

## NORME INTERNATIONALE D’AUDIT 501

# ELEMENTS PROBANTS – CONSIDERATIONS SUPPLEMENTAIRES SUR DES ASPECTS SPECIFIQUES

## SOMMAIRE

---

	Paragraphes
Introduction .....	1-3
Section A: Présence à la prise d'inventaire physique .....	4-18
Section B: Cette section (paragraphes 19-30) a été supprimée et remplacée par la Norme ISA 505	
Section C: Demandes d'informations concernant les procès et les contentieux .....	31-37
Section D: Evaluation des participations à long terme et informations fournies les concernant .....	38-41
Section E: Informations sectorielles.....	42-45

La Norme Internationale d'Audit ISA 501 « Eléments probants – Considérations supplémentaires sur des aspects spécifiques » doit être lue à la lumière de la « Préface aux Normes Internationales de Contrôle Qualité, d'Audit, de Missions d'Assurances et de Services connexes », qui fixe les principes de mise en œuvre et l'autorité des Normes ISA.

## Introduction

1. L'objet de la présente Norme Internationale d'Audit (*International Standards on Auditing*, ISA) est de définir des procédures et des principes fondamentaux et de préciser leurs modalités d'application, complémentaires à ceux présentés dans la Norme ISA 500 « Eléments probants », concernant certains soldes de comptes spécifiques et autres informations fournies dans les états financiers.
2. L'application des procédures et des principes fondamentaux et leurs modalités d'application contenues dans la présente Norme ISA aideront l'auditeur à recueillir des éléments probants concernant les soldes de comptes spécifiques et les autres informations fournies dans les états financiers.
3. La présente Norme ISA comporte les sections suivantes:

Section A: Présence à la prise d'inventaire physique

Section B: Cette section a été supprimée et remplacée par la Norme ISA 505

Section C: Demandes d'informations concernant les procès et les contentieux

Section D: Evaluation des participations à long terme et informations fournies les concernant

Section E: Information sectorielle

### **Section A: Présence à la prise d'inventaire physique**

4. La direction définit généralement des procédures selon lesquelles le comptage des stocks est effectué au moins une fois par an pour servir de base à l'établissement des états financiers, ou pour permettre de vérifier la fiabilité du système d'inventaire permanent.

**5. Lorsque le stock revêt une importance significative au regard des états financiers, l'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sur**

**son existence et sur son état en assistant à la prise d'inventaire physique, à moins que ceci lui soit impossible.** L'observation de la prise d'inventaire physique sert de test de procédures ou de contrôle de substance sur les stocks en fonction de l'évaluation des risques faite par l'auditeur et l'approche d'audit planifiée. Lors de sa présence à l'inventaire physique, l'auditeur peut examiner les stocks, s'assurer du respect des procédures d'enregistrement et de contrôle des résultats des comptages définies par la direction, et recueillir des éléments probants sur la fiabilité de ces procédures.

**6. Si l'auditeur ne peut pas être présent à la date prévue pour la prise d'inventaire physique en raison de circonstances imprévues, l'auditeur doit effectuer des comptages physiques ou y assister à une autre date et, le cas échéant, procéder à des contrôles sur des mouvements entre ces deux dates.**

**7. Lorsque l'auditeur est dans l'impossibilité d'assister aux opérations de prise d'inventaire physique, par exemple en raison de la nature ou du lieu où se trouve le stock, l'auditeur doit déterminer s'il peut mettre en œuvre des procédures alternatives fournissant des éléments probants suffisants et appropriés sur l'existence de celui-ci et sur son état lui permettant ainsi d'éviter de faire référence dans son rapport à une limitation de l'étendue des travaux d'audit.** Par exemple, les documents constatant la vente d'articles produits ou achetés avant la prise de l'inventaire physique peuvent fournir des éléments probants suffisants et appropriés.

8. Lorsque l'auditeur planifie d'assister à la prise d'inventaire physique ou d'avoir recours aux procédures alternatives, il détermine:

- le risque d'anomalies significatives portant sur les stocks ;
- la nature du contrôle interne relatif aux stocks ;
- si des procédures appropriées ont été mises en place et si des instructions ont été communiquées pour la prise d'inventaire physique ;
- le calendrier du comptage des stocks ;

- les lieux où les stocks sont localisés ;
- si l'assistance d'un expert est nécessaire.

9. Lorsque les quantités sont déterminées par un comptage des stocks auquel assiste l'auditeur, ou lorsque l'entité gère ses stocks à l'aide d'un système d'inventaire permanent et que l'auditeur assiste à un ou plusieurs comptages au cours de l'année, il observe en général les procédures de comptage et effectue des contrôles par tests sur les comptages.

10. Si l'entité procède à une estimation des quantités en stock, par exemple pour évaluer le volume d'un tas de charbon, l'auditeur a à se satisfaire du caractère raisonnable de l'estimation.

11. Lorsque le stock est réparti dans plusieurs sites, l'auditeur détermine les lieux où sa présence à la prise d'inventaire est nécessaire, en tenant compte du caractère significatif du stock et de l'évaluation du risque d'anomalies significatives dans les différents sites.

12. L'auditeur prend connaissance des instructions de la direction concernant:

- (a) l'application des activités de contrôle, par exemple, la collecte des fiches de comptage utilisées, le recensement des fiches non utilisées ainsi que les procédures de comptage et de double-comptage ;
- (b) l'identification précise de l'état d'avancement des travaux en cours, des articles à rotation lente, obsolètes ou endommagés et des stocks détenus par un tiers, par exemple en consignation ; et
- (c) la définition de procédures appropriées concernant les mouvements de stocks entre les différents sites, ainsi que l'expédition et la réception de marchandises avant et après la date de césure des exercices.

13. Afin de recueillir des éléments probants sur la mise en place effective des activités de contrôle, l'auditeur observe les procédures suivies par les employés et effectue des contrôles par tests sur les comptages. Au cours de ces contrôles, l'auditeur teste l'exhaustivité et

l'exactitude des relevés de comptage en pointant des articles sélectionnés à partir de ces relevés aux articles en stock et vice-versa. L'auditeur détermine l'opportunité de conserver des copies de ces relevés aux fins de comparaison et de contrôles ultérieurs.

14. L'auditeur examine également les procédures de césure, notamment le détail des mouvements de stocks juste avant, pendant et après la prise d'inventaire afin de pouvoir vérifier ultérieurement la comptabilisation de ces mouvements.

15. Pour des raisons pratiques, le comptage des stocks peut être réalisé à une date autre que celle de fin de période. En général, cette pratique n'est acceptable pour l'audit que si l'entité a défini et mis en place des contrôles sur les mouvements de stocks. Dans ce cas, l'auditeur déterminera, au moyen de procédures d'audit appropriées, si les mouvements de stocks intervenus entre la date de l'inventaire et de fin d'exercice sont correctement enregistrés.

16. Lorsque l'entité utilise un système d'inventaire permanent qui permet de calculer le montant du stock en fin d'exercice, l'auditeur détermine, en réalisant des procédures complémentaires, si les raisons des écarts significatifs entre les comptages physiques et les fiches de stock sont expliquées et si les fiches ont été rectifiées en conséquence.

17. L'auditeur met en œuvre des procédures d'audit pour vérifier si les listes finales d'inventaire reflètent correctement les comptages effectués.

18. Lorsque le stock est en dépôt sous le contrôle d'un tiers, l'auditeur obtient en général une confirmation directe de ce dernier quant aux quantités et à l'état des stocks détenus pour le compte de l'entité. L'auditeur considère également les aspects suivants, selon le caractère significatif des stocks en question:

- l'intégrité et l'indépendance du tiers concerné ;
- la nécessité de sa présence, ou de celle d'un autre auditeur, aux opérations de comptage d'inventaire ;

- la nécessité d'obtenir un rapport d'un autre auditeur sur le caractère adéquat du système de contrôle interne du tiers concerné permettant de s'assurer que les quantités en stock sont correctement comptées et que les stocks sont en sécurité ;
- la nécessité d'examiner la documentation relative aux stocks détenus par des tiers, par exemple: les récépissés d'entrepôt, ou l'obtention d'une confirmation d'autres tiers auprès de qui ces stocks ont été déposés en gage.

**Section B: Remplacée par la Norme 505 (Les paragraphes 19 à 30 sont supprimés)**

**Section C: Demandes d'informations concernant les procès et les contentieux**

31. Les procès et les contentieux impliquant une entité peuvent avoir une incidence significative sur les états financiers et, en conséquence, il peut être nécessaire de les mentionner et/ou d'en provisionner l'incidence financière dans ces derniers.

**32. L'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit pour identifier des procès ou des contentieux impliquant l'entité et susceptibles d'avoir une incidence significative sur les états financiers.** Ces procédures peuvent comporter les actions suivantes:

- entretiens avec la direction et obtention de déclarations ;
- examen des procès-verbaux des réunions des personnes constituant le gouvernement d'entreprise et de la correspondance échangée avec les conseils juridiques de l'entité ;
- examen des comptes d'honoraires juridiques ;
- utilisation de toutes les informations obtenues relatives aux activités de l'entité, y compris des informations provenant d'entretiens avec le service juridique interne de l'entité.

**33. Lorsque l'auditeur a identifié un risque d'anomalies significatives provenant de procès ou de contentieux, ou lorsqu'il soupçonne leur existence, il doit demander à ce que des**

**informations lui soient communiquées directement par les conseils juridiques de l'entité.** Ceci lui permet de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés au sujet de procès et de contentieux qui peuvent avoir un effet significatif sur les états financiers et de déterminer si les estimations de la direction quant à leur incidence financière, notamment en terme de coût, sont fiables. Lorsque l'auditeur considère que le risque d'anomalies significatives est important, il évalue les contrôles mis en place par l'entité sur le suivi des affaires litigieuses et détermine s'ils fonctionnent effectivement. Les paragraphes 108-114 de la Norme ISA 315 « Connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation du risque d'anomalies significatives » donnent de plus amples modalités d'application pour l'identification des risques significatifs.

**34. La lettre, qui doit être préparée par la direction et envoyée par l'auditeur, doit demander au conseil juridique de communiquer sa réponse directement à l'auditeur.** Lorsqu'il est peu probable que le conseil juridique réponde à une demande générale, la lettre indique généralement de façon spécifique:

- une liste des procès et des contentieux ;
- l'évaluation de la direction sur l'issue du procès ou du contentieux ainsi que son estimation des implications financières, y compris des coûts concernés ;
- une demande à l'attention du conseil juridique pour qu'il confirme le caractère raisonnable des évaluations de la direction et fournisse à l'auditeur des informations complémentaires s'il juge la liste incomplète ou inexacte.

35. L'auditeur examine la situation des procédures juridiques jusqu'à la date du rapport d'audit. Dans certains cas, l'auditeur peut juger nécessaire d'obtenir des informations actualisées auprès des conseils juridiques de l'entité.

36. Dans certaines circonstances, par exemple lorsque l'auditeur considère que l'affaire est complexe ou résulte en un risque significatif, ou en cas de désaccord entre la direction et le conseil juridique de l'entité, il peut s'avérer nécessaire que l'auditeur rencontre le conseil juridique pour s'entretenir avec lui de l'issue probable du procès ou des contentieux. Ces

réunions ont lieu avec l'accord de la direction et, de préférence, en présence de l'un de ses représentants.

**37. Si la direction refuse d'autoriser l'auditeur à communiquer avec son conseil juridique, ceci constitue une limitation de l'étendue des travaux d'audit et doit se traduire, en règle générale, par une opinion avec réserve ou une impossibilité d'exprimer une opinion.** Lorsque le conseil juridique refuse de répondre de manière satisfaisante et que l'auditeur ne parvient pas à recueillir des éléments probants suffisants et appropriés en mettant en œuvre des procédures d'audit alternatives, il détermine si ceci constitue une limitation dans l'étendue des travaux d'audit pouvant conduire à une opinion avec réserve ou à une impossibilité d'exprimer une opinion.

#### **Section D: Evaluation des participations à long terme et informations fournies les concernant**

**38. Lorsque les participations à long terme revêtent une importance significative au regard des états financiers, l'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant leur valorisation et les informations fournies dans les états financiers les concernant.**

39. En matière de participations à long terme, les procédures d'audit consistent généralement à recueillir des éléments probants visant à déterminer si l'entité est en mesure de les porter à long terme, à s'entretenir avec la direction pour déterminer si l'entité envisage de conserver lesdits investissements et à obtenir des déclarations écrites à cet effet.

40. Les autres procédures d'audit consistent généralement à examiner les états financiers des participations détenues et d'autres informations, telles que les cours de bourse, qui donnent une idée de la valeur de ces participations, et à comparer ces valeurs à leur valeur comptable jusqu'à la date du rapport de l'auditeur.

41. Si la valeur est inférieure à la valeur comptable, l'auditeur s'interroge sur la nécessité d'une provision pour dépréciation. S'il existe un doute sur la valeur réelle de la participation, l'auditeur détermine si les ajustements nécessaires ont été comptabilisés et/ou si une information appropriée a été fournie dans les états financiers.

## Section E: Informations sectorielles

**42. Lorsque des informations sectorielles revêtent une importance significative au regard des états financiers, l'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant leur présentation et l'information fournies dans les états financiers conformément au référentiel comptable applicable.**

43. L'auditeur confronte les informations sectorielles aux états financiers pris dans leur ensemble. En règle générale, l'auditeur n'est pas tenu d'appliquer les procédures d'audit qui seraient nécessaires pour exprimer une opinion sur ces informations sectorielles présentées isolément. Toutefois, le concept de caractère significatif couvre des facteurs quantitatifs et qualitatifs et les procédures de l'auditeur en tiendront compte.

44. Les procédures d'audit visant des informations sectorielles comportent en général des procédures analytiques et d'autres procédures d'audit considérées nécessaires en la circonstance.

45. L'auditeur s'entretient avec la direction des méthodes utilisées pour l'établissement des informations sectorielles, et détermine si ces méthodes peuvent conduire à une information à fournir dans les états financiers, conformément au référentiel comptable applicable, et met en œuvre des procédures d'audit sur leur application. Pour ce faire, l'auditeur examine le montant des ventes, les transferts et les charges entre les secteurs, l'élimination des montants intersectoriels, fait des comparaisons avec les budgets et autres résultats attendus, par exemple les bénéfices d'exploitation en terme de pourcentage des ventes, revoit l'affectation des actifs et les coûts entre secteurs, ainsi que la cohérence avec les exercices précédents, et s'assure du caractère adéquat des informations fournies dans les états financiers pour les incohérences constatées.