la communication entre les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, les auditeurs externes et internes, et la direction. [Plus haut]

## Détermination de l'opportunité et de l'étendue de l'utilisation des travaux des auditeurs internes

*Déterminer si les travaux des auditeurs internes sont susceptibles d'être adéquats pour les besoins de l'audit* (Voir [Par. 9](#)) [[Plus haut](#)]

A4. Les facteurs qui peuvent affecter la décision de l'auditeur externe lorsqu'il détermine si les travaux des auditeurs internes sont susceptibles d'être adéquats pour les besoins de l'audit comprennent :

### L'objectivité

- le statut de la fonction d'audit interne au sein de l'entité et l'incidence d'un tel statut sur la capacité des auditeurs internes à être objectifs.
- savoir si la fonction d'audit interne rapporte aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise ou à un cadre supérieur ayant une autorité appropriée, et si les auditeurs internes ont un accès direct aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise.
- savoir si les auditeurs internes n'ont pas de responsabilités conflictuelles.
- savoir si les personnes constituant le gouvernement d'entreprise supervisent les décisions de recrutement des membres de la fonction d'audit interne.
- savoir s'il existe de quelconques pressions ou restrictions exercées par la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise sur la fonction d'audit interne.
- savoir si, et dans quelle mesure, la direction agit à la suite des recommandations faites par la fonction d'audit interne, et la manière dont les actions menées sont mises en évidence. [[Plus haut](#)]

### Compétence technique

- savoir si les auditeurs internes sont membres d'instituts professionnels pertinents.
- savoir si les auditeurs internes ont la formation technique et les compétences adéquates pour exercer en tant qu'auditeurs internes.
- savoir si des politiques ont été établies pour recruter et former les auditeurs internes.

## Conscience professionnelle

- savoir si les travaux de la fonction d'audit interne sont correctement planifiés, supervisés, revus et documentés. [Plus haut]
- l'existence et le caractère adéquat de manuels d'audit ou autres documents similaires, de programmes de travail et de la documentation de l'audit interne.

## Communication

La communication entre les auditeurs externes et les auditeurs internes peut être plus efficace lorsque ces derniers sont libres de communiquer ouvertement avec les auditeurs externes, et :

- que les réunions se tiennent à intervalles appropriés tout au long de la période ;
- que l'auditeur externe est avisé de l'existence de rapports pertinents de l'audit interne et y a accès, et est informé de toutes questions importantes dont les auditeurs internes ont eu connaissance lorsque ces questions peuvent avoir une incidence sur le travail de l'auditeur externe ; et
- que l'auditeur externe informe les auditeurs internes de toutes questions importantes qui peuvent 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 (Voir Par. 10)*

A5. Lorsque les travaux des auditeurs internes sont considérés comme un des facteurs pour déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures de l'auditeur externe, il peut être utile de se mettre d'accord par avance avec les auditeurs internes sur les points suivants :

- le calendrier de leurs travaux ;
- l'étendue de la couverture d'audit ;
- le seuil de signification au regard des états financiers pris dans leur ensemble (et, le cas échéant, le (ou les) seuil(s) de signification retenu(s) pour des flux d'opérations particuliers, soldes de comptes spécifiques ou informations à fournir dans les états financiers), et le seuil de planification ;
- les méthodes proposées pour la sélection d'éléments ;

- la documentation des travaux effectués ; et
- les procédures de revue et de compte rendu des travaux.

**Utilisation de travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes** (Voir [Par.11](#))

A6. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit mises en œuvre sur les travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes dépendront de l'évaluation de l'auditeur externe du risque d'anomalies significatives, de son évaluation de la fonction d'audit interne ainsi que des travaux spécifiques réalisés par les auditeurs internes. De telles procédures d'audit peuvent comporter :

- l'examen d'éléments déjà vérifiés par les auditeurs internes ;
- l'examen d'autres éléments similaires ; et
- la revue des procédures mises en œuvre par les auditeurs internes. [\[Plus haut\]](#)