

Licence Fondamentale «Sciences Economiques et Gestion» (S5) Audit Général (2018-19)

Thème 2 : Méthodologie de l'audit

- 2.1 Audit comptable et financier: définition et concepts clés
 - 2.2 Le risque d'audit: définition et composantes
 - 2.3 Les phases de l'audit
 - 2.4 La matérialisation des travaux d'audit
-

La démarche adoptée pour la réalisation de l'audit dépend de sa nature et de son objectif (interne ou externe, audit qualité, audit social, audit comptable et financier, etc.). Rappelons que la responsabilité de l'auditeur concerne les moyens mis en œuvre pour atteindre une assurance raisonnable relative à l'opinion qu'il émet à propos de l'objet audité. Cette responsabilité implique l'obligation pour l'auditeur de suivre une démarche rigoureuse qui permette de réduire le risque de l'audit (celui d'émettre une opinion erronée).

Ce thème aborde la méthodologie de l'audit dans le cas de l'audit comptable et financier. Pour cela, le thème commence par la définition de ce type d'audit et la présentation de concepts clés qui lui sont relatifs. Dans la deuxième section le concept de risque d'audit est défini et ses différentes composantes sont analysées; il s'agit d'un concept d'une extrême importance qu'il faut absolument bien comprendre. Une troisième section est consacrée aux phases de l'audit; elles y sont repassées une à une pour en exposer le contenu et la contribution à la mission d'audit. Le thème s'achève sur la présentation du dossier de travail de l'audit en distinguant entre le dossier permanent et le dossier courant et en soulignant les rôles complémentaires de ces deux types de dossiers.

2.1 Audit comptable et financier: définition et concepts clés

Une mission d'audit des états de synthèse a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états de synthèse ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable applicable et identifié, et qu'ils reflètent d'une manière régulière, fidèle et sincère la situation financière de la société, ainsi que le résultat de ses opérations et le flux de sa trésorerie.

Ce sont les commissaires aux comptes qui réalisent les missions d'audit comptable et financier qui ont un caractère légal dans la mesure où elles sont imposées par la Loi: il s'agit alors de missions d'intérêt public.

Le commissaire aux comptes est nommé par l'assemblée des associés de l'entreprise. Il a pour mission permanente de vérifier les comptes de la société, en vue d'émettre son avis sur leur régularité, sincérité et image fidèle. Il est également chargé par la loi de certaines vérifications spécifiques et de certaines missions connexes.

Les états de synthèse sont établis et présentés chaque année et visent à satisfaire les besoins communs d'informations d'une large gamme d'utilisateurs (investisseurs, créanciers, etc.).

Pour une bonne compréhension et interprétation de ces informations, l'utilisation d'un même référentiel comptable est nécessaire. Il s'agit des principes et méthodes d'évaluation et de présentation des états de synthèse édictés par la loi comptable marocaine laquelle est d'application obligatoire.

La certification des comptes consiste, alors, à émettre un avis motivé par un professionnel compétent et indépendant les concernant.

Pour ce faire, l'auditeur doit juger de :

- . **La régularité** : c'est-à-dire de la conformité des comptes aux règles comptables et lois en vigueur;
- . **La sincérité**: c'est-à-dire la capacité des comptes de traduire la connaissance que les responsables de l'établissement des comptes ont des opérations et activités de l'entité compte tenu de leur importance significative. La sincérité peut également être définie comme étant l'évaluation correcte des valeurs comptables ainsi que l'appréciation raisonnable des risques et des dépréciations par les dirigeants qui sont naturellement les plus aptes à apprécier l'ensemble des opérations et des activités de l'entreprise ;

Exemples : des exemples seront donnés pendant la séance de cours.

- . **L'image fidèle**: C'est-à-dire la correspondance entre d'une part l'image que donnent les états de synthèse des comptes, des opérations de la société et de sa situation financière, et d'autre part, la réalité de ces comptes, opérations et situation. Pour cela il faut considérer les conventions de comptabilisation, d'évaluation et de présentation des états de synthèse.

Note:

Les états de synthèses peuvent être considérés comme un «miroir» qui reflète la réalité de la situation financière et des opérations de la société.

Le concept d'«image fidèle» est relatif au fait que ce «miroir» ne déforme pas la réalité; qu'il l'a reflète le plus fidèlement possible.

Notez, par exemple, que si vous êtes un investisseur, pour décider si investir ou non dans une société XYZ, il vous intéresse de connaître la réalité de sa situation. Ceci n'est pratiquement pas possible. Vous pouvez obtenir des informations sur cette réalité à travers les états de synthèse et vous devez avoir une confiance suffisante sur le fait que les états de synthèses offrent une «image fidèle» de cette réalité.

L'image fidèle concerne les états de synthèse pris dans leur ensemble et prend en considération le principe de l'importance significative. Seuls les aspects et les anomalies ayant une certaine importance et pouvant par conséquent altérer l'appréciation significative du résultat, de la situation financière ou de la présentation des états de synthèse, sont à évoquer à titre de réserves dans le rapport de l'auditeur lequel, pour réaliser sa mission, apprécie les risques y afférents.

2.2 Le risque d'audit : définition et composantes

La mise en œuvre de la mission d'audit se base sur l'appréciation des risques susceptibles d'engendrer des anomalies significatives, c'est-à-dire celles ayant comme conséquence d'altérer l'appréciation du résultat, de la situation financière ou de la présentation des états de synthèse et donc sont de nature à influencer les décisions prises par les utilisateurs des comptes.

Le risque d'audit est la possibilité que l'auditeur émette une opinion inadéquate à la lumière des circonstances de l'objet audité. Ce risque est la conséquence de trois catégories de risques, que l'auditeur doit examiner:

- a. Risque inhérent,
- b. Risque de contrôle,
- c. Risque de non-détection.

a. Risque inhérent

Il s'agit du risque qu'une erreur significative se produise compte tenu des particularités de l'entreprise audité, de ses activités, de son environnement, de la nature de ses comptes et de ses opérations.

Le risque inhérent est plus important dans certaines activités ou entreprises que dans d'autres; ce risque augmente dans le cas d'entreprises liées, de contrats ou d'opérations complexes, de réglementations compliquées, etc.

Il est important de noter qu'à l'heure d'estimer ce risque l'auditeur ne considère pas l'existence de procédures de contrôle interne permettant de détecter l'erreur. D'autre part, l'auditeur n'a aucun pouvoir pour changer le niveau de risques inhérents: il doit s'y adapter en le prenant en compte lors de l'organisation de son travail.

Ces risques sont détectés en général dans la phase de préparation de l'audit.

Exemples:

- Pour une entreprise ayant des filiales dans différents pays, ceci introduit un risque (inhérent) relatifs à la variété des devises manipulées dans les comptes.
- Dans une entreprise en difficulté il y a un plus grand risque d'irrégularités comptables (pour masquer ses difficultés).

b. Risque de contrôle

Il s'agit du «risque qu'une erreur puisse survenir sans avoir été détectée et corrigée en temps voulu par une procédure de contrôle interne de l'entreprise » (Norme ISA 200). Ce risque dépend de l'efficacité du contrôle interne en ce qui concerne aussi bien sa conception que sa mise en œuvre.

L'auditeur ne peut pas changer le niveau de ce risque mais il peut avoir une influence sur le système de contrôle interne en faisant des recommandations pour son amélioration. Il doit de même prendre en compte le niveau du risque de contrôle à l'heure d'organiser son travail.

Ce risque est analysé lors de la phase de préparation mais aussi, et surtout, lors de la phase d'évaluation du contrôle interne qui est l'une des phases les plus importantes de l'audit comptable et financier.

Exemple :

- La séparation des tâches, comme mécanisme de contrôle interne, permet, si elle est effectivement mise en œuvre, de limiter le risque de certaines anomalies, dont celles dues à la collusion et à la fraude.

c. Risque de non-détection

C'est «le risque que les travaux mis en œuvre par l'auditeur ne détectent pas une erreur dans un solde de compte ou une catégorie de transactions alors que cette erreur isolée ou cumulée avec d'autres erreurs serait significative».

Au contraire des deux catégories de risques précédentes, le risque de non-détection est contrôlable par l'auditeur à travers les travaux d'audit mis en œuvre. Il revient à l'auditeur de minimiser ce risque (pour être efficace) tout en maintenant un coût raisonnable de la mission d'audit (pour être, aussi, efficient). Ceci passe par une adaptation des travaux mis en œuvre par l'auditeur aux niveaux des risques inhérent et de contrôle. En effet si ces deux risques sont élevés, et vu que l'auditeur ne peut changer leurs niveaux, celui-ci doit ajuster les travaux de vérifications pour réduire le risque de non-détection: c'est sa responsabilité.

Seuil de signification

En plus de l'identification et qualification des risques, pour orienter les travaux à mener dans le cadre de la mission d'audit, l'auditeur a recours à la définition de «seuils de signification» («limite» ou «frontière» qui sépare ce qui est significatif de ce qui ne l'est pas).

Ainsi l'auditeur détermine (selon le Guide Pratique d'Audit):

- Globalement, un seuil de signification qui aidera à orienter son opinion,

- Et spécifiquement, des seuils pour les reclassements (ce sont des corrections sans impact sur le résultat global) et les ajustements (qu'il s'agisse d'erreur, inexactitude ou omission)

Pour les reclassements il est courant de fixer un seuil de signification de 10% du poste concerné, alors que pour les ajustements il est admis, par exemple, un seuil de 5 à 10% du résultat courant, 1 à 2% de la marge brute, 0,5 à 2 % du total du bilan, 1 à 5% des capitaux propres, 0,5 à 1% du chiffre d'affaires.

Il est important de souligner que c'est à partir du jugement de l'auditeur, basé sur la combinaison de divers critères et sur la connaissance de l'entreprise et son secteur d'activité, que celui-ci (l'auditeur) détermine les seuils de signification (il n'y pas de modèle mathématique pour les déterminer).

Eléments probants

(Section préparée à partir d'extraits et synthèse de la Norme 3500 du Manuel des Normes - Audit légal et contractuel 2011)

Pour parvenir à des conclusions raisonnables sur lesquelles fonder son opinion, l'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés.

Définition: «Les éléments probants désignent les informations collectées par l'auditeur pour parvenir à des conclusions sur lesquelles il fonde son opinion. Ils comprennent les informations contenues dans la comptabilité sous-tendant l'établissement des états de synthèse, et les autres informations».

Les éléments probants sont soit collectés au cours de l'audit, lors de la mise en œuvre des procédures d'audit, ou provenir d'autres sources telles que les audits antérieurs et le résultat des procédures de contrôle de qualité du cabinet en matière d'acceptation et de maintien de la mission.

Eléments probants suffisants et appropriés

Le caractère «suffisant» concerne la quantité d'éléments probants.

Le caractère «approprié» est fonction de la qualité des éléments probants, c'est-à-dire leur pertinence et leur fiabilité pour justifier, ou pour détecter des anomalies. La fiabilité des éléments probants dépend de leur origine, de leur nature, et des circonstances spécifiques dans lesquelles ils ont été collectés.

Tout en reconnaissant que des exceptions peuvent exister, il peut être utile de rappeler les règles générales suivantes concernant la fiabilité des éléments probants:

- les éléments probants de source externe indépendante de l'entité sont plus fiables que ceux d'origine interne;
- les éléments probants d'origine interne sont d'autant plus fiables que les contrôles internes concernés, imposés par l'entité, sont efficaces;
- les éléments probants recueillis directement par l'auditeur (p. ex., l'observation de la mise en œuvre d'un contrôle) sont plus fiables que les éléments probants obtenus indirectement ou par déduction (p. ex., la demande d'explications relative à la mise en œuvre d'un contrôle);
- les éléments probants sont plus fiables lorsqu'ils existent sous forme de documents, soit papier, soit électronique ou d'un autre genre (p. ex., un document écrit établi pendant une réunion est plus fiable qu'une interprétation verbale ultérieure des questions discutées);
- les éléments probants sous forme de documents originaux sont plus fiables que les éléments probants sous forme de photocopies ou de fac-similés.

Approche par «cycles»

Une entreprise est un système complexe; ses comptes le sont aussi. Pour analyser ces comptes, l'auditeur ne peut s'attaquer à toutes leurs composantes à la fois. Il est donc courant que l'auditeur adopte une approche par ce qui appelé «cycles» dans le langage de l'audit. Il s'agit de travailler selon

le découpage suivant qui permet d'aborder les comptes de manière cohérente et de les intégrer de façon logique. Ce découpage donne lieu aux cycles suivants:

- Ventes / clients,
- Achats / fournisseurs,
- Production / stocks,
- Personnel,
- Immobilisation corporelles et incorporelles,
- Opérations financières,
- Immobilisations financières et opérations groupe,
- Impôts et taxes,
- Autres actifs et passifs,
- Autres charges et produits (dont opérations exceptionnelles),
- Engagements hors-bilan.

2.3 Les phases de l'audit

La mission d'audit comporte, généralement, les étapes suivantes :

- Acceptation du mandat,
- Prise de connaissance de l'entreprise et planification de la mission,
- Evaluation du contrôle interne,
- Validation directe des caractéristiques de l'objet audité,
- Travaux de fin de mission,
- Rédaction du rapport.

Acceptation du mandat

L'engagement dans une mission requiert la mise en œuvre préalable d'une procédure dans le but de décider de l'acceptation ou le maintien de la mission. Les critères qui doivent être pris en compte se réfèrent :

- Au cabinet d'audit (ou à l'auditeur) et concernant la disponibilité, les compétences, les délais de réalisation, l'indépendance vis-à-vis de l'entreprise à auditer et les incompatibilités,
- A l'entreprise à auditer; ces critères s'apprécient à travers une prise de connaissance rapide de l'entreprise.

La formalisation de l'acceptation de la mission se fait au moyen de la «lettre de mission». C'est le document à travers lequel le cabinet d'audit précise au client les conditions de la mission dont les objectifs à atteindre, les moyens à mettre à la disposition des collaborateurs, la durée, les rapports à remettre et le mode de rémunération. Elle est donc rédigée par le cabinet d'audit puis adressée au client qui la signe et la lui retourne.

Prise de connaissance de l'entreprise et planification de la mission

Cette phase consiste en deux parties distinctes et complémentaires. La prise de connaissance de l'entreprise fournit des éléments d'information qui sont utilisés pour la planification de la mission.

a- Prise de connaissance de l'entreprise

La connaissance de l'entreprise ne se limite pas à comprendre ses spécificités internes; elle implique aussi la nécessité d'appréhender l'environnement au sein duquel elle évolue, et donc de comprendre les caractéristiques de cet environnement et de saisir l'influence qu'il a ou qu'il peut avoir sur l'entreprise.

Ainsi le secteur d'activité conditionne la nature des opérations réalisées par l'entreprise et a, par conséquent, une influence sur les besoins en information de l'entreprise et sur les risques inhérents à ses activités. Les opérations critiques doivent alors faire l'objet d'un contrôle interne plus strict.

De même, le secteur d'activité détermine d'autres facteurs de l'environnement de l'entreprise que l'auditeur doit appréhender. Il s'agit spécialement des concurrents, des fournisseurs et des débouchés des produits et services offerts par l'entreprise. Différentes forces entrent en jeu pour déterminer la situation économique au sein du secteur.

Concernant la connaissance des spécificités de l'entreprise, celle-ci concerne une variété d'éléments dont la structure organisationnelle de l'entreprise, sa stratégie et sa position concurrentielle et la composition de son actionnariat.

Une troisième composante de la connaissance de l'entreprise concerne l'évaluation de ses risques particuliers, relatifs à sa situation financière, sa situation sociale et les changements organisationnels internes.

L'information recueillie pendant cette phase doit être analysée, synthétisée et classée dans les sections correspondantes du dossier permanent (voir la section 2.4 «La matérialisation des travaux d'audit») pour en faciliter l'utilisation. En effet, cette information servira à une première identification des zones de risques et à reconnaître leur impact sur la mission et sa planification.

Pour la prise de connaissance de l'entreprise l'auditeur peut avoir recours, entre autres, aux moyens suivants (selon le Guide Pratique d'Audit):

- Recherche de documentation externes et internes: bases de données économiques et sectorielles, presse, manuels de procédures,
- Entretiens avec les principaux responsables et visite des locaux,
- Identification de l'outil informatique interne,
- Examen des documents juridiques.

b- Planification de la mission

Cette phase comporte, principalement, l'élaboration du plan de mission et la constitution de l'équipe d'audit. Pour cela l'auditeur s'appuie sur l'information recueillie pendant la phase de connaissance de l'entreprise.

La planification peut avoir un effet majeur sur le succès de la mission; elle représente l'élément à travers lequel l'auditeur organise son intervention. Parmi les objectifs figurent la prévision des moyens nécessaires et le respect des délais pour achever les travaux et pouvoir présenter à temps le rapport au conseil d'administration. La planification est importante non seulement pour la réussite de la mission mais aussi pour la gestion du cabinet d'audit.

L'auditeur prendra en considération les éléments suivants (Lahyani, 2011):

- Le choix des membres de l'équipe d'audit selon le niveau d'expérience et de connaissance du secteur d'activité de l'entreprise que requiert la mission;
- La répartition des tâches dans le temps (dates et durées des visites) et dans l'espace (visites aux succursales, aux usines, etc);
- Le recours à des documents produits par l'expert-comptable ou les auditeurs internes;
- La coordination avec différents acteurs (direction, commissaires aux comptes);
- L'appel à des experts dans les différents domaines jugés pertinents : informatiques, juridique, fiscal, etc;
- Les dates des conseils et des assemblés et les délais d'émission des rapports.

La planification de la mission permet aussi de réaliser une estimation des heures de travail nécessaires et donc du budget des honoraires.

La planification va dépendre de différents facteurs dont s'il s'agit d'un nouveau mandat (absence d'expérience passée) ou d'une mission récurrente. Ainsi, dans le cas de nouveau mandat, l'auditeur peut, dans la mesure du possible, contacter son prédécesseur pour connaître les spécificités de la mission. Dans le cas de mission récurrente, il est utile d'avoir recensé les problèmes de planification

rencontrés lors des précédents audits et d'examiner avec le responsable comptable de l'entreprise à auditer les changements survenus depuis le dernier audit.

Concernant le programme de travail élaboré pendant cette phase il est à préciser qu'il s'agit plutôt d'une ébauche (c'est-à-dire d'une version préliminaire) de programme de travail ou une première révision du programme des années antérieures. En effet, ce programme de travail s'appuie largement sur l'évaluation des risques inhérents. Un programme plus détaillé est élaboré une fois l'auditeur dispose d'informations plus précises et plus étendues concernant le contrôle interne.

Il est aussi à noter que le calendrier prévisionnel de la mission est formulé en concertation avec le client, qu'il doit être adressé au client par écrit et qu'un double doit en être conservé dans le dossier.

S'agissant de la constitution de l'équipe d'audit rappelant que :

- Les missions d'audits requièrent, en général, plusieurs collaborateurs ayant des expériences différentes; d'où la création d'une équipe,
- Un chef de mission a la responsabilité de la mission sur le terrain,
- Il y a un besoin important de supervision, pour cela les cabinets sont en général organisés dans un cadre hiérarchique,
- Le nombre et l'expérience des collaborateurs dépendent des difficultés ou des spécificités pressenties: si nécessaire prévoir les interventions de spécialistes,
- Il est préférable qu'une partie des collaborateurs ait une connaissance du secteur d'activité (en particulier dans le domaine des banques et des assurances),
- Dans le cas des audits récurrents, il est préférable qu'une partie des collaborateurs ait déjà une connaissance du client.

Evaluation du contrôle interne

L'évaluation du contrôle interne permet de mieux connaître les systèmes et procédures de constatation, d'autorisation et d'enregistrement des opérations de l'entreprise. Elle facilite la prise de connaissance des risques et permet à la fois :

- a- d'établir un programme de travail spécifique;
- b- d'attirer l'attention des dirigeants sur les faiblesses et les risques existants dans la période antérieure à la clôture de l'exercice.

Pour l'auditeur cette évaluation est réalisée pour déterminer s'il peut s'appuyer sur le système de contrôle interne pour exprimer une opinion sur la conformité de l'objet audité (par exemples, les états de synthèse) et pour mettre en œuvre un programme de tests en vue de s'assurer du bon fonctionnement du système et de ses contrôles.

La démarche suivie par l'auditeur pour la l'évaluation du contrôle interne est comme suit (Lahyani, 2011) :

- Description des procédures de contrôle interne: L'objectif pour l'auditeur est de comprendre le fonctionnement des procédures de contrôle interne, pour cela il a recours à l'observation des procédures et aux entretiens avec le personnel de l'entreprise. En plus, l'auditeur formalise ces procédures à travers des descriptifs littéraires, de préférence accompagnés d'organigrammes.
- Vérification de l'adéquation des procédures du contrôle interne aux objectifs à atteindre: pour cela l'auditeur procède à déterminer les objectifs de contrôle interne applicables à l'entreprise auditée puis à vérifier que l'entreprise utilise les procédures et moyens susceptibles d'atteindre ces objectifs. Pour cette vérification, l'auditeur peut utiliser le «questionnaire de contrôle interne».
- Test de l'application et de l'efficacité des procédures du contrôle interne: l'auditeur vérifie que ces procédures sont appliquées de façon permanente et réalise des tests de conformité pour valider ou infirmer les forces des procédures identifiées pendant la phase de description.

Validation directe des caractéristiques de l'objet audité

Cette étape dépend des résultats de l'étape antérieure et donc du degré de fiabilité du contrôle interne.

La validation se fait à travers un ensemble de tests dit «tests substantifs»; qui concernent la substance de l'objet audité. Si le contrôle interne est fiable les tests de validation sont allégés; dans le cas contraire il est nécessaire de renforcer ces tests.

D'autre part, la validation peut se faire de deux façons différentes :

- Validation exhaustive (ou intégrale): c'est le cas si les éléments (ou transactions) à valider sont peu nombreux, si une portion significative est composée d'un nombre réduit d'éléments ou si les éléments à tester sont d'une importance qui n'admet pratiquement pas d'erreur;
- Validation par échantillonnage: seule une partie des éléments à valider (échantillon) est testée, avec généralisation des conclusions à toute la population. On utilise des techniques statistiques pour déterminer la taille de l'échantillon selon le niveau de confiance requis.

Travaux de fin de mission

Ces travaux constituent pour l'auditeur la dernière étape avant la formulation de son opinion sur les comptes et la rédaction du rapport. L'auditeur les réalise dans l'objectif d'obtenir l'assurance qu'il a obtenu l'information nécessaire (suffisante et pertinente).

Ces travaux peuvent inclure les composantes suivantes :

- Recherche des événements postérieurs à l'exercice
L'auditeur met en œuvre les diligences pour identifier les événements postérieurs à l'exercice qui ont lieu jusqu'à une date la plus rapprochée au rapport de l'audit et qui peuvent avoir un impact sur les comptes annuels de l'exercice contrôlé ou qui requièrent être communiqués aux actionnaires ou autres tiers. L'auditeur s'assure qu'ils ont reçu un traitement adéquat et les prend en compte pour formuler son opinion.
- Questionnaire de fin de mission
Ce questionnaire joue le rôle de «liste de vérification» pour s'assurer que les dossiers de travail sont complets et que tous les éléments requis pour exprimer l'opinion sur l'objet audité ont été réunis.
- Lettre d'affirmation (Eventuellement)
C'est l'auditeur qui décide à propos de la mise en œuvre de cette procédure. La lettre de confirmation est élaborée par l'entreprise selon un canevas suggéré par l'auditeur; elle est signée par la direction de l'entreprise et adressée à l'auditeur à la fin des travaux de la mission de l'audit. La lettre reprend certaines déclarations des dirigeants faites pendant la mission et tout particulièrement les aspects pour lesquels l'auditeur ne peut obtenir les éléments probants suffisants. La lettre sert aussi à rappeler aux dirigeants leur responsabilité concernant l'élaboration de l'objet de l'audit et l'information présentée à l'auditeur.
- Synthèse de la mission
Elle conduit à l'élaboration de la note de synthèse où l'auditeur récapitule la démarche de l'audit et les termes justifiant l'opinion émise. Elle aborde:
 - la revue et visa par le chef de mission des travaux effectués et des conclusions intermédiaires émises,
 - l'examen des points soulevés et des solutions apportées,
 - l'examen des points en suspens, éventuellement, et leur impact sur l'opinion,
 - la synthèse des ajustements suggérés en précisant ceux qui ont été acceptés et comptabilisés par l'entreprise et ceux qui ne l'ont pas été.

Rédaction du rapport

Le rapport de l'auditeur doit exprimer une opinion sur les états financiers dans leur globalité sur la base des conclusions tirées des éléments probants collectés au cours de la mission.

Le rapport se compose de:

- Un intitulé,
- Un destinataire,
- Un paragraphe de présentation identifiants les états financiers et rappelant les responsabilités respectives de la direction de l'entité et de l'auditeur,
- Un paragraphe décrivant la mission avec référence aux normes applicables et les diligences mises en œuvre,
- Un paragraphe d'opinion rappelant le référentiel comptable utilisé pour l'établissement des comptes et exprimant l'opinion de l'auditeur,
- La date du rapport,
- Le nom et l'adresse de l'auditeur,
- La signature de l'auditeur.

L'opinion exprimée par l'auditeur prend une des formes suivantes:

- Certification pure et simple
- Certification avec réserve (pour raison de désaccord ou de limitation)
- Refus de certifier (pour raison de désaccord important, de restriction à l'étendue des travaux ou d'incertitudes multiples)

2.4 La matérialisation des travaux d'audit

L'auditeur constitue un dossier de travail qui sert de:

- Fils conducteur pour la réalisation de la mission (planification et réalisation de l'audit),
- Outil pour superviser et revoir les travaux d'audit,
- Moyen pour justifier les diligences accomplies,
- Support regroupant les éléments probant sur lesquels est fondée l'opinion de l'auditeur.

Chaque cabinet organise son système de dossier selon ses critères d'efficacité. Cependant, on distingue généralement deux dossiers: le dossier permanent et le dossier annuel. Ces dossiers ne sont pas obligatoirement sur «support papier»; ils peuvent être des fichiers informatiques.

L'auditeur est responsable de garantir la confidentialité, la sécurité et la conservation de ses dossiers, indépendamment du format sous lequel ils se matérialisent.

a- Le dossier permanent

Il regroupe l'ensemble des informations dont la durée de vie est supérieure à l'année en cours; donc l'information de base de l'entreprise: activité, organigramme, cadre juridique, fiscal, social, rapports des exercices antérieures, procédures, systèmes et méthodes comptables en vigueur.

Il doit faire l'objet d'une mise à jour systématique pour conserver son caractère opérationnel.

b- Le dossier courant ou annuel (ou dossier de l'exercice)

Il regroupe l'ensemble des documents liés à l'exercice comptable courant et les informations liées au déroulement de la mission en cours. Les données qu'il contient sont de trois catégories:

- Des données générales et de synthèse portant sur la gestion de la mission, la finalisation de la mission, et les documents liés aux vérifications spécifiques,

- Des données sur l'évaluation des risques inhérents et des risques liés au contrôle,
- Des données de contrôle (généralement classées par référence aux cycles): il s'agit du programme détaillé de travail, des travaux réalisés et des conclusions.

Il peut être structuré selon une section générale qui comprend le planning et les synthèses des travaux et un ensemble de sections, chacune d'elles comportant une feuille récapitulative qui renvoie aux différentes feuilles de travail détaillée.

La forme donnée aux divers documents influence la qualité et facilité d'utilisation d'un dossier de travail. Ceci concerne la présentation des notes de travail (description de l'intervention (personnes, date, lieu, nature et identification des documents), objectifs recherchés, travail effectué, commentaires éventuels et conclusions) et la gestion des références aux documents internes et externes.

Références

- Burlaud, A. (2009): "Comptabilité et Audit: Manuel et Applications", Editions Foucher.
- Gavanou, J.F.; C. Guttmann; J. Le Vourc'h (2006): "Controlor & Auditor", Editions Dunod.
- Lahyani, M. (2011): « Audit et Contrôle Interne », Editions Cabinet Audit & Analyse.