

Audit interne -Audit externe : Quel complémentaire

.. ZIANI Abdelhak; MEDJDOUB kheira L'université Abou BakrBelkaid Tlemcen

Résumé :

Suit aux scandales financiers qui ont frappé les Etats-Unis, la France et le Japon, l'audit externe appelé « Audit comptable et financier » et l'audit interne deviennent plus que jamais des mécanismes du contrôle incontournable au sein de l'entreprise. Les études récentes ont montré qu'il existe une relation positive entre ces deux formes, ainsi que la confiance de l'auditeur externe vis-à-vis du travail de la fonction d'audit interne est influencé par l'efficacité de ce dernier. La complémentarité entre ces deux formes est devenue un sujet incontournable afin d'améliorer la qualité de l'information financière. Ceci est affirmé dans les normes internationales de l'audit.

Mots clés :

Audit interne- audit externe- la complémentarité- les normes internationales.

الملخص:

بعد الفضائح المالية التي عصفت باقتصاديات الولايات المتحدة الأمريكية، فرنسا و اليابان أصبح كل من التدقيق الخارجي المعروف بـ: "التدقيق المحاسبي و المالي" و التدقيق الداخلي آليتان أساسيتان للرقابة على مستوى المؤسسة، فقد أظهرت جل الدراسات الحديثة مدى قوة و إيجابية العلاقة بينهما.

كما أن إتباع المؤسسة لنظام جيد و فعال للتدقيق الداخلي يؤدي إلى توفير في الجهد و في كمية الاختبارات على المدقق الخارجي عند قيامه بالفحص، و عليه يمكن القول بأن التكامل بين وظيفة التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي بات ضرورة ملحة من أجل تحسين نوعية المعلومات المالية و هذا ما تأكده المعايير الدولية للتدقيق.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، التدقيق الخارجي، التكامل، المعايير الدولية للتدقيق.

Introduction :

Face aux scandales financiers qui ont secoués ces dernières années les Etats-Unis, le Japon et l'Europe (Enron en novembre 2001 ; Anderson en janvier 2002 ; Worldcom en mars 2002 ; Vivendi en juillet 2002 ; Global Crossing en janvier ; Elf et Crédit Lyonnais 2004, etc.), l'audit interne est devenu, en relation avec l'audit externe ; un élément incontournable au sein de l'entreprise. La théorie de l'agence le considère comme un mécanisme essentiel dans la réduction de l'asymétrie d'information⁽¹⁾. En effet, il doit assurer, en relation avec les auditeurs externes, que les procédures de contrôle interne comptable sont fiables. Cette communication vise à présenter, dans un premier temps, la fonction de l'audit interne afin de préciser son positionnement et ses objectifs dans l'entreprise ; dans un deuxième temps, de préciser l'audit externe et ses types ; en fin dans un troisième temps consiste à détailler la relation entre audit interne et l'audit externe afin de déterminer cette complémentarité.

I-L 'audit interne et audit externe : Lectures Théoriques

1. L'audit interne : de quoi s'agit-il ?

- les Latins ont donné une signification bien précise à l'audit « audire » qui signifie écouter, ainsi que le verbe « to audit » prend un sens propre d'une vérification, un contrôle et une inspection.⁽²⁾

Selon Renard, la fonction de l'audit interne est une fonction récente, son apparition remonte à la crise économique de 1929 aux Etats-Unis. (Renard, 2007)⁽³⁾. Il s'agissait de créer une fonction de contrôle afin d'améliorer la qualité de l'information comptable et protéger les intérêts des investisseurs.

L'année 1941 était une année spéciale pour l'audit interne. En effet, en cette dernière l'audit interne a vécu deux grands événements⁽⁴⁾, l'un a été la publication du premier livre de l'audit interne par Victor Z, l'autre a été la création de l'Institute of Internal Auditors (IIA)⁽⁵⁾ par 24 personnes. Depuis sa création, l'IIA joue un rôle important dans le développement de l'audit interne surtout dans la création de ces normes⁽⁶⁾ (Internal Standards on Auditing : ISA). En plus, un changement radical s'est manifesté dans la fonction de l'audit interne qui est créée en 1987 avec le rapport de la Commission Treadway⁽⁷⁾, cette dernière a été formée pour étudier la cause de la fraude dans les rapports financiers. Le comité a conclu deux initiatives:

Primaux, la fonction de l'audit interne devra exister dans chaque entreprise publique, secondaux, il devrait y avoir un comité d'audit composé de membres indépendants qui seront décisifs. Ce la signifier, que ces conclusions non seulement ont améliorées la fonction de l'audit interne mais, ont pointé le rôle de l'audit interne vers la fraude.

C'est pourquoi, Brink et Witt ont noté que la fonction de l'audit interne a évolué à des niveaux très élevés dans tous les domaines opérationnels et s'est imposé comme un élément apprécié et respecté de partie supérieure (Brink et Witt).⁽⁸⁾

- De nombreuses définitions ont été formulées pour définir ce concept. Nous choisirons trois (3) dont les plus importants.

Selon L'IIA (1989), l'audit interne est défini comme «une fonction indépendante d'appréciation exercée dans une organisation par une des départements pour examiner et évaluer les activités de cette organisation, l'objectif de l'audit interne est d'aider les membres de l'organisation à exercer efficacement leur responsabilité. A cet effet, l'audit interne leur fournir des analyses, appréciations, recommandations, conseils, et informations sur les activités examinées ». ⁽⁹⁾

Pour Candau, l'audit interne est « le contrôle des contrôles ». A cet égard, il doit mesurer et évalue l'efficacité du système de contrôles interne dans les entreprises⁽¹⁰⁾.

Il est en effet considéré comme « l'odeur de gaz » (Renard 2010)⁽¹¹⁾ c'est rarement agréable mais cela peut parfois éviter l'explosion.

Mais la définition la plus récente qui cohérente avec le rôle actuellement de l'audit interne est la définition qui a été donnée par L'IIA en 1999 .En effet, L'IIA «Institut of InternalAuditors », dont l'une des missions est d'élaborer les normes internationales de l'audit (ISA) , définit l'audit interne comme "une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité" (IIA 2004)⁽¹²⁾. Cette définition a mit l'accent sur trois éléments essentiels (Renard 2010)⁽¹³⁾ :

**l'indépendance* ; l'indépendance est le premier item traité par les normes internationales de l'audit interne, plus le niveau d'indépendance de l'auditeur interne est élevé, plus la valeur ajoutée pour toute l'organisation sera forte ;

* *conseil* : cette définition élargit le rôle de l'audit interne ce dernier ne doit pas limiter son rôle sur la certification des états financière, mais il doit aussi apporter ses compétences et d'aider à résoudre les problèmes. Ainsi, cette définition insiste à l'auditeur d'apporter sa contribution au gouvernement d'entreprise.

1.1- les métiers de l'audit interne

Le métier de l'audit interne est très difficile par ce que les responsables exigent aux auditeurs d'être très pointu sur des sujets très divers comme : la comptabilité, les processus d'administratif, les systèmes d'informatiques, etc. Donc, pour un bon métier de l'audit interne il faudra que les auditeurs doivent avoir des compétences et le savoir-faire. Les normes internationales de l'audit (la norme 1210) a été bien précise sur ce point :

« Les auditeurs internes doivent posséder les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités individuelles. L'équipe d'audit interne doit collectivement posséder ou acquérir les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de ses responsabilités ». (Chartered Institute of Internal Auditors 2011)⁽¹⁴⁾.

Cependant, l'administration de l'entreprise doit jouer un rôle important dans l'amélioration de ses compétences. Ceci a été confirmé par Anne-Marie Idrac (secrétaire d'Etat chargée du commerce extérieur). En effet, cette dernière a indiqué lors d'une intervention sur le sujet « le métier de l'audit interne » que la direction d'une organisation doit, d'une part d'assurer une formation et d'échanger les bonnes pratiques ; d'autre part de faire travailler ensemble⁽¹⁵⁾, on parle d'équipe d'audit.

Comme Jacques Renard a indiqué dans son livre « Théorie et pratique de l'audit interne », Le métier de l'audit interne comprend trois phases essentielles, la première est évidemment technique, la deuxième est relationnelle et la dernière est reporting. (Renard 2007).⁽¹⁶⁾

- a- Le métier technique : Le métier technique concerne la méthodologie, c'est-à-dire les auditeurs internes appliquent une méthodologie qui leur permet d'arriver à leurs conclusions ;
- b- Le métier relationnel : Ce métier de l'audit interne est lié à des contacts : en face-à-face avec les responsables des entités auditées. Mais aussi avec d'autres personnes dans le cadre de leur recherche d'informations ;

c- La troisième phase est celle de reporting (le terme anglo-saxon induit une notion d'écrit et oral que le mot français de « rapport ». l'écrit est le support essentiel, cette phase est appelée « communication écrite ».

1.2- les objectifs de l'audit interne

Selon Mikol, les objectifs de l'audit interne sont comme suit (Mikol 2000)⁽¹⁷⁾:

- Certifier que les comptes annuels ou consolidés donnent une image fidèle ;
- Etudier tout en partie des comptes annuels ou consolidés ;
- Porter un jugement sur la qualité de gestion ;
- Améliorer les performances, de l'entité auditée ;

D'autres objectifs qui sont considérés aujourd'hui comme un défi pour les auditeurs internes et la création de la valeur ajoutée. Cette dernière, est aujourd'hui un objectif principal de l'audit interne. La définition même de l'audit interne précise que l'auditeur interne « contribue à créer de la valeur ajoutée ». Cette exigence traduit dans les recommandations de l'auditeur. D'après Jacques Renard, l'audit interne ne doit pas uniquement effacer les erreurs ou vérifier les procédures comptables, mais, il est présent pour faire des recommandations afin d'améliorer la performance de l'entreprise (Renard 2010)⁽¹⁸⁾. Pour réaliser cet objectif, l'audit interne doit avoir les ressources nécessaires et d'un personnel compétant (IIA 2007)⁽¹⁹⁾. A ce titre, une étude menée par PricewaterhouseCoopers (PWC) au Etats-Unis en 2006 auprès de directeurs d'audit interne intitulée « Continuous auditing gains momentum » montre cinq nouvelles tendances, parmi eux : Les ressources nécessaires aux départements d'audit interne sont croissantes mais les talents se font rares. (PWC 2006)⁽²⁰⁾

2. qu'est-ce qu'un audit externe (Audit Comptable et Financier)

Si l'audit interne est une fonction récente, l'audit externe est un concept vieux, son apparition est depuis les Romains et Grecs (Laminick 1979)⁽²¹⁾. Le premier travail d'un audit externe a été fait par un expert-comptable indépendant en 1720 à la suite du scandale du sud « SeaBubble »⁽²²⁾ en Angleterre. Cet événement a créé un précédent dans l'histoire de l'audit.

-Les audits financiers sont généralement définis comme une évaluation indépendante des anciennes données comptables afin de déterminer si ces données sont appropriées, conformes, et fiables pour protéger les actifs de la société et d'exprimer une opinion sur l'efficacité du système de contrôle interne. Dans le cadre d'un audit financier, l'audit interne examine des domaines tels que : les comptes annuels de la société, le

systemesalarie,la gestion d'actifs, et les états financiers annuels. (Henning,William,Karlheinz, Claus-Peter 2008)⁽²³⁾.

D'aprèsSchik,audit externec'est l'audit comptable et financier qui a une mission soit de certifier les états financiers ou de donner des conseils dans ce domaines » (Schik 2008)⁽²⁴⁾.L'audit externe est donc présenté comme un examen indépendant qui touche principalement le domaine comptable et financier.

2.1 Les types de l'audit externe

On distingue deux types de l'audit externe : l'audit légal et l'audit contractuel.

-*L'audit légal (contrôle légal)*:Selonles normesinternationales d'audit ISA édictées par L'IFAC⁽²⁵⁾, l'audit est une « mission effectuée par un professionnel expérimenté indépendant, qui exprime son opinion fondée sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des états financiers, en vertu de la réglementation en vigueur » (ISA).

Suivant, Mikol le commissaire aux comptes est défini comme “une personne physique ou morale inscrit auprès d'une compagnie régionale des commissaires aux comptes et, à ce titre, membre de la CNCC (compagnie nationale des commissaires aux comptes)” (Mikol 2000).⁽²⁶⁾

On appelle donc « L'audit légale » le commissaire aux comptes ayant une responsabilité d'examiner l'exactitude, la régularité et la sincérité des états financiers. En effet, seul un commissaire aux comptes peut exercer la mission de certification de l'image fidèle des comptes. (Loi du 24 juillet 1966). A ce titre, La mission de l'audit légal, dénommé « contrôle légal » comprend les éléments suivants⁽²⁷⁾ :

- une mission d'audit financier conduisant à la certification ;
- des vérifications spécifiques dont la liste figure dans la loi du 24 juillet 1966 ;
- et le échéant des interventions connexes (faits délictueux devant être révélés au

procureur de la République, faites de nature à compromettre la continuité de l'exploitation et impliquant la mise en œuvre de la procédure d'alerte.....etc.).

Néanmoins, cette mission d'audit vise surtout le domaine comptable et financier. L'objectif est donc permet au commissaire aux comptes de formuler une opinion sur les états financiers, c'est-à-dire de vérifier si les comptes présentes sincèrement la situation financière de l'entité et les résultats des opérations, Ainsi s'ils sont conformément au référentiel comptable.

-*L'audit contractuelle* :Comme son nom l'indique, l'audit contractuel est un examen de vérification effectué par un professionnel qui est lié à l'entreprise par un contrat. Les termes de la mission d'audit figurant dans un contrat. Contrairement à l'audit légal, qui exerce une

mission de certification exigée par la loi, la mission de l'audit contractuel peut effectuer par la demande de l'entreprise ou par des tiers.

II. La coordination des travaux d'audit interne et audit externe

La coordination des travaux d'audit interne et audit externe est une nécessité afin d'améliorer le bon fonctionnement de l'entreprise. En effet, l'auditeur interne doit s'assurer, en relation avec les auditeurs externe, que les procédures de contrôle interne comptable sont fiables. (Ebondon 2007).⁽²⁸⁾

En réalité, il existe une déférence entre ces deux types. Cependant, cette déférence n'influe pas à cette coordination, elle nous permet de déterminer la nature de la relation complémentaire entre ces deux derniers. Le tableau ci-dessous résume les principales déférences entre l'audit interne et l'audit externe.(Schick 2007)⁽²⁹⁾ :

Tableau n° 01: La comparaison entre l'audit interne et l'audit externe

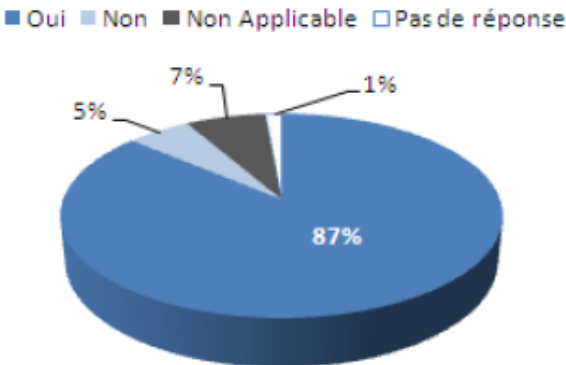
	Audit interne	Audit externe
Mandat	De la direction générale pour les responsables de l'entreprise	Du conseil de l'administration (officiellement de l'assemblée générale)
Mission	Liées à toutes les fonctions : déclenchement su décision. Tous les types d'audit et tous les sujets.	Liée à la certification des comptes. Audit de régularité uniquement dans le domaine comptable
Conclusion	Donner des recommandations et suivre leur application. Obligation de résultat	Obligation de moyens.

Source : Schick Pierre, 2007 « mémento d'audit interne » Dunod, Paris, p.52

Ces deux formes d'audit bien qu'elles sont différentes, elles sont complémentaires. En effet, la norme internationale d'audit « 2050 » précise que « afin d'assurer une couverture

adéquate et d'éviter les doubles emplois le responsable de l'auditeur interne devrait partager les informations et coordonner les activités avec les autres prestataires internes et externes d'assurance et conseil »⁽³⁰⁾. Aussi, la norme NEP (610) a été confirmée. « Lorsque l'entité dispose d'un audit interne, le commissaire aux comptes prend connaissance du fonctionnement et des objectifs qui lui sont assignés. Il peut utiliser les travaux réalisés par l'audit interne en tant qu'éléments collectés au titre des assertions qu'il souhaite vérifier »⁽³¹⁾. Cela signifie que les travaux d'audit interne peuvent être utilisés par l'auditeur externe afin de formuler une opinion sur les états financiers, mais à une condition qu'il soit assuré avant que l'audit interne travaillait bien. Ainsi, cette collaboration permet à l'auditeur externe de ne pas dupliquer des tâches lors de sa mission. A ce titre, l'OCDE a élaboré une enquête visant à vérifier la fonction de l'audit interne, le contrôle interne et l'intégrité réalisée en 2010. Parmi les résultats de cette enquête, l'auditeur externe peut librement accéder aux travaux d'audit interne afin de contribuer à réduire les risques de fraude et de corruption⁽³²⁾. Le graphe ci-dessous montre que de majorités importantes des pays ayant participé à l'enquête ont répondu oui (87 %) concernant la question suivante : L'audit externe peut-il librement accéder aux agents et aux rapports de l'audit interne ?

Figure 5: Communication des rapports de l'audit interne à l'audit externe :



Source : L'OCDE, Rapport « Contrôle et audit interne : Assurer l'intégrité et la responsabilité du secteur public ».p.35

Parmi les outils qui permettent de minimiser les dérangements causés par les deux audits, on se base du planning d'intervention. Cet outil doit être établi par ces deux formes d'audit en commun. Les deux mécanismes peuvent s'échanger « les programmes, dossiers de travail, rapports. Cependant, chacun d'entre eux a sa propre méthodes et techniques. Cette

collaboration peut rendre la fonction d'audit interne efficace. En effet, selon les recherches de (Brody et al, 1983 ; Abdel-Khalik et al, 1998 ; Maletta,1993 ; Schneider 1985)⁽³³⁾, il existe une relation positive entre le rôle de l'audit externe dans l'utilisation des travaux d'audit interne en se basant de l'efficacité de la fonction de l'audit interne.

Comme l'audit interne, la conduite d'une mission d'audit externe passe par trois grandes phases : la première, correspondant à l'étude c'est-à-dire planification de la mission, l'audit doit avoir une connaissance générale de l'entreprise à travers l'élaboration du plan générale de l'audit et l'élaboration de programme. La deuxième c'est la Vérification (certains l'appellent analyse), elle consiste à porter un jugement sur le plan comptable et le plan des procédures liées à la vie de l'entreprise. (achat, vente, stock, trésorerie, etc.). L'audit externe doit avoir une connaissance surtout sur la norme ISA 260 afin d'évaluer la pertinence de travail de l'audit interne. Les procédures d'audit interne sur lesquelles peut se baser l'audit externe peuvent inclure les tests du contrôle interne et les tests de procédures substantives.

La norme interactionnel d'audit (ISA 610), exige que l'auditeur externe doit évaluer les éléments suivant : 1- l'objectivité de la fonction d'audit interne. 2- les compétences techniques des auditeurs internes. 3 -la probabilité que les travaux des auditeurs internes soient effectués avec la diligence professionnelle requise. 4- la probabilité que la communication entre les auditeurs internes et l'auditeur externe soit efficace. Ces facteurs sont considérés comme des éléments principaux qui ont des effets sur la décision des auditeurs externes d'utiliser les travaux de l'auditeur internes (Schneider, 1985).⁽³⁴⁾

Selon Maletta & Kid, le niveau de confiance de l'auditeur externe vis-à-vis de l'audit interne est influencé par le risque inhérent⁽³⁵⁾. (Maletta et Kid 1993). Par contre, Felix & al ont trouvé que la perception de la qualité de la fonction d'audit interne est toujours influencé par la confiance de l'auditeur externe aussi bien qu'il est conditionné par le niveau du risque inhérent et la disponibilité du directeur d'audit interne à assister l'auditeur externe (Felix et al 2001).⁽³⁶⁾

De plus, le comité d'audit joue un rôle important dans la relation entre l'audit interne et l'audit externe. En effet, ce comité peut améliorer la communication entre ces deux formes, en s'assurant que l'auditeur est conformé au plan d'audit convenu et en comprenant les raisons à l'origine de toute modification éventuelle, concernant notamment les risques d'audit, et « les travaux complémentaires » mis en œuvre afin de couvrir les zones d'audit concernées.

(KPMG 2006).⁽³⁷⁾ Cependant, les études antérieures soulignent que les comités d'audit jouent un rôle important en toute efficacité par la présence des membres indépendants de ces derniers. A cet égard, Goodwing suggère que l'indépendance et l'expérience comptable des membres du comité d'audit a un effet complémentaire sur sa relation vis-à-vis de l'audit interne. (Goodwing 2003).⁽³⁸⁾

En ce qui concerne les complémentarités entre ces deux formes, Renard souligne ces complémentarités comme suit⁽³⁹⁾ :

- L'audit interne est un complément de l'audit externe puisque l'existence de la fonction de l'audit interne, permet à l'auditeur externe d'accéder à un certains nombres des travaux de la fonction de l'audit interne pour accomplir sa mission. Ce qui est cité dans la norme 2050.
- L'audit externe est un complément de l'audit interne : l'audit interne lui aussi peut accéder à un certains travaux de l'auditeur externe, sachant que ce dernier se dispose de certains caractéristiques (expertise, la qualité du travail, l'expérience, etc.)

Conclusion :

Cette communication a pour but de chercher la complémentarité entre l'audit externe (audit comptable et financier) et l'audit interne. L'audit interne et l'audit externe restent des mécanismes des contrôles importants au sein des entreprises. La relation entre ces deux formes est aujourd'hui une relation solide. Cette dernière est affirmée dans les normes internationales de l'audit. Ainsi, les études antérieures ont montré qu'il existe une relation positive entre ces deux formes, ainsi que le niveau de confiance vis-à-vis de l'audit interne est influencé par la qualité de ce dernier. De plus, le comité d'audit qui considère comme un superviseur de la qualité de l'information financière a un effet fondamental sur la complémentarité entre ces deux formes

Référence :

1. Ebondo Wa Mandzila E, 2007, 'Audit interne et gouvernance d'entreprise : lectures théoriques et enjeux pratiques,' :http://cermat.iae.univ-tours.fr/IMG/pdf/Communication_Eustache_Ebondo_Wa_Mandzila.pdf
2. Mikol Alain. 2000 « forme d'audit : L'audit interne » encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit, Economica, Paris. P. 733.
3. L'IIA, institute of internal auditors créée en 1941, est une association professionnelle internationale de 122000 membres dont le siège est à Montvale aux Etats-Unis. L'IIA est connu comme la principale association d'audit interne leader en certification, formation, recherche et conseil.
4. Fundamentals of Internal Auditing Fonction: Part One: http://www.http://media.wiley.com/product_data/excerpt/90/04712811/0471281190.pdf

5. L’IIA, institute of internal auditors créée en 1941, est une association professionnelle internationale de 122000 membres dont le siège est à Montvale aux Etats-Unis. L’IIA est connue comme la principale association d’audit interne leader en certification, formation, recherche et conseil.
6. Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l’audit interne (ISA) approuvées officiellement par L’IIA en 1978 sont devenues un référentiel essentiel et très important pour que les auditeurs internes.
7. La Commission a été organisée par cinq organisations de comptabilités - IIA, l’AICPA, American Accounting Association (AAA), Institute of Management Accountants (IMA) et de Financial Executives International (FEI) - connue comme le Comité des Sponsoring Organizations (COSO)
8. Brink, VZ., Witt, HN. 1982. Modern Internal Auditing. John Wiley & Sons, Inc, New York.
9. Mikol Alain, op.cit. p.740
10. WEILL, Michel, op.cit. p.39
11. Renard, Jacques. 2010. « Théorie et pratique de L’audit interne ». 7ed, EYROLLES, Paris. p.75.
12. Institute of Internal Auditors. 2004. Standards for the Professional Practice of Internal Auditing. Altamonte Springs, FL: The Institute of Internal Auditors.
13. Renard, Jacques. 2010. « Théorie et pratique de L’audit interne ». 7ed, EYROLLES, Paris. p.73-74.
14. Chartered Institute of Internal Auditing, 2011. "Definition of Internal Auditing - Code of Ethics - International Standards: for the Professional Practice of Internal Auditing." : www.iaa.org.uk
15. Marie, Anne. 2008, "La contribution de L’audit interne à la Performance des Organisations : Défis D’aujourd’hui, Enjeux De Demain", Revue de L’audit interne. P.57.
16. Renard, Jacques, 2003, « Théorie et pratique de L’audit interne » 4 Ed, EYROLLES, Paris, p.45.
17. Alain Mikol, Op cit, p
18. Renard Jacques, op.cit. p.57
19. IIA. 2007. 'L’audit interne d’Hier à Aujourd’hui : Les besoins pour le 21e siècle' : www.theiaa.org
20. PWC, 2006. Continuous auditing gains momentum: www.pwc.com/us
21. Laminick, H.V., 1979. 'Histoire de la comptabilité'. Edt Pragmons, Paris. p.17.
22. voir l’histoire du scandale du sud SeaBubble (krach de 1720) sur le site de wikipédia.
23. Henning K, William K, Karlheinz K, Claus-P. W. 2008, "Internal Auditor Handbook : Management With the Sap-Audit Roadmap", Springer, Verlag Berlin Heidelberg, p.127.
24. Schick, Pierre, op.cit. p.52
25. IFAC (l’International Federation of Accountants), créé en 1977 a mis en place à cette date une commission permanente, l’International Auditing Practices Committee (IAPC), devenue depuis International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB), chargée d’analyser les pratiques d’audit dans le monde. Il a publié un texte sous forme de norme internationale (appelée International Standards of Auditing, ISA).
26. Mikol Alain. 2000 « forme d’audit : L’audit interne » encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit, Economica, Paris. p.740.
27. Idem, p.740.

28. Ebondo Wa Mandzila E, 2007, 'Audit interne et gouvernance d'entreprise : lectures théoriques et enjeux pratiques,' :http://cermat.iae.univ-tours.fr/IMG/pdf/Communication_Eustache_Ebondo_Wa_Mandzila.pdf
29. Chartered Institute of Internal Auditing, 2011." Definition of Internal Auditing-Code of Ethics-International Standards: for the Professional Practice of Internal Auditing." : www.iaa.org.uk
30. Norme internationale d'audit, ISA 610 « Utilisation des travaux des auditeurs internes » : <http://www.fidef.org/content/documents/espace-traduction/ifac-normes/isa/ISA610-2009.pdf>
31. L'OCDE, Rapport « Contrôle et audit interne : Assurer l'intégrité et la responsabilité du secteur public » : <http://www.oecd.org/governance/47638948.pdf>
32. CNCC 'NEP-610, « Prise de connaissance et utilisation des travaux de l'audit interne » : https://www.cncc.fr/sections/documentation_profes/documentation_de_ref/norme_et_doctrine_pr/table_synthetiques_d/nep-610._prise_de_co
33. Abdel-Khalik A R, Snowball D A. & Wragge J H. (1983), 'The effect of certain internal audit variables on planning and external audit program, *The Accounting Review*', Vol. 58, N°2, pp. 215-217.
34. Schneider A. (1985), "The reliance of external auditors on the internal audit function", *Journal of Accounting Research*, Vol. 23, N°2, pp. 911-919.
35. Selon La CNCC, le risque inhérent est la possibilité que le solde d'un compte ou d'une catégorie d'opérations comporte des anomalies significatives en raison de l'absence de procédures suffisantes de contrôle interne.
36. Felix W L., Gramling A A. & Maletta M J. (2001), The contribution of internal audit as a determinant of external audit fees and factors influencing this contribution, *Journal of Accounting Research*, Vol. 39, N°3, pp. 513-523.
37. KPMG, 2006. « Audit Committee Institute: Exemple de charte du comité d'audit » : www.audit-committee-institute.fr
38. Goodwin J. (2003), "The relationship between the audit committee and the internal audit function : Evidence from Australia and New Zealand", *International Journal of Auditing*, Vol.7, N°3, pp. 263-278.
39. Renard J, Op cit, p.83.