

NORME INTERNATIONALE D’AUDIT 500

ELEMENTS PROBANTS

SOMMAIRE

	Paragraphes
Introduction.....	1-2
Notion d'éléments probants.....	3-6
Eléments probants suffisants et appropriés.....	7-14
Utilisation des assertions dans la collecte des éléments probants.....	15-18
Procédures d'audit relatives à la collecte des éléments probants	19-38
Date d'entrée en vigueur	39

La Norme Internationale d’Audit (*International Standard on Auditing, ISA*) 500 « Eléments probants » 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 sur ce qui constitue des éléments probants dans l'audit des états financiers, sur le volume et la nature des éléments probants à recueillir et sur les procédures permettant à l'auditeur de les obtenir.

2. L'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour parvenir à des conclusions raisonnables sur lesquelles fonder son opinion.

Notion d'éléments probants

3. 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 financiers, et les autres informations. L'auditeur n'a pas à s'intéresser à l'ensemble des informations existantes⁽¹⁾. Les éléments probants, qui sont cumulatifs par nature, englobent les éléments probants collectés au cours de l'audit lors de la mise en œuvre des procédures d'audit et peuvent comprendre des éléments collectés à partir 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.

4. La comptabilité englobe généralement l'enregistrement:

- (a) des écritures comptables de base, ainsi que les pièces ou documents justificatifs, telles que des chèques ou la trace des transferts électroniques de fonds ;
- (b) des factures ;
- (c) des contrats ;

⁽¹⁾ Cf. paragraphe 14.

(d) le grand livre et les livres auxiliaires, les journaux d'écritures comptables et autres ajustements des états financiers qui ne sont pas enregistrés par des journaux d'écritures formelles ; ainsi que

(e) des documents tels que des feuilles de travail et des feuilles de calcul sous-tendant l'allocation des coûts, les calculs, les rapprochements et les informations fournies dans les états financiers.

Les écritures comptables sont souvent initiées, enregistrées, traitées et présentées sous forme électronique. De plus, la comptabilité peut faire partie de systèmes intégrés qui centralisent des données et couvrent tous les aspects de l'entité relatifs aux objectifs d'élaboration de l'information financière, opérationnels et de conformité aux règles fixées.

5. Il est de la responsabilité de la direction d'établir des états financiers sur la base de la comptabilité de l'entité. L'auditeur collecte certains éléments probants en testant les enregistrements comptables, par exemple, par voie d'analyse et d'examen, en réitérant les procédures suivies dans le processus d'élaboration de l'information financière, et en rapprochant des informations de même nature ou résultant de la même application. Par la mise en œuvre de telles procédures d'audit, l'auditeur peut déterminer si la comptabilisation est intrinsèquement cohérente et est en concordance avec les états financiers. Cependant, comme la comptabilité seule ne constitue pas un élément probant suffisant sur lequel fonder son opinion sur les états financiers, l'auditeur obtiendra d'autres éléments probants.

6. Les autres informations que l'auditeur peut utiliser comme éléments probants et qui lui permettent de parvenir à étayer de façon raisonnable ses conclusions, comprennent:

(a) les procès-verbaux des réunions ;

(b) des confirmations de tiers ;

(c) des rapports d'analystes ;

(d) des données comparables concernant les concurrents (*benchmarking*) ;

- (e) des manuels portant sur les contrôles internes ;
- (f) les informations recueillies par l'auditeur à partir de procédures d'audit comme les demandes d'informations, l'observation et l'inspection ; ainsi que
- (g) d'autres informations obtenues par l'auditeur ou mises à sa disposition, lui permettant d'aboutir à des conclusions sur la base d'un raisonnement fondé.

Éléments probants suffisants et appropriés

7. 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 dans les flux d'opérations, les soldes des comptes, et les informations données en notes annexes, ainsi que les assertions concernées. La quantité d'éléments probants nécessaires dépend du niveau de risque d'anomalies (plus le risque est grand, plus la quantité d'éléments probants requis est importante) mais aussi de la qualité de tels éléments probants (meilleure sera la qualité, moindre pourra être la quantité). En conséquence, il existe une corrélation étroite entre le caractère suffisant et le caractère approprié des éléments probants. Cependant, le fait de recueillir simplement plus d'éléments probants pourrait ne pas compenser leur faible qualité.

8. Certaines procédures d'audit peuvent fournir des éléments probants pertinents pour certaines assertions, mais pas pour d'autres. Par exemple, l'examen des pièces et des documents se rapportant à l'encaissement des créances en période postérieure peut fournir des éléments probants concernant l'existence de ces créances et leur valorisation, mais pas forcément sur le caractère approprié de la séparation des exercices. Par ailleurs, l'auditeur collecte souvent des éléments probants à partir de différentes sources, ou de nature différente, qui sont tous pertinents pour la même assertion. Par exemple, l'auditeur peut analyser la balance par antériorité de soldes des comptes clients et le recouvrement ultérieur des créances pour recueillir des éléments probants concernant l'évaluation de la provision pour dépréciation des créances douteuses. De plus, l'obtention d'éléments probants relatifs à une assertion particulière, par exemple, l'existence physique des stocks, ne remplace pas l'obtention d'éléments probants concernant une autre assertion, par exemple, la valorisation de ces stocks.

9. La fiabilité des éléments probants dépend de leur origine, de leur nature, et des circonstances spécifiques dans lesquelles ils ont été collectés. Il est possible de formuler des règles générales relatives à la fiabilité de diverses sortes d'éléments probants ; cependant, de telles règles sont sujettes à d'importantes exceptions. Même lorsque les éléments probants ont été obtenus de sources externes à l'entité, certaines circonstances peuvent affecter la fiabilité de l'information obtenue. Par exemple, des éléments probants obtenus d'une source externe indépendante peuvent ne pas être fiables si la source n'est pas bien informée. 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.

10. Un audit implique rarement l'authentification des documents et l'auditeur n'est ni formé, ni supposé être un expert en la matière. Cependant, il apprécie la fiabilité des informations à utiliser comme éléments probants; par exemple des photocopies, des fac-similés, des documents filmés, digitalisés ou autres documents électroniques, y compris, le cas échéant, le contrôle exercé sur leur établissement et leur mise à jour.

11. Lorsque les informations produites par l'entité sont utilisées pour les besoins des procédures d'audit, l'auditeur doit recueillir des éléments probants concernant l'exactitude et l'exhaustivité de ces informations. Afin de permettre à l'auditeur de recueillir des éléments probants fiables, l'information sur laquelle s'appuient les procédures d'audit doit être suffisamment exhaustive et exacte. Par exemple, lors de la mise en œuvre de procédures d'audit sur les ventes consistant à appliquer des prix standards aux quantités vendues, l'auditeur apprécie l'exactitude des informations relatives au prix ainsi que l'exhaustivité et l'exactitude des données relatives au volume des ventes. La collecte d'éléments probants portant sur l'exhaustivité et l'exactitude des informations produites par le système d'information de l'entité peut être réalisée de manière concomitante avec la procédure d'audit appliquée aux informations lorsque l'obtention de tels éléments probants fait partie intégrante de la procédure d'audit elle-même. Dans d'autres situations, l'auditeur peut avoir recueilli des éléments probants sur l'exhaustivité et l'exactitude de telles informations en testant les contrôles exercés par l'entité sur la production et la mise à jour de l'information. Cependant, dans certains cas, il peut décider que des procédures d'audit complémentaires sont nécessaires. Par exemple, ces procédures complémentaires peuvent comprendre l'utilisation de techniques d'audit assistées par ordinateur pour recalculer l'information.

12. L'auditeur obtient généralement plus d'assurance à partir d'éléments probants cohérents entre eux, provenant de différentes sources ou de nature différente, qu'à partir des constituants d'un élément probant considérés isolément. De plus, la collecte d'éléments probants provenant de différentes sources ou de nature différente peut indiquer qu'un des constituants d'un élément probant n'est pas fiable. Par exemple, la corroboration d'informations provenant d'une source indépendante de l'entité peut accroître l'assurance que l'auditeur obtient à partir d'une déclaration de la direction. A l'inverse, lorsque les éléments probants obtenus d'une source ne concordent pas avec ceux obtenus d'une autre source, l'auditeur détermine les procédures d'audit supplémentaires nécessaires pour lever cette incohérence.

13. L'auditeur tient compte du rapport entre les coûts liés à l'obtention d'éléments probants et l'utilité des informations qui en découlent. Néanmoins, la difficulté d'obtention, ou les coûts engagés pour recueillir des éléments probants, ne constituent pas en soit une raison valable susceptible de justifier l'omission d'une procédure d'audit pour laquelle il n'y a pas d'alternative.

14. En formant son opinion, l'auditeur n'examine pas toutes les informations disponibles dès lors qu'il peut généralement aboutir à des conclusions sur la base d'approches par sondages, ou par d'autres moyens de sélection d'éléments à tester. De même, il est généralement conduit à s'appuyer sur des éléments probants qui sont persuasifs plutôt que concluants ; toutefois, pour obtenir une assurance raisonnable⁽²⁾, l'auditeur ne se satisfait pas d'éléments probants non convaincants. Il fait appel à son jugement professionnel et fait preuve d'esprit critique lors de son évaluation de la quantité et de la qualité des éléments probants collectés et, par conséquent, de leur caractère suffisant et approprié, pour fonder son opinion.

Utilisation des assertions dans la collecte des éléments probants

15. Il est de la responsabilité de la direction de présenter des états financiers qui reflètent sincèrement la nature et les opérations de l'entité. En déclarant que les états financiers donnent une image fidèle (ou présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs) selon le référentiel comptable applicable, la direction fait implicitement ou explicitement des assertions en matière de comptabilisation, d'évaluation, de présentation et de communication des divers éléments des états financiers et des informations fournies y relatives.

16. L'auditeur doit utiliser les assertions relatives aux flux d'opérations, aux soldes de comptes, ainsi qu'à la présentation et aux informations fournies dans les états financiers, de façon suffisamment détaillée pour servir de base à son évaluation du risque d'anomalies significatives, ainsi qu'à la définition et à l'exécution de procédures d'audit complémentaires. L'auditeur prend en considération les assertions dans l'évaluation des risques en tenant compte des différents types d'anomalies éventuelles qui peuvent survenir et, de cette façon, définit des procédures d'audit en réponse aux risques identifiés. D'autres Normes ISA traitent des situations particulières dans lesquelles l'auditeur est tenu de recueillir des éléments probants au niveau des assertions.

⁽²⁾ Les paragraphes 17-21 de la Norme ISA 200 « Objectif et principes généraux en matière d'audit d'états financiers » explicitent le concept d'assurance raisonnable en rapport avec un audit des états financiers.

17. Les assertions auxquelles l'auditeur fait appel entrent dans les catégories suivantes:

(a) assertions concernant les flux d'opérations et les événements survenus au cours de la période auditée:

- (i) survenance – les opérations et les événements qui ont été enregistrés se sont produits et se rapportent à l'entité ;
- (ii) exhaustivité – toutes les opérations et tous les événements qui auraient dû être enregistrés, sont comptabilisés ;
- (iii) exactitude – les montants et autres données relatives aux opérations et événements ont été correctement enregistrés ;
- (iv) séparation des périodes – les opérations et les événements ont été enregistrés dans la bonne période comptable ;
- (v) imputation comptable – les opérations et les événements ont été enregistrés dans les comptes appropriés.

(b) assertions concernant les soldes des comptes en fin de période:

- (i) existence – les actifs, les passifs et les fonds propres existent ;
- (ii) droits et obligations – l'entité détient ou contrôle les droits sur les actifs, et les dettes correspondent aux obligations de l'entité ;
- (iii) exhaustivité – tous les actifs, les passifs et les fonds propres qui auraient dû être enregistrés l'ont bien été ;
- (iv) valorisation et affectation – les actifs, les passifs et les fonds propres sont portés dans les états financiers pour leur bonne valeur et tous les ajustements résultant de leur valorisation ou de leur affectation sont enregistrés de façon appropriée.

(c) assertions concernant la présentation et les informations fournies dans les états financiers:

- (i) survenance, droits et obligations – les événements, les transactions et les autres informations fournies se sont produits et se rapportent à l'entité ;
- (ii) exhaustivité – toutes les informations se rapportant aux états financiers qui doivent être fournies dans ces états l'ont bien été ;
- (iii) classification et compréhension – l'information financière est présentée et décrite de manière pertinente, et les informations fournies dans les états financiers sont clairement présentées ;
- (iv) exactitude et valorisation – les informations financières et les autres informations sont fournies sincèrement et pour des montants corrects.

18. L'auditeur peut utiliser les assertions telles que décrites ci-avant ou peut les exprimer différemment à condition que tous les aspects décrits ci-avant soient traités. Par exemple, l'auditeur peut choisir de combiner les assertions concernant les opérations et les événements avec celles concernant les soldes de comptes. Comme autre exemple, il peut ne pas y avoir d'assertion distincte relative à la césure des opérations et des événements en fin de période lorsque les assertions relatives à la survenance et à l'exhaustivité englobent une prise en compte correcte de l'enregistrement des opérations au cours de la période comptable adéquate.

Procédures d'audit relatives à la collecte des éléments probants

19. L'auditeur collecte des éléments probants pour parvenir à des conclusions raisonnables sur lesquelles il fonde son opinion en mettant en œuvre des procédures d'audit en vue :

- (a) d'acquérir la connaissance de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne, pour évaluer le risque d'anomalies significatives au niveau des états financiers et au niveau des assertions (pour les procédures d'audit mises en œuvre à

- cet effet, il est fait référence dans les Normes ISA aux « procédures d'évaluation des risques ») ;
- (b) quand ceci est nécessaire, ou lorsque l'auditeur a estimé devoir procéder ainsi, de tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles en matière de prévention, ou de détection et de correction des anomalies significatives au niveau des assertions (pour les procédures d'audit mises en œuvre à cet effet, il est fait référence dans les Normes ISA aux « tests de procédures ») ;
- (c) de détecter des anomalies significatives au niveau des assertions (pour les procédures d'audit mises en œuvre à cet effet, il est fait référence dans les Normes ISA aux « contrôles de substance » ; ces procédures comprennent des tests sur les flux d'opérations, sur les soldes de comptes et sur les informations fournies dans les états financiers, ainsi que des procédures analytiques de substance.

20. L'auditeur met toujours en œuvre des procédures d'évaluation des risques en vue de fournir une base satisfaisante pour l'évaluation des risques au niveau des états financiers et au niveau des assertions. Néanmoins, les procédures d'évaluation des risques ne fournissent pas par elles-mêmes des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion; elles sont complétées par des procédures d'audit complémentaires sous forme de tests de procédures et, si nécessaire, par des contrôles de substance.

21. Les tests de procédures sont nécessaires dans deux situations. Lorsque l'évaluation du risque par l'auditeur anticipe un fonctionnement efficace des contrôles, l'auditeur est tenu de les tester pour étayer son évaluation du risque. De plus, lorsque les contrôles de substance ne fournissent pas à eux seuls des éléments probants suffisants et appropriés, l'auditeur est tenu de mettre en œuvre des tests de procédures en vue de recueillir des éléments probants relatifs à l'efficacité de leur fonctionnement.

22. L'auditeur planifie et met en œuvre des contrôles de substance pour répondre à une évaluation spécifique du risque d'anomalies significatives qui prend en compte, le cas échéant, le résultat des tests de procédures réalisés. L'évaluation du risque par l'auditeur repose en toute hypothèse sur son jugement professionnel et elle peut donc ne pas être suffisamment précise pour identifier tous les risques d'anomalies significatives. De plus, il

existe des limites inhérentes au contrôle interne, telles que le risque que la direction outre passe les contrôles, la possibilité d'une erreur humaine et l'impact des modifications dans les systèmes. Pour cette raison, des contrôles de substance des flux d'opérations, des soldes de comptes et des informations fournies dans les états financiers, dès lors qu'ils sont significatifs, sont toujours nécessaires pour recueillir des éléments probants suffisants et appropriés.

23. L'auditeur met en œuvre un ou plusieurs types de procédures d'audit décrites ci-après aux paragraphes 26-38. Ces procédures, seules ou de manière combinée, peuvent être utilisées en tant que procédures d'évaluation du risque, comme tests de procédures ou comme contrôles de substance, selon le contexte dans lequel l'auditeur les met en œuvre. Dans certaines situations, les éléments probants collectés lors d'audits antérieurs peuvent fournir des éléments probants pour la période auditée sous la condition que l'auditeur mette en œuvre des procédures d'audit en vue de s'assurer qu'ils restent pertinents.

24. La nature et le calendrier des procédures d'audit à mettre en œuvre peuvent être affectés par le fait que certaines données comptables et autres informations peuvent n'être disponibles que sous forme électronique ou qu'à certains moments ou périodes dans le temps. Les documents de base, tels que les bons de commande, les bordereaux d'expédition, les factures et les chèques peuvent être remplacés par des messages électroniques. Par exemple, des entités peuvent faire usage du commerce électronique ou de systèmes de traitement par image. Dans le commerce électronique, l'entité et ses clients ou fournisseurs utilisent des ordinateurs reliés à un réseau public, tel que l'internet, pour traiter les opérations électroniquement. Les opérations d'achat, d'expédition, de facturation, d'encaissement et de règlement sont souvent accomplies entièrement par l'échange de messages électroniques entre les parties. Dans les systèmes de traitement par image, les documents sont scannés ou convertis en images électroniques pour en faciliter la conservation et le référencement, et les documents de base peuvent ne pas être conservés après leur conversion. Certaines informations électroniques peuvent exister à un certain moment dans le temps. Néanmoins, de telles informations peuvent ne pas être récupérables après une certaine période de temps si les fichiers ont changé ou s'il n'existe pas de sauvegarde des fichiers. Les politiques de conservation des données d'une entité peuvent requérir de l'auditeur qu'il demande la conservation de certaines informations pour les besoins de son examen ou qu'il mette en œuvre des procédures d'audit à un moment où l'information est disponible.

25. Lorsque l'information est sous forme électronique, l'auditeur peut mettre en œuvre les procédures d'audit décrites ci-dessous en utilisant des techniques d'audit assistées par ordinateur.

Inspection des enregistrements ou des documents

26. L'inspection consiste à examiner des enregistrements ou des documents, soit internes, soit externes, sous forme papier, sous forme électronique ou autres supports. L'inspection des enregistrements et documents fournit des éléments probants dont la fiabilité varie en fonction de leur nature et de leur source et, dans le cas d'enregistrements ou de documents internes, en fonction de l'efficacité du système de contrôle sur leur production. Un exemple d'inspection utilisée comme test de procédures est l'inspection des enregistrements ou documents pour vérifier l'autorisation.

27. Certains documents fournissent directement des éléments probants quant à l'existence d'un actif; par exemple, un document représentant un instrument financier tel qu'une action ou une obligation. L'inspection de tels documents peut ne pas nécessairement fournir un élément probant quant à la propriété ou à la valeur. De plus, l'inspection d'un contrat exécuté peut fournir des éléments probants pertinents sur l'application par l'entité des méthodes comptables, telles que la comptabilisation des produits.

Inspection des actifs corporels

28. L'inspection des actifs corporels consiste en un contrôle physique de ces actifs. L'inspection des actifs corporels peut fournir des éléments probants fiables quant à leur existence, mais pas nécessairement quant aux droits et obligations détenus par l'entité ou quant à leur valorisation. L'observation physique du comptage des stocks s'accompagne généralement de l'inspection d'articles en inventaire pris individuellement.

Observation physique

29. L'observation physique consiste à examiner un processus ou la façon dont une procédure est exécutée par d'autres personnes. L'observation de la prise d'inventaire physique des stocks

effectuée par le personnel de l'entité ou l'observation de l'exécution des opérations de contrôles sont des exemples. L'observation fournit des éléments probants en ce qui concerne l'exécution d'un processus ou d'une procédure, mais est limitée au moment où l'observation a lieu, et par le fait que l'observation peut affecter la manière dont le processus ou la procédure est exécutée. Voir la Norme ISA 501 « Eléments probants - Considérations supplémentaires sur des aspects spécifiques » pour les modalités d'application relatives à l'observation de la prise d'inventaire physique des stocks.

Demandes d'informations

30. La demande d'informations consiste à se procurer des informations aussi bien financières que non financières, auprès de personnes bien informées, à l'intérieur comme à l'extérieur de l'entité. La demande d'informations est une procédure d'audit utilisée de façon extensive au cours d'un audit; elle est souvent complémentaire à la mise en œuvre d'autres procédures d'audit. Les demandes d'informations englobent les demandes écrites formelles et les demandes orales informelles. L'évaluation des réponses aux demandes d'informations fait partie intégrante du processus de demandes d'informations.

31. Les réponses aux demandes d'informations peuvent fournir à l'auditeur des informations qu'il ne connaissait pas au préalable, ou des éléments probants corroborants. A l'inverse, les réponses peuvent fournir des informations qui diffèrent significativement des autres informations que l'auditeur peut avoir recueillies; par exemple, des informations sur la possibilité pour la direction de contourner les contrôles. Dans certains cas, les réponses aux demandes d'informations peuvent également fournir à l'auditeur un motif pour modifier ses procédures d'audit ou exécuter des procédures d'audit supplémentaires.

32. En complément des demandes d'informations, l'auditeur met en œuvre des procédures d'audit pour recueillir des éléments probants suffisants et appropriés. En général, les demandes d'informations à elles seules ne fournissent pas assez d'éléments probants pour déceler une anomalie significative au niveau d'une assertion. En outre, les seules demandes d'informations ne sont pas suffisantes pour tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles.

33. Bien que la corroboration des éléments probants recueillis par les demandes d'informations soit souvent d'une importance particulière, lorsque ces demandes portent sur

les intentions de la direction, les informations disponibles pour supporter celles-ci peuvent être limitées. Dans ces cas, la connaissance passée de la concrétisation des intentions de la direction concernant les actifs ou les passifs, ou des raisons données par la direction pour choisir une ligne de conduite particulière et sa capacité à la poursuivre, peuvent fournir des informations pertinentes sur les intentions de la direction.

34. Sur certains aspects, l'auditeur obtient des déclarations écrites de la part de la direction pour confirmer les réponses données aux demandes d'informations orales. Par exemple, l'auditeur obtient généralement des déclarations écrites de la direction sur des aspects significatifs lorsque aucun autre élément probant suffisant et approprié ne peut raisonnablement être recueilli, ou lorsque les autres éléments probants recueillis sont de qualité moindre. Voir la **Norme ISA 580 « Déclarations de la direction »** pour plus d'informations concernant les déclarations écrites.

Demandes de confirmation

35. Les demandes de confirmation, qui sont un genre particulier de demandes d'informations, sont le processus d'obtention d'une déclaration directe de la part d'un tiers confirmant une information ou une condition existante. Par exemple, l'auditeur peut demander la confirmation directe des créances en communiquant avec des débiteurs. Les demandes de confirmation sont fréquemment utilisées pour vérifier les soldes de comptes et leurs composants, mais ne sont pas limitées à ces éléments. Par exemple, l'auditeur peut demander une confirmation des termes d'accords conclus ou d'opérations qu'une entité a réalisées avec des tiers afin de savoir si des modifications ont été apportées à l'accord initial et, s'il en est ainsi, quels en sont les points importants. Les demandes de confirmation sont aussi utilisées pour recueillir des éléments probants quant à l'absence de certaines conditions, par exemple, l'absence d'accords parallèles qui peuvent avoir un effet sur la comptabilisation des produits. Voir la **Norme ISA 505 « Confirmations externes »** pour plus d'informations concernant les demandes de confirmation.

Contrôle arithmétique

36. Le contrôle arithmétique consiste à contrôler l'exactitude arithmétique de documents justificatifs ou d'enregistrements comptables. Le contrôle peut être exécuté au moyen de

l'informatique, par exemple, en obtenant de l'entité un fichier électronique et en utilisant des techniques d'audit assistées par ordinateur en vue de vérifier l'exactitude du total du fichier.

Ré-exécution

37. La ré-exécution est l'exécution par l'auditeur de procédures ou de contrôles qui sont à l'origine exécutés au sein de l'entité en tant que partie intégrante du contrôle interne, soit manuellement, soit par des techniques d'audit assistées par ordinateur ; par exemple, en refaisant l'analyse de l'antériorité de soldes des comptes clients.

Procédures analytiques

38. Les procédures analytiques consistent en des appréciations de l'information financière à partir de l'étude de corrélations plausibles entre des données aussi bien financières que non financières. Les procédures analytiques comprennent aussi l'examen des variations et des corrélations constatées qui sont incohérentes avec d'autres informations pertinentes ou qui présentent un écart significatif par rapport aux montants attendus. Voir la **Norme ISA 520 « Procédures analytiques »**, pour des modalités d'application concernant les procédures analytiques.

Date d'entrée en vigueur

39. La présente Norme ISA est applicable à l'audit d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du, ou après le, 15 décembre 2004.