

NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 600

UTILISATION DES TRAVAUX D'UN AUTRE AUDITEUR

SOMMAIRE

	Paragraphe
Introduction	1-5
Acceptation de la mission en tant qu' auditeur principal.....	6
Procédures à mettre en œuvre par l'auditeur principal	7-14
Coopération entre auditeurs.....	15
Incidences sur le rapport d'audit.....	16-17
Partage des responsabilités.....	8

La Norme Internationale d'Audit ISA 600 « Utilisation des travaux d'un expert », doit être lue à la lumière de la « Préface aux Normes Internationales de Contrôle Qualité, d'Audit, de Missions d'Assurance 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 Standard on Auditing*, ISA) est de définir des procédures et des principes fondamentaux et de préciser leurs modalités d'application concernant l'utilisation par un auditeur, dans le cadre de l'audit des états financiers d'une entité, des travaux réalisés par un autre auditeur sur les informations financières d'un ou de plusieurs composants inclus dans les états financiers de l'entité. Cette Norme ISA ne traite pas des cas où deux auditeurs ou plus sont nommés co-auditeurs, ni des relations de l'auditeur avec l'auditeur précédent. De même, la présente Norme ISA ne s'applique pas lorsque l'auditeur principal conclut que les états financiers d'un composant ne sont pas significatifs. Toutefois, lorsque plusieurs composants non significatifs pris individuellement revêtent un caractère significatif lorsqu'ils sont cumulés, les procédures décrites dans la présente Norme ISA trouveront éventuellement à s'appliquer.

2. Lorsque l'auditeur principal utilise les travaux d'un autre auditeur, il doit déterminer leur incidence sur son propre audit.

3. L'expression « auditeur principal » désigne l'auditeur responsable d'émettre un rapport sur les états financiers d'une entité incluant les états financiers d'un ou de plusieurs composants audités par un autre auditeur.

4. L'expression « autre auditeur » désigne l'auditeur, autre que l'auditeur principal, responsable d'émettre un rapport d'audit sur les informations financières d'un composant compris dans les états financiers audités par l'auditeur principal. Les autres auditeurs peuvent être des cabinets affiliés qui utilisent le même nom ou un nom différent, des correspondants ou des auditeurs sans lien entre eux.

5. L'expression « composant » désigne une division, succursale, filiale, société en participation, société affiliée ou autre entité dont les informations financières sont incluses dans les états financiers audités par l'auditeur principal.

Acceptation de la mission en tant qu' auditeur principal

6. L'auditeur doit déterminer si sa participation aux travaux d'audit est suffisante pour lui permettre d'agir en tant qu'auditeur principal. Pour ce faire, l'auditeur principal considérera :

- (a) l'importance de la partie des états financiers qu'il audite par lui-même ;
- (b) son niveau de connaissance des activités des composants ;
- (c) le risque d'anomalies significatives dans les états financiers des composants audités par l'autre auditeur ; et
- (d) la mise en œuvre de procédures supplémentaires décrites dans cette Norme ISA concernant les composants audités par l'autre auditeur lui permettant d'avoir une participation importante dans l'audit.

Procédures mises en œuvre par l'auditeur principal

7. Lorsque l'auditeur principal envisage d'utiliser les travaux d'un autre auditeur, il doit prendre en considération la compétence professionnelle de ce dernier dans le cadre de sa mission spécifique. Parmi les sources d'informations disponibles pour évaluer cette compétence, se trouvent: l'inscription en tant que membre d'un même institut professionnel, l'appartenance ou l'affiliation à un autre cabinet ou la référence à un institut professionnel auquel l'autre auditeur appartient. Ces sources peuvent être complétées, si nécessaire, par des demandes adressées à d'autres auditeurs, aux banques, etc. et par des entretiens avec l'autre auditeur.

8. L'auditeur principal doit mettre en œuvre des procédures afin de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés faisant apparaître que le travail de l'autre auditeur est adéquat au regard des besoins de l'auditeur principal, dans le cadre de sa mission spécifique.

9. L'auditeur principal informe l'autre auditeur:

- (a) des règles d'indépendance visant l'entité et le composant et obtient une déclaration écrite attestant du respect de celles-ci ;
- (b) de l'utilisation prévue des travaux et du rapport de l'autre auditeur, ainsi que des modalités définies lors de la planification initiale de l'audit, permettant de coordonner leurs efforts. L'auditeur principal informe également l'autre auditeur des questions nécessitant une attention particulière, des procédures d'identification des opérations inter-sociétés susceptibles de devoir être fournies dans les états financiers, et du calendrier de réalisation de l'audit ; et
- (c) des obligations comptables, d'audit et de contenu du rapport et obtient une déclaration écrite attestant de leur respect.

10. L'auditeur principal pourra également, par exemple, s'entretenir avec l'autre auditeur des procédures d'audit mises en œuvre, revoir un résumé écrit des procédures appliquées par celui-ci (ce résumé peut prendre la forme d'un questionnaire ou d'une liste de contrôle), ou revoir ses dossiers de travail. L'auditeur principal peut souhaiter effectuer ces procédures lors d'une visite au cabinet de l'autre auditeur. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures dépendront des circonstances de la mission et de la connaissance qu'a l'auditeur principal de la compétence professionnelle de l'autre auditeur. Cette connaissance peut avoir été acquise lors de la revue des travaux d'audit réalisés par l'autre auditeur les années précédentes.

11. L'auditeur principal peut juger inutile de suivre les procédures décrites au paragraphe 10 du fait que des éléments probants suffisants et appropriés recueillis précédemment montrent que des politiques et des procédures de contrôle qualité acceptables sont suivies par l'autre auditeur dans l'exercice de ses missions. Par exemple, dans le cas de cabinets affiliés, l'auditeur principal et l'autre auditeur peuvent entretenir une relation continue et formelle qui comporte des procédures fournissant ces éléments probants, telles que des contrôles qualité périodiques inter-cabinets, des contrôles des politiques et procédures opérationnelles, et l'examen de dossiers de travail pour des missions d'audit sélectionnées.

12. L'auditeur principal doit prendre en compte les conclusions significatives de l'audit réalisé par l'autre auditeur.

13. L'auditeur principal peut juger utile de s'entretenir avec l'autre auditeur et avec la direction du composant des résultats de l'audit ou d'autres questions relatives à l'information financière du composant. L'auditeur principal peut également décider qu'il est nécessaire de procéder à des contrôles supplémentaires portant sur des documents comptables ou sur des informations financières du composant. Selon les circonstances, ces contrôles peuvent être effectués par l'auditeur principal ou par l'autre auditeur.

14. L'auditeur principal consigne dans ses dossiers de travail la liste des composants dont l'information financière a été auditée par d'autres auditeurs, son importance au regard des états financiers de l'entité pris dans leur ensemble, le nom des autres auditeurs et, le cas échéant, les conclusions permettant d'établir que certains composants ne sont pas significatifs. L'auditeur principal consigne également les procédures mises en œuvre et les conclusions auxquelles elles ont abouti. Par exemple, les dossiers de travail indiqueront ceux des dossiers de travail de l'autre auditeur qui ont été revus, et le résultat des entretiens avec l'autre auditeur. Toutefois, l'auditeur principal n'est pas tenu d'indiquer les raisons qui l'ont conduit à limiter les procédures dans les circonstances décrites au paragraphe 11, à condition que ces raisons soient mentionnées dans une autre partie de la documentation conservée par le cabinet de l'auditeur principal.

Coopération entre auditeurs

15. L'autre auditeur, connaissant le contexte dans lequel l'auditeur principal utilisera ses travaux, doit coopérer avec celui-ci. Par exemple, l'autre auditeur portera à l'attention de l'auditeur principal tout aspect de son travail qui ne peut pas être effectué selon les modalités fixées. De même, sous réserve des règles légales et professionnelles, l'autre auditeur sera informé de toute question portée à l'attention de l'auditeur principal pouvant avoir une incidence importante sur son propre travail.

Incidences sur le rapport d'audit

16. Lorsque l'auditeur principal conclut que les travaux de l'autre auditeur ne peuvent pas être utilisés et qu'il n'a pas été en mesure de mettre en œuvre des procédures supplémentaires suffisantes sur l'information financière du composant auditée par l'autre auditeur, l'auditeur principal doit exprimer une opinion avec réserve ou formuler une impossibilité d'exprimer une opinion du fait d'une limitation de l'étendue des travaux d'audit.

17. Si l'autre auditeur émet ou a l'intention d'émettre un rapport d'audit modifié, l'auditeur principal détermine si la nature et l'importance des raisons de la modification sont telles, au regard des états financiers de l'entité objet de l'audit par l'auditeur principal, qu'une modification de son propre rapport s'impose.

Partage des responsabilités

18. Bien que le respect des modalités d'application décrites dans les paragraphes précédents soit considéré comme souhaitable, les réglementations de certains pays permettent à l'auditeur principal de fonder son opinion sur les états financiers pris dans leur ensemble en s'appuyant uniquement sur le rapport d'un autre auditeur concernant l'audit d'un ou de plusieurs composants. **Dans ce cas, le rapport de l'auditeur principal doit mentionner clairement ce fait et doit préciser l'importance en valeur de la partie des états financiers de l'entité auditée par l'autre auditeur.** Lorsque l'auditeur principal fait état de cette situation dans son rapport, les procédures d'audit sont généralement limitées à celles décrites aux paragraphes 7 et 9.