

Améliorer la coopération entre l'audit interne et l'audit externe

Par Alain MIKOL, Professeur à ESCP Europe

La NEP 610 a pour objet de définir les principes relatifs à :

- la prise de connaissance par le commissaire aux comptes de l'audit interne ;
- l'utilisation par le commissaire aux comptes des travaux réalisés par l'audit interne.

L'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI) et la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) ont publié en novembre 2014 une position commune qui rappelle les bénéfices d'une interaction entre audit interne et audit externe.

Audit interne : quelques rappels

L'audit interne est un outil du gouvernement d'entreprise et d'aide au management. Il fournit une assurance sur le degré de maîtrise des activités, en s'appuyant sur une analyse des risques financiers, opérationnels et de conformité. Plus précisément l'audit interne est une fonction qui fait partie intégrante des structures de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle interne d'une entité. Dans certains secteurs, comme le secteur financier, l'établissement d'une fonction d'audit interne est une obligation légale. Encadrée par des normes internationales¹, les objectifs et le périmètre d'une fonction d'audit interne peuvent être modulés en fonction de la taille et de la structure de l'entité et en tenant compte des attentes de la direction.

Audit interne v/s audit externe

L'audit externe a pour principale mission de certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et s'appuie, pour ce faire, sur les procédures qui concourent à la production de l'information comptable et financière. Malgré leurs rôles distincts, l'audit externe et l'audit interne ont en commun l'approche par les risques, l'évaluation de l'environnement de contrôle et une relation de confiance avec le comité d'audit. Les résultats de leurs travaux éclairent les organes de gouvernance sur l'efficacité du système de management des risques et de contrôle interne.

La nouvelle ISA 610

En 2013, l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) a

publié une nouvelle norme internationale d'audit, relative à l'utilisation des travaux des auditeurs internes. Elle montre dans quelle mesure l'auditeur externe peut s'appuyer sur le travail des auditeurs internes. Il existe pour l'essentiel deux possibilités :

■ Dans le cadre d'une réunion de planification, auditeurs externes et internes discutent en amont de la situation initiale de l'entreprise et identifient ensemble les risques qu'ils voient pour leur client. Après cette évaluation commune des risques, chacun définit ses domaines d'audit-clés. Pendant la suite des travaux, l'auditeur externe doit clarifier si, et dans quelle mesure, il peut reprendre les résultats de l'audit interne, ou si, dans certains cas particuliers, il lui faut effectuer des procédures de contrôle complémentaires sur la base des constatations de l'audit interne. D'après la nouvelle ISA 610, la collaboration peut aller très loin. L'auditeur externe peut ainsi intégrer des membres de l'audit interne dans son équipe lorsque ceux-ci travaillent sous la direction du responsable de l'audit externe sur place.

■ La seconde possibilité est, pour les auditeurs internes, d'opérer en tant qu'équipe indépendante et, par exemple, de contrôler de leur propre initiative un processus du système de contrôle interne. Pour l'auditeur externe, il s'agit

alors de savoir s'il peut se fier entièrement aux documents présentés par l'audit interne ou s'il doit encore accomplir lui-même d'autres procédures d'audit dans ce domaine. Lorsqu'il considère que le processus vérifié présente des risques élevés et que les contrôles sont complexes, il décidera généralement d'effectuer des contrôles complémentaires.

Propositions communes

Pour l'IFACI et la CNCC, l'interaction entre audits interne et externe devrait se caractériser, *a minima*, de la manière suivante :

- la planification de l'audit par les deux catégories d'auditeurs devrait faire l'objet d'une coordination afin d'éviter la duplication et les chevauchements ;
- les auditeurs internes devraient mettre à la disposition des auditeurs externes la synthèse de leur rapport et l'auditeur externe devrait envoyer une copie de son rapport et de sa lettre de recommandations au responsable de l'audit interne ;
- les auditeurs internes et les auditeurs externes devraient se réunir au moins une fois par an pour discuter de problématiques et de préoccupations communes, et pour assurer leur coordination ;
- le responsable de l'audit interne devrait assister aux réunions du comité d'audit (ou du conseil d'administration²) au cours desquelles les auditeurs externes présentent leurs travaux.

Conclusion

L'expérience a montré que, dans les situations où auditeurs internes et externes évoquent ensemble les risques du client et où ils collaborent dans l'appréciation des procédures d'audit, il y a amélioration de la fiabilité des résultats des audits. ■

Pour en savoir plus

- Prise de position commune CNCC/IFACI : "Améliorer la coopération entre l'audit interne et l'audit externe", novembre 2014, 24 p., téléchargeable gratuitement sur les sites des auteurs.
- ISA 610 (Revised 2013) : *Using the Work of Internal Auditors*.
- NEP 610 du 7 mai 2007 : *Prise de connaissance et utilisation des travaux de l'audit interne*.

1. "Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne" de l'Institute of Internal Auditors, téléchargeables gratuitement en français sur le site "ifaci.com".

2. Comme on le sait, l'article L. 823-19 du code de commerce donne la liste des entités tenues d'avoir un comité d'audit.