

Exposé-sondage

Projet de Norme internationale
d'audit 520 (révisée)

Procédures analytiques

Le présent exposé-sondage, ES-520, est publié dans le cadre d'un ensemble de documents portant sur le projet concernant les éléments probants et la réponse aux risques, lequel englobe également l'ES-EPRR, l'ES-330 et l'ES-500 (2026).

AOÛT 2026

***DATE LIMITE DE RÉCEPTION DES
COMMENTAIRES : LE 15 DÉCEMBRE 2026***

L'International Federation of Accountants (IFAC) gère les demandes de traduction ou de reproduction du contenu de l'IAASB et de l'IESBA au moyen d'ententes sur la propriété intellectuelle et les niveaux de service. Pour obtenir l'autorisation de reproduire ou de traduire la présente publication ou toute autre publication, ou pour obtenir des renseignements sur les questions de propriété intellectuelle, veuillez consulter le site Web (en anglais) de l'IFAC ou écrire à permissions@ifac.org.

À propos de l'IAASB

Le présent document a été élaboré et approuvé par l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Il ne constitue pas une prise de position faisant autorité de l'IAASB, pas plus qu'il ne modifie les Normes internationales d'audit (ISA) ou autres normes internationales publiées par l'IAASB, ne s'y ajoute ou ne les remplace.

L'IAASB a pour objectif de servir l'intérêt public en établissant des normes d'audit, d'assurance et de services connexes de haute qualité, de même qu'en facilitant la convergence des normes d'audit et d'assurance internationales et nationales, rehaussant ainsi la qualité et l'uniformité des pratiques et renforçant la confiance du public à l'égard de la profession d'audit et d'assurance à travers le monde.

L'IAASB élabore des normes d'audit et d'assurance ainsi que des indications selon un processus partagé d'établissement des normes. Le Public Interest Oversight Board, qui supervise les activités de l'IAASB, et le Stakeholder Advisory Council (SAC) de l'IAASB et de l'IESBA, qui fournit des conseils sur les questions d'intérêt public à prendre en compte dans l'élaboration des normes et des indications, participent tous les deux à ce processus.

APPEL À COMMENTAIRES

Les présentes notes explicatives doivent être lues conjointement avec les notes explicatives générales qui accompagnent l'exposé-sondage (ES) portant sur le projet concernant les éléments probants et la réponse aux risques dans son ensemble (ES-EPRR), ainsi qu'avec les notes explicatives qui accompagnent le projet de Norme internationale d'audit (ISA) 330 (révisée), *Réponses de l'auditeur à l'évaluation des risques* (ES-330), et le projet de norme ISA 500 (révisée), *Éléments probants* (ES-500 (2026)), qui ont été élaborés et approuvés par l'International Auditing and Assurance Standards Board® (IAASB®). Cette publication peut être téléchargée à partir du [site Web de l'IAASB](#).

La version approuvée du texte est la version anglaise. Les propositions contenues dans l'exposé-sondage peuvent être modifiées, à la lumière des commentaires reçus, avant la publication de la prise de position définitive.

La **date limite de réception des commentaires** est le 15 décembre 2026.

Formulaire de réponse

Les questions contenues dans les présentes notes explicatives portent spécifiquement sur l'ES-520. Les notes explicatives qui accompagnent l'ES-330 et l'ES-500 (2026) contiennent des questions portant sur des points particuliers examinés par l'IAASB lors de l'élaboration de ces projets de normes. De plus, les notes explicatives générales qui accompagnent l'ES-EPRR portent sur des questions pertinentes pour l'ensemble des normes visées par le présent projet. Pour les consulter, allez à [cette adresse](#).

Nous vous invitons à formuler des commentaires sur tous les points abordés dans le présent document et dans les trois autres notes explicatives. Nous vous prions de soumettre vos commentaires par voie électronique au moyen du *formulaire de réponse*, que vous pouvez télécharger sur le site Web de l'IAASB (www.iaasb.org). Ce formulaire vous permet de répondre à toutes les questions figurant dans l'ensemble des notes explicatives, c'est-à-dire à toutes les questions présentées à la **section 2** de chacune des notes explicatives). Son utilisation permet d'uniformiser la structure des réponses reçues de l'ensemble de nos parties prenantes, ce qui nous aide grandement à les analyser rapidement et efficacement.

Vous pouvez répondre à toutes les questions ou uniquement à celles à l'égard desquelles vous avez des commentaires. Toutes les réponses sont réputées être d'intérêt public et seront affichées sur le site Web de l'IAASB.

Vous pouvez aussi nous aider dans notre examen et notre analyse en veillant à ce que votre réponse porte directement sur les questions énoncées dans le formulaire et en expliquant votre raisonnement :

- Si une proposition de l'exposé-sondage ne vous convient pas, veuillez préciser pourquoi et proposer un nouveau libellé ou des modifications précises qui pourraient devoir être apportées aux exigences ou aux modalités d'application.
- Si une proposition vous convient, il est important de le faire savoir à l'IAASB, car il n'est autrement pas toujours possible de le déduire.

Veuillez indiquer avec précision les sections, les titres ou les paragraphes de l'exposé-sondage auxquels vous faites référence dans vos réponses. N'insérez pas de tableaux ou de zones de texte dans vos réponses.

Il n'est pas nécessaire d'ajouter de lettre de présentation résumant les principaux points que vous soulevez. Le formulaire vous permet de formuler, si vous le désirez, des observations que vous souhaitez rendre publiques sur tout point non soulevé dans les questions.

Vous pouvez téléverser votre formulaire de réponse rempli en utilisant le bouton à cet effet sur le [site](#).

NOTES EXPLICATIVES

SOMMAIRE

	Page
Introduction.....	7
Section 1 — Points importants	7
Section 1–A. Champ d'application et objectifs de la norme en projet (ES-520).....	7
Évolution de la situation depuis le dernier remaniement de la norme ISA 520	7
Propositions énoncées dans l'ES-520	8
Section 1–B. Définitions.....	8
Clarification de la définition du terme « procédures analytiques »	8
Définition du terme « procédures analytiques de corroboration »	9
Section 1–C. Procédures analytiques de corroboration	9
Niveau de détail des attentes de l'auditeur	10
Seuil d'évaluation des écarts par rapport aux montants attendus	10
Investigations sur les résultats des procédures analytiques de corroboration	11
Section 1–D. Résultats des autres procédures analytiques	12
Résultats des procédures analytiques mises en œuvre en tant que procédures d'évaluation des risques.....	12
Procédures analytiques comme moyen de parvenir à une conclusion générale	12
Section 2 — Questions à l'intention des répondants	13
Projet de norme internationale d'audit 520 (révisée), <i>Procédures analytiques</i>	15

Introduction

1. Les présentes notes fournissent des renseignements généraux et des explications concernant l'exposé-sondage sur le projet de Norme internationale d'audit (ISA) 520 (révisée), *Procédures analytiques* (ES-520), dont la publication pour commentaires a été approuvée par l'IAASB en juin 2026.
2. L'ES-520 fait partie d'un ensemble de trois projets de normes révisées dans le cadre du projet concernant les éléments probants et la réponse aux risques, qui comprend également le projet de norme ISA 330 (révisée), *Réponses de l'auditeur à l'évaluation des risques* (ES-330), et le projet de norme ISA 500, *Éléments probants* (ES-520 [2026]), sur lesquels l'IAASB demande l'avis du public. De plus, l'exposé-sondage du projet de l'IAASB concernant les éléments probants et la réponse aux risques dans son ensemble (ES-EPRR) est accompagné de notes explicatives générales qui portent sur des questions pertinentes pour les trois exposés-sondages.

Section 1 — Points importants

Section 1—A. Champ d'application et objectifs de la norme en projet (ES-520)

3. Le champ d'application de la norme ISA 520 actuelle comporte deux volets. En effet, cette norme traite, d'une part, de la mise en œuvre par l'auditeur de procédures analytiques en tant que procédures de corroboration (« procédures analytiques de corroboration ») et, d'autre part, de la responsabilité qui incombe à l'auditeur de mettre en œuvre, vers la fin de son audit, des procédures analytiques qui l'aideront à parvenir à sa conclusion générale sur les états financiers. Dans la norme ISA 520 actuelle, le paragraphe relatif au champ d'application renvoie aussi à la norme ISA 315 (révisée en 2019)¹, précisant que cette norme traite de la mise en œuvre des procédures analytiques en tant que procédures d'évaluation des risques.
4. Comme la norme ISA 520 actuelle ne contient pas de dispositions traitant des procédures analytiques en tant que procédures d'évaluation des risques, ses objectifs — qui font référence au résultat visé par les travaux que l'auditeur effectue pour appliquer la norme — comportent aussi deux volets. Le premier objectif de l'auditeur est d'obtenir des éléments probants pertinents et fiables lorsqu'il met en œuvre des procédures analytiques de corroboration, et le second est de concevoir et de mettre en œuvre des procédures analytiques, vers la fin de son audit, qui l'aideront à parvenir à une conclusion générale sur la cohérence des états financiers avec sa compréhension de l'entité.

Évolution de la situation depuis le dernier remaniement de la norme ISA 520

5. Depuis le dernier remaniement de la norme ISA 520, qui a eu lieu entre 2006 et 2008 dans le cadre du projet de l'IAASB sur la clarté des normes², l'utilisation de procédures analytiques en audit a beaucoup changé. Ces procédures sont de plus en plus utilisées tout au long de l'audit, grâce au recours à des outils technologiques qui permettent l'analyse de très grands volumes d'informations financières et non financières. Compte tenu de cette évolution, les parties prenantes ont souligné l'importance de clarifier le rôle des procédures analytiques dans le cadre plus large des éléments probants et d'expliquer plus clairement comment elles peuvent être utilisées à différentes fins dans un audit.

¹ La norme ISA 315 (révisée en 2019), *Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives*, établit, à l'alinéa 14 b), que les procédures d'évaluation des risques que l'auditeur doit concevoir et mettre en œuvre doivent comprendre des procédures analytiques.

² Voir la page Web consacrée au [projet de l'IAASB sur la clarté des normes](#).

Propositions énoncées dans l'ES-520

6. L'IAASB propose de clarifier, dans l'ES-520, l'utilisation des procédures analytiques par l'auditeur au cours des différentes étapes d'un audit, notamment dans le cadre des procédures d'évaluation des risques, des procédures de corroboration et des procédures analytiques qui l'aident à parvenir à une conclusion générale. Ces éclaircissements permettraient à la norme en projet de constituer un cadre complet permettant d'étayer les jugements de l'auditeur lorsque celui-ci utilise des procédures analytiques et tient compte de l'incidence, le cas échéant, des résultats de telles procédures. Ils permettraient aussi de préciser et de faire ressortir les différences entre les objectifs distincts des procédures analytiques selon qu'elles sont utilisées pour identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives, pour parvenir à une conclusion générale, ou pour détecter des anomalies significatives au niveau des assertions.
7. Les modifications que l'IAASB propose d'apporter au champ d'application de la norme en projet (paragraphe 1 à 3 de l'ES-520) reflètent cette approche. De plus, l'IAASB propose d'apporter des modifications aux objectifs (paragraphe 5 de l'ES-520), qui consisteraient dorénavant à obtenir des éléments probants lorsque des procédures analytiques sont utilisées i) en tant que procédures d'évaluation des risques ; ii) en tant que procédures de corroboration ; iii) comme un moyen qui aide l'auditeur, vers la fin de son audit, à parvenir à une conclusion générale sur la cohérence des états financiers avec sa compréhension de l'entité.

Section 1–B. Définitions

Clarification de la définition du terme « procédures analytiques »

8. L'IAASB propose de conserver, à l'alinéa 6 a) de l'ES-520, la définition du terme « procédures analytiques », mais d'y apporter quelques modifications. Ces modifications visent à :
 - préciser, dans la définition, que les procédures analytiques sont un *type* de procédures d'audit qui implique une évaluation des informations financières reposant sur l'analyse de corrélations plausibles entre des informations financières, des informations non financières ou une combinaison des deux ;
 - supprimer la deuxième phrase de la définition actuelle, qui fait référence aux investigations portant sur les variations ou les corrélations relevées, car de telles investigations ne constituent pas un élément définitoire d'une procédure analytique, mais plutôt une réponse qui peut s'avérer nécessaire lorsque les résultats d'une procédure analytique font apparaître des éléments nécessitant d'être pris en considération de façon plus approfondie. De plus, le projet de norme prévoit, au paragraphe 7 de l'ES-520, une nouvelle exigence concernant la prise en considération des résultats des procédures analytiques mises en œuvre en tant que procédures d'évaluation des risques lorsque ces résultats permettent d'identifier des variations ou des corrélations qui sont incohérentes avec d'autres informations pertinentes ou qui s'écartent des résultats attendus (voir le paragraphe 24 ci-après).
9. Par ailleurs, le paragraphe A4 de l'ES-520 énonce une précision particulière concernant les procédures analytiques qui ne sont pas des procédures analytiques de corroboration, à savoir que, lorsqu'elles sont mises en œuvre seules, elles ne fournissent pas des éléments probants suffisants et appropriés quant à l'absence d'une anomalie significative. Ces modalités d'application, combinées au paragraphe A29 de l'ES-330, visent à renforcer l'idée que tous les éléments probants obtenus au cours d'un audit favorisent l'obtention, par l'auditeur, d'éléments probants suffisants et appropriés, même lorsque ces éléments sont obtenus au moyen d'une procédure d'audit qui, à elle seule, n'est pas suffisamment précise pour permettre de détecter une anomalie significative. Autrement dit,

l'association de telles procédures analytiques avec des tests des contrôles ou des tests de détail peut renforcer le caractère convaincant des éléments probants obtenus dans ces circonstances.

Définition du terme « procédures analytiques de corroboration »

10. Les procédures analytiques de corroboration sont mentionnées dans la définition du terme « procédures de corroboration », énoncée à l'alinéa 4 a) de l'ES-330, mais elles ne sont pas définies ni décrites séparément pour les besoins des normes ISA actuelles.
11. Selon les informations recueillies dans le cadre du projet concernant les éléments probants et la réponse aux risques, il demeure difficile, dans la pratique, de concevoir et de mettre en œuvre des procédures analytiques de corroboration efficaces qui permettent d'obtenir des éléments probants. Les parties prenantes ont aussi signalé qu'il était difficile de distinguer les procédures analytiques de corroboration des autres procédures analytiques utilisées tout au long de l'audit. De plus, des organismes de réglementation ont relevé des cas où une procédure avait été désignée comme une procédure analytique de corroboration, alors qu'elle ne respectait pas les exigences énoncées dans la norme ISA 520 actuelle (c'est-à-dire que la procédure était trop générale, trop imprécise ou qu'elle reposait sur des données insuffisamment désagrégées pour permettre de détecter une anomalie significative).
12. L'IAASB propose, à l'alinéa 6 b) de l'ES-520, de définir le terme « procédures analytiques de corroboration » séparément du terme « procédures analytiques ». Cette approche permettrait d'améliorer la clarté et la compréhensibilité des dispositions, en plus de favoriser l'uniformité des pratiques en réduisant les risques d'interprétations divergentes quant à savoir si une procédure d'audit constitue une procédure analytique de corroboration.
13. Selon la définition proposée, une procédure analytique de corroboration se distingue d'une procédure analytique utilisée de manière plus générale dans d'autres aspects de l'audit notamment parce qu'elle présente les caractéristiques suivantes :
 - elle implique que l'auditeur a établi des attentes *suffisamment précises* quant à un montant comptabilisé dans le but de détecter une anomalie significative au niveau des assertions — s'il est vrai que les procédures analytiques utilisées à d'autres fins au cours d'un audit peuvent aussi comprendre la définition d'attentes, le niveau de détail de telles attentes permet seulement de fournir à l'auditeur une première indication générale sur la probabilité de la présence d'une anomalie significative (par exemple, aux fins d'identification et d'évaluation des risques) ou de lui permettre de corroborer les conclusions déjà dégagées lors de l'audit (c'est le cas, par exemple, des procédures analytiques mises en œuvre vers la fin de l'audit) ;
 - les attentes établies sont fondées sur une ou plusieurs corrélations *plausibles et prévisibles* entre des informations pertinentes et fiables — s'il est vrai que la mise en œuvre de procédures analytiques générales repose toujours sur l'attente de l'existence de corrélations plausibles entre des informations pertinentes et de la persistance de ces corrélations en l'absence de conditions connues indiquant le contraire, dans le cas des procédures analytiques de corroboration, la corrélation doit être plausible et prévisible, et la fiabilité des informations sur lesquelles les attentes de l'auditeur sont fondées doit être suffisante pour permettre à l'auditeur de détecter des anomalies significatives au niveau des assertions.

Section 1–C. Procédures analytiques de corroboration

14. Comme il est indiqué au paragraphe 11 ci-dessus, les consultations menées dans le cadre du projet concernant les éléments probants et la réponse aux risques ont fait ressortir des préoccupations quant à la conception et à l'utilisation inappropriées de procédures analytiques de corroboration,

qu'elles soient mises en œuvre manuellement ou à l'aide d'outils technologiques, notamment en ce qui a trait :

- à la détermination du caractère suffisamment plausible et prévisible de la corrélation sur laquelle est fondée la procédure analytique de corroboration ;
- à la validité de la procédure, en raison de l'utilisation d'informations peu fiables dont l'exactitude et l'exhaustivité n'ont pas été évaluées ;
- à la définition d'attentes suffisamment précises pour identifier les écarts pouvant être des anomalies ;
- lors des investigations sur les écarts par rapport aux attentes qui dépassent le seuil acceptable, au fait de ne pas corroborer les explications obtenues au moyen de demandes d'informations, et de ne pas procéder à d'autres investigations complémentaires.

Niveau de détail des attentes de l'auditeur

15. En vue d'améliorer ou de clarifier les principes concernant le niveau de détail des attentes de l'auditeur, l'IAASB propose les principaux changements suivants dans l'ES-520 (alinéa 8 b) et paragraphes A12 à A20) :

- La phrase d'introduction de l'exigence énoncée à l'alinéa 8 b) souligne que les attentes de l'auditeur sont fondées sur une ou plusieurs corrélations plausibles et prévisibles entre des informations financières, des informations non financières ou une combinaison des deux. Les modalités d'application énoncent divers facteurs pouvant avoir une incidence sur le caractère plausible et prévisible des corrélations, et fournissent un exemple.
- Le sous-alinéa 8 b)i) renvoie aux exigences fondamentales énoncées dans l'ES-500 (2026) en ce qui concerne l'évaluation de la pertinence et de la fiabilité des informations destinées à être utilisées comme éléments probants, en soulignant que la fiabilité des informations à partir desquelles l'auditeur définit ses attentes doit être évaluée conformément à ces exigences.
- Le sous-alinéa 8 b)ii) exige de l'auditeur qu'il détermine si ses attentes sont suffisamment précises pour permettre de détecter une anomalie. Les modalités d'application établissent des liens avec les exigences énoncées dans l'ES-500 (2026) en ce qui concerne la pertinence des informations, notamment en précisant que le niveau de détail des informations est un facteur qu'il faut considérer pour définir des attentes suffisamment précises.

Seuil d'évaluation des écarts par rapport aux montants attendus

16. La précision d'une procédure analytique de corroboration dépend, entre autres, de l'ampleur de l'écart qui a été déterminé comme acceptable, sans que des investigations complémentaires soient nécessaires, entre les attentes définies par l'auditeur et les montants comptabilisés (c'est-à-dire le seuil d'évaluation des écarts). Si ce seuil est trop élevé, la procédure analytique de corroboration risque, de par sa conception, de ne pas permettre d'atteindre l'objectif d'une procédure de corroboration, qui est de détecter des anomalies significatives au niveau des assertions.
17. La norme ISA 320³ exige de l'auditeur qu'il détermine un seuil de signification pour les travaux afin d'évaluer les risques d'anomalies significatives et de déterminer la nature, le calendrier et l'étendue

³ Norme ISA 320, *Caractère significatif dans la planification et la réalisation d'un audit*, paragraphe 11.

des procédures d'audit complémentaires⁴. Cette norme explique aussi qu'un seuil de signification pour les travaux est établi en deçà du seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble, afin de ramener à un niveau suffisamment faible le risque d'agrégation⁵.

18. L'IAASB est donc arrivé à la conclusion qu'il est nécessaire d'indiquer explicitement dans les exigences de l'ES-520 que, dans le cas d'une procédure analytique de corroboration, le seuil d'évaluation des écarts par rapport aux montants attendus qui est acceptable sans investigation n'excède pas le seuil de signification pour les travaux (voir l'alinéa 8 c) de l'ES-520).

Investigations sur les résultats des procédures analytiques de corroboration

19. Le paragraphe 7 de la norme ISA 520 actuelle a une portée générale, puisqu'il s'applique à l'ensemble des investigations sur les résultats des procédures analytiques, lesquelles englobent les procédures analytiques de corroboration. L'IAASB s'est demandé s'il se pourrait que, en raison de cette portée générale, cette exigence ne fasse pas suffisamment ressortir la nature et de l'étendue des investigations nécessaires dans le cas des procédures analytiques de corroboration par rapport aux autres procédures analytiques.
20. Par conséquent, lors de l'élaboration de l'ES-520, l'IAASB a décidé d'élaborer des exigences distinctes selon la nature des procédures analytiques mises en œuvre :
- l'exigence actuelle énoncée au paragraphe 7 de la norme ISA 520 a été conservée, au paragraphe 10 de l'ES-520, mais recentrée sur les investigations des résultats des procédures analytiques comme moyen de parvenir à une conclusion générale (voir le paragraphe 25 ci-après) ;
 - une nouvelle exigence a été introduite à l'alinéa 8 d) de l'ES-520, selon laquelle, après avoir mis en œuvre des procédures analytiques de corroboration, l'auditeur doit procéder à des investigations sur les écarts qui dépassent le montant acceptable sans que des investigations complémentaires soient nécessaires. Cette exigence figure dans la section portant sur les procédures analytiques de corroboration, ce qui indique que les investigations, lorsqu'elles sont nécessaires, font partie intégrante de la conception et de la mise en œuvre d'une procédure analytique de corroboration.
21. L'IAASB estime que cette approche permet de distinguer adéquatement les procédures d'investigation requises en ce qui concerne les résultats des procédures analytiques de corroboration, compte tenu de leur objectif distinct, qui est de détecter des anomalies significatives au niveau des assertions. La nouvelle exigence énoncée à l'alinéa 8 d) de l'ES-520 vise également à accroître la rigueur des investigations menées sur les écarts relevés au moyen de procédures analytiques de corroboration, et à favoriser l'obtention de meilleurs éléments probants.
22. Les modalités d'application énoncées aux paragraphes A21 à A24 de l'ES-520 précisent que :
- les écarts entre les attentes de l'auditeur et les montants comptabilisés par l'entité peuvent découler d'une imprécision des attentes de l'auditeur ou d'une anomalie. Ainsi, lorsque l'auditeur est convaincu que ses attentes sont suffisamment précises, un écart supérieur au montant acceptable sans que des investigations complémentaires soient nécessaires indique habituellement la présence d'une anomalie (voir également le paragraphe 18 ci-dessus).

⁴ Norme ISA 320, paragraphe A13.

- Les demandes d'informations ne fournissent pas à elles seules des éléments probants suffisants et appropriés quant à l'absence d'une anomalie significative. En conséquence, l'auditeur est tenu d'obtenir des éléments probants pertinents par rapport aux réponses aux demandes d'informations auprès de la direction et, le cas échéant, d'autres personnes à l'intérieur ou à l'extérieur de l'entité.

Section 1–D. Résultats des autres procédures analytiques

Résultats des procédures analytiques mises en œuvre en tant que procédures d'évaluation des risques

23. Comme il est indiqué au paragraphe 5 ci-dessus, les informations recueillies montrent que les auditeurs ont couramment recours à des outils technologiques pour concevoir et mettre en œuvre des procédures analytiques, par exemple, pour analyser l'ensemble des opérations d'une population (population entière). Lorsqu'elles sont mises en œuvre efficacement, de telles procédures analytiques peuvent permettre d'identifier et d'évaluer les risques de manière plus précise. Par exemple, lorsque les résultats des procédures analytiques mises en œuvre à l'aide d'outils technologiques permettent d'identifier des aspects précis où il existe des risques d'anomalies significatives (par exemple, en identifiant des variations, des éléments inhabituels, des incohérences ou des valeurs aberrantes), l'auditeur peut procéder à des demandes d'informations auprès de la direction pour mieux comprendre les raisons expliquant les écarts relevés et déterminer l'incidence de ces écarts sur l'évaluation des risques concernant la population analysée. De plus, l'auditeur peut déterminer si, selon les résultats des procédures analytiques, les risques d'anomalies significatives résiduels à l'égard du reste de la population se situent à un niveau suffisamment faible.
24. Pour renforcer la nature itérative du processus d'identification et l'évaluation des risques, l'IAASB propose d'introduire une nouvelle exigence (paragraphe 7 de l'ES-520), accompagnée de modalités d'application, concernant les résultats des procédures analytiques mises en œuvre en tant que procédures d'évaluation des risques qui permettent d'identifier des variations ou des corrélations qui sont incohérentes avec d'autres informations pertinentes ou qui s'écartent des résultats attendus. Cette exigence s'inscrit dans le contexte de l'utilisation accrue de procédures analytiques comme procédures d'évaluation des risques. Elle renforce aussi l'idée que c'est la prise en considération, par l'auditeur, des résultats des procédures analytiques mises en œuvre en tant que procédures d'évaluation des risques qui fait que l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives constituent un processus rigoureux.

Procédures analytiques comme moyen de parvenir à une conclusion générale

25. Les paragraphes 9 et 10 de l'ES-520 énoncent les exigences relatives aux procédures analytiques qui sont mises en œuvre vers la fin de l'audit et qui aideront l'auditeur à parvenir à une conclusion générale. L'IAASB propose d'apporter certaines améliorations au libellé de ces exigences et des modalités d'application connexes, mais de conserver l'approche générale de la norme actuelle.

Section 2 — Questions à l'intention des répondants

26. Comme il est expliqué dans la section « **Appel à commentaires** » des présentes notes explicatives, l'IAASB vous invite à répondre aux questions figurant dans le tableau ci-dessous en utilisant le **formulaire de réponse**. Veuillez répondre directement aux questions en indiquant si vous êtes favorable aux propositions énoncées dans l'ES-520. **Chaque** fois que vous n'êtes pas favorable aux propositions, veuillez en **indiquer les raisons, votre proposition et le motif qui la sous-tend** (par exemple, une solution de rechange ou des moyens d'améliorer ou de clarifier les propositions).

De plus, les notes explicatives générales qui accompagnent l'ES-EPRR comprennent une **invitation à effectuer des tests de terrain** à l'égard de l'ensemble des propositions ou de certaines d'entre elles. Vous n'avez pas besoin d'effectuer de tests de terrain pour répondre à l'ES-520, mais si vous ou votre organisation en avez effectué, ou si vous avez contribué à la réalisation de tels tests, l'IAASB vous invite à lui communiquer les résultats obtenus dans vos réponses aux questions pertinentes ci-dessous.

Questions à l'intention des répondants	Sections ou paragraphes des présentes notes explicatives
1. Êtes-vous favorable aux modifications proposées dans l'ES-520 en ce qui concerne le champ d'application et les objectifs de la norme en projet ?	Section 1–A : Paragraphes 3 à 7
2. Êtes-vous favorable aux modifications proposées dans l'ES-520 en ce qui concerne les définitions, à savoir : a) la définition révisée du terme « procédures analytiques » ? b) l'éclaircissement apporté au paragraphe A4 de l'ES-520 en ce qui concerne les procédures analytiques qui ne sont pas des procédures analytiques de corroboration ? c) l'ajout de la définition du terme « procédures analytiques de corroboration », y compris la question de savoir si cette définition cerne bien les caractéristiques qui distinguent une procédure analytique de corroboration d'une procédure analytique utilisée de manière plus générale dans d'autres aspects de l'audit ?	Section 1–B : Paragraphe 8 Paragraphe 9 Paragraphes 10 à 13
3. En ce qui concerne les procédures analytiques de corroboration, êtes-vous favorable aux propositions (exigences et modalités d'application) énoncées dans l'ES-520 qui portent sur les points suivants : a) le niveau de précision des attentes de l'auditeur, notamment en ce qui a trait au lien établi avec l'ES-500 (2026) quant à l'évaluation de la fiabilité des informations utilisées pour définir ces attentes ? b) la détermination de l'écart acceptable entre les montants attendus et les montants comptabilisés sans que des investigations complémentaires soient nécessaires (seuil d'évaluation des écarts) ?	Section 1–C : Paragraphe 15 Paragraphes 16 à 18 Paragraphes 19 à 22

Questions à l'intention des répondants	Sections ou paragraphes des présentes notes explicatives
c) les investigations sur les résultats des procédures analytiques de corroboration ?	
4. Y a-t-il d'autres points que vous aimeriez soulever au sujet de l'ES-520 ? Le cas échéant, veuillez indiquer clairement les paragraphes des exigences ou modalités d'application concernées, ou encore le thème ou le sujet en cause.	Toute section des présentes notes explicatives ou tout point n'ayant pas été expressément abordé

PROJET DE NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 520 (RÉVISÉE)

PROCÉDURES ANALYTIQUES

(En vigueur pour les audits d'états financiers des périodes ouvertes à compter de [DATE])

SOMMAIRE

	Paragraphe
Introduction	
Champ d'application de la présente norme ISA	1-3
Date d'entrée en vigueur	4
Objectifs	5
Définitions	6
Exigences	
Résultats des procédures analytiques mises en œuvre en tant que procédures d'évaluation des risques	7
Procédures analytiques de corroboration	8
Procédures analytiques comme moyen de parvenir à une conclusion générale	9-10
Modalités d'application et autres commentaires explicatifs	
Définitions	A1-A5
Résultats des procédures analytiques mises en œuvre en tant que procédures d'évaluation des risques	A6-A7
Procédures analytiques de corroboration	A8-A24
Procédures analytiques comme moyen de parvenir à une conclusion générale	A25-A28

Introduction

Champ d'application de la présente norme ISA

1. La présente Norme internationale d'audit (ISA) traite de l'utilisation par l'auditeur de procédures analytiques en tant que procédures de corroboration (« procédures analytiques de corroboration »). Elle traite aussi de la responsabilité de l'auditeur concernant :
 - a) les résultats des procédures analytiques utilisées en tant que procédures d'évaluation des risques ;
 - b) la mise en œuvre, vers la fin de son audit, de procédures analytiques qui l'aideront à parvenir à une conclusion générale sur les états financiers.
2. La norme ISA 315 (révisée en 2019)¹ définit des exigences et fournit des indications concernant la conception et la mise en œuvre de procédures d'évaluation des risques, y compris de procédures analytiques. Les procédures analytiques utilisées en tant que procédures d'évaluation des risques sont conçues et mises en œuvre pour identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, au niveau des états financiers et au niveau des assertions.
3. La norme ISA 330 (révisée) [en projet]² définit des exigences et fournit des indications concernant la nature, le calendrier et l'étendue de procédures d'audit complémentaires adaptées à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions. Ces procédures d'audit peuvent comprendre des procédures analytiques de corroboration³, lesquelles sont conçues et mises en œuvre pour détecter des anomalies significatives au niveau des assertions.

Date d'entrée en vigueur

4. La présente norme ISA s'applique aux audits d'états financiers des périodes ouvertes à compter du 15 décembre 20XX.

Objectifs

5. Les objectifs de l'auditeur sont d'obtenir des éléments probants lorsqu'il utilise des procédures analytiques :
 - a) en tant que procédures d'évaluation des risques ;
 - b) en tant que procédures de corroboration ;
 - c) comme un moyen qui l'aide, vers la fin de son audit, à parvenir à une conclusion générale sur la cohérence des états financiers avec sa compréhension de l'entité.

Définitions

6. Dans les normes ISA, on entend par :
 - a) « procédures analytiques », un type de procédures d'audit qui implique une évaluation des informations financières reposant sur l'analyse de corrélations plausibles entre des informations

¹ Norme ISA 315 (révisée en 2019), *Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives*, alinéa 14 b).

² Norme ISA 330 (révisée) [en projet], *Réponses de l'auditeur à l'évaluation des risques*, paragraphe 6.

³ Norme ISA 330 (révisée) [en projet], alinéa 7 b) et paragraphe 9.

financières, des informations non financières ou une combinaison des deux ; (Réf. : par. A1 à A5)

- b) « procédures analytiques de corroboration », des procédures de corroboration qui impliquent la comparaison d'attentes suffisamment précises définies par l'auditeur — lesquelles attentes sont fondées sur une ou plusieurs corrélations plausibles et prévisibles entre des informations financières, des informations non financières ou une combinaison des deux — avec des montants comptabilisés (ou des montants provenant de ceux-ci), dans le but de détecter une anomalie significative.

Exigences

Résultats des procédures analytiques mises en œuvre en tant que procédures d'évaluation des risques

7. Lorsque l'auditeur met en œuvre des procédures analytiques en tant que procédures d'évaluation des risques⁴, s'il identifie des variations ou des corrélations qui sont incohérentes avec d'autres informations pertinentes ou qui s'écartent des résultats attendus, il doit considérer l'incidence de tels résultats sur l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives. (Réf. : par. A6 et A7)

Procédures analytiques de corroboration

8. Lorsqu'il conçoit et met en œuvre des procédures analytiques de corroboration conformément à la norme ISA 330 (révisée) [en projet]⁵, l'auditeur doit : (Réf. : par. A8 et A9)
 - a) déterminer le caractère adéquat des procédures analytiques de corroboration en réponse à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions ; (Réf. : par. A10 et A11)
 - b) définir ses attentes quant à des montants comptabilisés (ou à des montants provenant de ceux-ci), lesquelles attentes sont fondées sur une ou plusieurs corrélations plausibles et prévisibles entre des informations financières, des informations non financières ou une combinaison des deux. Ce faisant, l'auditeur doit : (Réf. : par. A12 et A13)
 - i) évaluer la fiabilité des informations à partir desquelles il définit ses attentes conformément à la norme ISA 500 (révisée) [en projet]⁶, (Réf : par. A14 à A17)
 - ii) déterminer si ses attentes sont suffisamment précises pour permettre de détecter une anomalie qui, seule ou cumulée avec d'autres, peut constituer une anomalie significative dans les états financiers ; (Réf. : par. A18 à A20)
 - c) déterminer un montant — qui n'excède pas le seuil de signification pour les travaux⁷ — faisant office de base pour l'évaluation de tout écart entre les attentes qu'il a définies et les montants comptabilisés (ou les montants provenant de ceux-ci) qui est acceptable sans que les investigations complémentaires exigées à l'alinéa 8 d) concernant l'existence d'une anomalie soient nécessaires ;

⁴ Norme ISA 315 (révisée en 2019), alinéa 14 b).

⁵ Norme ISA 330 (révisée) [en projet], paragraphes 6, 7 et 9.

⁶ Norme ISA 500 (révisée) [en projet], *Éléments probants*, paragraphes 11 à 13.

⁷ Norme ISA 320, *Caractère significatif dans la planification et la réalisation d'un audit*, paragraphes 11 et A13.

- d) procéder, s'il relève un écart dépassant le montant déterminé en application de l'alinéa 8 c), à des investigations sur cet écart pour déterminer s'il existe une anomalie. Ce faisant, l'auditeur doit : (Réf. : par. A21 et A22)
 - i) procéder à des demandes d'informations auprès de la direction et, le cas échéant, d'autres personnes à l'intérieur ou à l'extérieur de l'entité, et obtenir des éléments probants pertinents par rapport aux réponses obtenues, (Réf : par. A23)
 - ii) mettre en œuvre d'autres procédures d'audit nécessaires dans les circonstances. (Réf. : par. A24)

Procédures analytiques comme moyen de parvenir à une conclusion générale

9. L'auditeur doit concevoir et mettre en œuvre, vers la fin de son audit, des procédures analytiques qui l'aideront à parvenir à une conclusion générale sur la cohérence des états financiers avec sa compréhension de l'entité. (Réf. : par. A25 et A26)
10. Si, lors de la mise en œuvre de procédures analytiques conformément au paragraphe 9, l'auditeur identifie des variations ou des corrélations qui sont incohérentes avec d'autres informations pertinentes ou qui s'écartent de façon importante des résultats attendus, il doit procéder à des investigations sur ces écarts. Ce faisant, l'auditeur doit :
 - a) procéder à des demandes d'informations auprès de la direction et, le cas échéant, d'autres personnes à l'intérieur ou à l'extérieur de l'entité, et obtenir des éléments probants pertinents par rapport aux réponses obtenues ; (Réf : par. A27)
 - b) mettre en œuvre d'autres procédures d'audit nécessaires dans les circonstances. (Réf. : par. A28)

* * *

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Définitions

Procédures analytiques (Réf. : alinéa 6 a))

- A1. Les procédures analytiques comprennent la prise en considération de comparaisons entre les informations financières de l'entité et, par exemple :
 - les informations correspondantes des périodes antérieures ;
 - les résultats escomptés de l'entité, par exemple les budgets ou les prévisions, ou les attentes de l'auditeur, par exemple son estimation de la charge d'amortissement ;
 - des données sectorielles similaires, par exemple une comparaison du ratio de rotation des comptes clients de l'entité avec le ratio moyen du secteur ou avec ceux d'entités de taille comparable dans le même secteur.
- A2. Les procédures analytiques comprennent également la prise en considération de corrélations, par exemple :
 - entre des éléments d'information financière qui devraient normalement être conformes à des tendances prévisibles, compte tenu des résultats passés de l'entité, par exemple les ratios de la marge brute ;
 - entre, d'une part, des informations financières (par exemple, les charges salariales) et, d'autre

part, des informations non financières pertinentes (par exemple, le nombre de salariés).

- A3. La mise en œuvre des procédures analytiques prévues repose sur l'attente de l'existence d'une ou de plusieurs corrélations plausibles entre des informations et de la persistance de ces corrélations en l'absence de situations connues indiquant le contraire. Les procédures analytiques peuvent être mises en œuvre au moyen de diverses méthodes, qui vont de simples comparaisons à des analyses complexes faisant appel à des techniques statistiques avancées. Les procédures analytiques peuvent s'appliquer aussi bien à des états financiers consolidés qu'à des composantes ou à des éléments isolés d'information.
- A4. La norme ISA 500 (révisée) [en projet] fournit une liste non exhaustive de types de procédures d'audit ; il y est aussi expliqué que les procédures analytiques peuvent fournir des éléments probants. Toutefois, les procédures analytiques qui ne sont pas des procédures analytiques de corroboration, lorsqu'elles sont mises en œuvre seules, ne fournissent pas des éléments probants suffisants et appropriés quant à l'absence d'anomalies significatives au niveau des assertions⁸.
- A5. Comme l'explique la norme ISA 200⁹, faire preuve d'esprit critique, pour l'auditeur, consiste notamment à être attentif, par exemple, aux éléments probants qui contredisent d'autres éléments probants recueillis ainsi qu'aux informations qui remettent en question la fiabilité des documents et des réponses aux demandes d'informations devant servir d'éléments probants. Concevoir et mettre en œuvre des procédures analytiques sans aucun parti pris aide l'auditeur à détecter des informations possiblement contradictoires.

Résultats des procédures analytiques mises en œuvre en tant que procédures d'évaluation des risques (Réf. : par. 7)

- A6. Les résultats des procédures analytiques peuvent aider l'auditeur à identifier et à évaluer les risques d'anomalies significatives conformément à la norme ISA 315 (révisée en 2019). Par exemple, l'auditeur peut :
- détecter des incohérences et des opérations ou des événements inhabituels, et identifier des montants, des ratios et des tendances qui font apparaître des éléments pouvant avoir une incidence sur l'audit, par exemple des risques d'anomalies significatives, particulièrement celles qui résultent de fraudes¹⁰ ;
 - prendre connaissance d'informations sur d'autres aspects de l'audit pour lesquels des risques d'anomalies significatives n'ont pas été identifiés jusqu'alors, ou encore de nouvelles informations qui peuvent l'amener à réviser son identification ou son évaluation des risques d'anomalies significatives¹¹ ;
 - considérer l'incidence possible des résultats des procédures analytiques sur la conception d'autres procédures d'évaluation des risques.

Les résultats des procédures analytiques peuvent aussi aider à la conception, conformément à la norme ISA 330 (révisée) [en projet], de procédures d'audit complémentaires.

⁸ Norme ISA 500 (révisée) [en projet], Annexe 1.

⁹ Norme ISA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit*, paragraphe A21.

¹⁰ Norme ISA 315 (révisée en 2019), paragraphe A27.

¹¹ Norme ISA 315 (révisée en 2019), paragraphe 37.

- A7. Lorsqu'il considère l'incidence des résultats des procédures analytiques mises en œuvre en tant que procédures d'évaluation des risques, l'auditeur peut mettre en œuvre des procédures d'évaluation des risques supplémentaires, par exemple procéder à des demandes d'informations auprès de la direction, corroborées par l'inspection ou par l'observation physique. Ces procédures supplémentaires d'évaluation des risques peuvent aider l'auditeur à préciser ses attentes initiales concernant les risques¹².

Exemple :

L'auditeur peut mettre en œuvre des procédures analytiques en comparant les produits de la période considérée à ceux des périodes antérieures et aux tendances sectorielles. Si les produits ont augmenté de manière importante alors que le coût des ventes ou les comptes clients sont restés inchangés, cela peut indiquer qu'il existe un risque d'anomalies significatives lié à la comptabilisation des produits. Pour préciser ses attentes initiales concernant les risques d'anomalies significatives, l'auditeur peut procéder à des demandes d'informations auprès de la direction afin de comprendre les facteurs qui ont mené aux variations, aux incohérences ou aux écarts importants ou inhabituels, comme des changements apportés à la stratégie d'établissement des prix, au portefeuille de clients ou aux pratiques en matière de facturation.

Procédures analytiques de corroboration (Réf. : par. 8)

- A8. Les procédures de corroboration mises en œuvre par l'auditeur en réponse à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions peuvent comprendre des tests de détail ou des procédures analytiques de corroboration. Le choix des procédures d'audit à mettre en œuvre, y compris la décision d'utiliser ou non des procédures analytiques de corroboration, repose sur le jugement professionnel de l'auditeur quant à l'efficacité et à l'efficience attendues des procédures d'audit dont il dispose en vue de ramener le risque d'audit au niveau des assertions à un niveau suffisamment faible.
- A9. La norme ISA 330 (révisée) [en projet]¹³ exige que l'auditeur réponde aux risques d'anomalies significatives en évitant tout parti pris. Concevoir et mettre en œuvre des procédures analytiques de corroboration pour obtenir des éléments probants sans aucun parti pris peut impliquer, par exemple, d'éviter d'utiliser le montant comptabilisé (ou d'autres montants provenant de celui-ci) qui fait l'objet du test lorsqu'on définit ses attentes quant au montant comptabilisé.

Caractère adéquat des procédures analytiques de corroboration (Réf. : alinéa 8 a))

- A10. La détermination par l'auditeur du caractère adéquat des procédures analytiques de corroboration est fonction de la nature de l'assertion et de son évaluation des risques d'anomalies significatives. Les procédures analytiques de corroboration sont habituellement plus susceptibles de fournir des éléments probants suffisants et appropriés en réponse à l'évaluation de risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés à des catégories d'opérations importantes qui consistent en des volumes élevés d'opérations prévisibles au fil du temps. La mise en œuvre des procédures analytiques de corroboration prévues repose sur l'attente de l'existence d'une ou de plusieurs corrélations plausibles et prévisibles entre des informations et de la persistance de ces corrélations en l'absence de situations connues indiquant le contraire. Le caractère adéquat d'une procédure analytique de corroboration particulière dépend toutefois de l'appréciation par l'auditeur de

¹² Norme ISA 315 (révisée en 2019), paragraphe 7.

¹³ Norme ISA 330 (révisée) [en projet], paragraphe 8.

l'efficacité de celle-ci pour permettre de détecter une anomalie qui, seule ou cumulée avec d'autres, peut constituer une anomalie significative dans les états financiers.

Exemples :

- Dans certains cas, un modèle de prévision simple peut constituer une procédure analytique de corroboration efficace, par exemple lorsque l'entité a un nombre stable de salariés rémunérés à taux fixe tout au long de la période. En pareil cas, il se peut que l'auditeur puisse utiliser ces informations pour prévoir le total des charges salariales de la période avec un haut degré d'exactitude, ce qui lui fournit des éléments probants sur une catégorie d'opérations importante des états financiers.
- Une procédure analytique de corroboration consistant à prévoir le montant total des revenus locatifs d'un immeuble d'appartements, compte tenu du taux des loyers, du nombre d'appartements et du taux d'inoccupation, peut fournir des éléments probants convaincants, à condition que les informations utilisées pour la définition d'attentes soient fiables selon l'évaluation faite.

Considérations propres aux entités du secteur public

- A11. Il se peut que les corrélations entre des éléments particuliers des états financiers qui sont d'ordinaire prises en considération dans l'audit d'entités commerciales ne soient pas toujours pertinentes pour l'audit d'administrations publiques ou d'entités du secteur public qui leur sont rattachées et d'autres organismes sans but lucratif du secteur public ; par exemple, dans de nombreuses entités du secteur public, la corrélation directe entre les recettes et les dépenses peut être ténue. Par ailleurs, dans le secteur public, des données ou des statistiques sectorielles pouvant être utilisées à des fins de comparaison ne sont pas toujours disponibles. Toutefois, des corrélations peuvent exister entre les recettes ou les dépenses et d'autres informations financières ou non financières ; par exemple, dans les entités du secteur public, il peut y avoir une corrélation dans les dépenses de réparation et d'entretien des routes et le coût des matières utilisées (par exemple, entre l'asphalte ou le béton et le nombre de kilomètres de routes revêtues).

Identification d'une corrélation plausible et prévisible (Réf : alinéa 8 b))

- A12. Lorsqu'il s'agit de déterminer si une corrélation est suffisamment plausible et prévisible, l'auditeur peut considérer les informations recueillies lors de son acquisition d'une compréhension de l'entité et de son environnement et de la mise en œuvre d'autres procédures afin de se conformer aux normes ISA ; ces informations peuvent le renseigner sur des questions comme les changements survenus dans l'organisation, les opérations inhabituelles, la conjoncture économique dans son ensemble et les facteurs sectoriels.
- A13. Divers facteurs peuvent avoir une incidence sur le caractère plausible et prévisible de la corrélation, notamment :
- la nature des informations financières et non financières — par exemple, il peut y avoir, dans certains cas, une corrélation prévisible entre les charges salariales et le nombre de salariés ;
 - la stabilité et la cohérence au fil du temps — par exemple, les corrélations qui sont demeurées stables ou cohérentes au cours des périodes antérieures peuvent être plus prévisibles à long terme ;
 - le caractère cyclique ou saisonnier — par exemple, les cycles récurrents ou les tendances saisonnières peuvent rendre une corrélation plus prévisible ;

- la complexité de la corrélation — par exemple, les corrélations affectées par plusieurs variables peuvent être plus difficiles à prévoir.

Le caractère plausible et prévisible d'une corrélation peut changer en raison des circonstances, comme des changements d'environnement réglementaire, économique ou opérationnel, de modèle d'entreprise, de gamme de produits ou d'activités.

Exemple :

En raison de perturbations dans les activités de l'entité au cours de la période considérée (production suspendue, retards importants dans les livraisons de produits, etc.), la corrélation entre le chiffre d'affaires réel et le chiffre d'affaires prévu peut ne plus être plausible.

Fiabilité des informations (Réf. : sous-alinéa 8 b)i))

A14. La norme ISA 500 (révisée) [en projet]¹⁴ définit des exigences et fournit des indications pour évaluer si les informations destinées à être utilisées comme éléments probants sont fiables, ce qui comprend l'évaluation de la fiabilité des informations à partir desquelles l'auditeur définit ses attentes. Pour faire cette évaluation, l'auditeur est tenu de prendre en considération :

- la source des informations — par exemple, les informations provenant de sources externes peuvent être moins vulnérables à un parti pris de la direction lorsqu'il est moins probable que la direction influence cette source d'informations ;
- les caractéristiques relatives à la fiabilité des informations qui sont importantes dans les circonstances pour atteindre l'objectif visé par la procédure analytique de corroboration, y compris, dans les cas où les informations sont produites par l'entité, l'évaluation, dans la mesure nécessaire, de l'exactitude et de l'exhaustivité de ces informations.

A15. En évaluant la fiabilité des informations à partir desquelles il définit ses attentes, l'auditeur peut également prendre en considération :

- la comparabilité des informations — par exemple, il peut être nécessaire de suppléer aux données générales d'un secteur pour les rendre comparables à celles d'une entité qui fabrique et vend des produits spécialisés ;
- la forme, la disponibilité, l'accessibilité et l'intelligibilité des informations — par exemple, il peut se demander si le budget correspond aux résultats attendus plutôt qu'à un objectif visé ;
- les contrôles portant sur la préparation des informations qui sont conçus pour en assurer l'exhaustivité, l'exactitude et la validité, par exemple les contrôles à l'égard de la préparation, de l'analyse et de la mise à jour des budgets.

Ces questions peuvent être pertinentes tant lorsque l'auditeur met en œuvre des procédures analytiques de corroboration sur les états financiers de fin de période de l'entité que lorsqu'il les met en œuvre à une date intermédiaire, en prévoyant de les mettre également en œuvre pour la durée restant à couvrir de la période. La norme ISA 330 (révisée) [en projet] définit des exigences et fournit des indications sur les procédures de corroboration qui sont mises en œuvre à une date intermédiaire¹⁵.

¹⁴ Norme ISA 500 (révisée) [en projet], paragraphes 11 à 13.

¹⁵ Norme ISA 330 (révisée) [en projet], paragraphes 12 et 13.

- A16. L'auditeur peut évaluer la fiabilité des informations utilisées dans le cadre de la mise en œuvre de procédures analytiques de corroboration en testant l'efficacité du fonctionnement des contrôles portant sur la préparation des informations par l'entité. Il peut tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles portant sur la fiabilité des informations non financières en même temps qu'il met en œuvre des tests des contrôles portant sur la fiabilité des informations financières.

Exemple :

Lorsqu'elle établit des contrôles à l'égard du traitement des factures de vente, l'entité peut y intégrer des contrôles à l'égard de l'enregistrement des prix unitaires. En pareil cas, l'auditeur peut tester l'efficacité du fonctionnement des contrôles à l'égard de l'enregistrement des prix unitaires en même temps qu'il teste l'efficacité du fonctionnement des contrôles à l'égard du traitement des factures de vente. Il peut aussi considérer si les informations ont fait l'objet d'autres procédures visant à évaluer leur fiabilité.

- A17. L'auditeur peut procéder à des demandes d'informations auprès de la direction au sujet de la disponibilité et de la fiabilité des informations qui lui sont nécessaires pour définir ses attentes dans le cadre des procédures analytiques de corroboration, et au sujet des résultats de toute procédure analytique ou procédure semblable mise en œuvre par l'entité. Il peut être efficace pour l'auditeur d'utiliser des informations analytiques préparées par la direction, à condition qu'il soit convaincu, au terme de son évaluation, qu'elles sont fiables.

Détermination du caractère suffisamment précis ou non des attentes (Réf. : sous-alinéa 8 b)ii))

- A18. La norme ISA 500 (révisée) [en projet] définit des exigences et fournit des indications sur l'évaluation de la question de savoir si les informations destinées à être utilisées comme éléments probants sont pertinentes, et établit des facteurs qui peuvent avoir une incidence sur la pertinence de ces informations¹⁶. Pour une procédure analytique de corroboration, le niveau de détail des informations nécessaires à l'atteinte de l'objectif visé est un facteur qu'il faut considérer pour définir des attentes suffisamment précises quant à des montants comptabilisés ou à des montants provenant de ceux-ci. Comme l'exige l'alinéa 8 b), des attentes suffisamment précises sont fondées sur l'identification d'une ou de plusieurs corrélations plausibles et prévisibles entre des informations financières, des informations non financières ou une combinaison des deux, corrélations qu'on s'attend à voir persister en l'absence de situations connues indiquant le contraire.
- A19. Voici des facteurs qui peuvent être pertinents pour la détermination que fait l'auditeur en application du sous-alinéa 8 b)ii) :

- l'exactitude avec laquelle il est possible de prédire les résultats attendus des procédures analytiques de corroboration ;

Exemple :

L'auditeur peut être en mesure de définir des attentes suffisamment précises quant aux charges d'intérêt de l'entité pour la période en se fondant sur la corrélation entre le principal lié à la facilité de crédit de l'entité et les taux d'intérêt applicables au cours de la période.

- la mesure dans laquelle les informations peuvent être ventilées ;

¹⁶ Norme ISA 500 (révisée) [en projet], paragraphes 11, A40 et A41.

Exemple :

Il se peut que les procédures analytiques de corroboration soient plus efficaces lorsqu'elles portent sur des informations financières se rapportant à des parties isolées d'une activité ou sur des informations financières de composantes d'une entité diversifiée que lorsqu'elles portent sur les états financiers agrégés d'une entité dans son ensemble.

- la disponibilité des informations sur lesquelles l'auditeur fonde ses attentes ainsi que l'incidence possible des facteurs externes sur ces informations. Si les informations sont disponibles, l'auditeur est tenu d'en évaluer la fiabilité conformément au sous-alinéa 8 b)i).

Exemples :

L'auditeur peut prendre en considération :

- la disponibilité d'informations financières, comme des budgets ou des prévisions, et d'informations non financières, comme le nombre d'unités produites ou vendues, pour concevoir des procédures analytiques de corroboration ;
- l'incidence ou non de facteurs externes, notamment la conjoncture économique dans son ensemble, les variations de taux d'intérêt ou les facteurs sectoriels, sur les informations financières ou non financières.

- A20. L'auditeur peut avoir recours à des outils technologiques lors de la conception et de la mise en œuvre de procédures analytiques de corroboration pour l'aider à définir des attentes plus précises.

Exemples :

L'auditeur peut avoir recours à des outils technologiques pour :

- analyser des données non structurées tirées de rapports sectoriels qu'il a obtenus directement de sources externes. En les transformant en informations structurées et en analysant des facteurs comme le taux de croissance du marché, la performance des concurrents et les tendances des prix, l'auditeur peut définir des attentes plus précises quant à la performance de l'entité ou à ses résultats financiers par rapport aux tendances ou aux conditions du secteur ;
- analyser les informations historiques mensuelles sur les produits et le coût des ventes de l'entité et identifier une corrélation prévisible entre les produits et le coût des ventes. En intégrant des variables comme les tendances saisonnières, les variations de prix et le volume des ventes, l'outil technologique peut permettre à l'auditeur de définir des attentes plus précises quant au coût des ventes par rapport aux produits pour la période considérée.

Investigations sur les résultats des procédures analytiques de corroboration (Réf. : alinéa 8 d))

- A21. Lorsque l'auditeur est convaincu que ses attentes quant à des montants comptabilisés (ou à des montants provenant de ceux-ci) sont appropriées, un écart supérieur au montant acceptable sans que des investigations complémentaires soient nécessaires indique habituellement la présence d'une anomalie. La norme ISA 450¹⁷ exige de l'auditeur qu'il prenne en considération à la fois

¹⁷ Norme ISA 450, *Évaluation des anomalies détectées au cours de l'audit*, alinéa 11 a).

l'ordre de grandeur et la nature de l'anomalie, d'une part, et les circonstances particulières dans lesquelles elle s'est produite, d'autre part, pour évaluer si une anomalie est significative. Cette norme fournit également des indications sur les circonstances qui peuvent avoir une incidence sur l'évaluation d'une anomalie¹⁸.

- A22. Lorsqu'il procède à des investigations sur un écart, l'auditeur peut obtenir de nouvelles informations dont il n'avait pas connaissance au moment où il a défini ses attentes quant à des montants comptabilisés (ou à des montants provenant de ceux-ci). En pareil cas, l'auditeur peut réviser son identification ou son évaluation des risques d'anomalies significatives¹⁹, modifier la conception des procédures analytiques de corroboration ou mettre en œuvre d'autres procédures de corroboration afin de déterminer s'il existe une anomalie.
- A23. Il est expliqué dans la norme ISA 500 (révisée) [en projet] que les demandes d'informations ne fournissent pas à elles seules des éléments probants suffisants et appropriés quant à l'absence d'anomalies significatives au niveau des assertions²⁰. En conséquence, selon le sous-alinéa 8 d)i), l'auditeur est tenu d'obtenir des éléments probants pertinents par rapport aux réponses aux demandes d'informations obtenues de la direction et, le cas échéant, d'autres personnes à l'intérieur ou à l'extérieur de l'entité pour répondre à l'évaluation d'un risque d'anomalies significatives.

Exemple :

Lorsqu'il teste les ventes de produits de l'entité, l'auditeur peut définir des attentes fondées sur la quantité de produits vendus et le prix unitaire. Ce faisant, il peut relever, par rapport au montant comptabilisé, un écart supérieur au montant acceptable sans que des investigations complémentaires soient nécessaires. L'auditeur peut procéder à des investigations sur l'écart au moyen de demandes d'informations auprès de la direction quant aux raisons de cet écart et par l'inspection de pièces justificatives, telles que les rapports de livraison fournis par une entreprise de transport tierce corroborant les explications fournies par la direction.

- A24. Il peut être nécessaire de mettre en œuvre d'autres procédures d'audit lorsque, par exemple, la direction est incapable de fournir une explication ou que l'explication qu'elle fournit, conjuguée aux éléments probants obtenus qui sont pertinents par rapport à sa réponse, n'est pas considérée comme adéquate.

Procédures analytiques comme moyen de parvenir à une conclusion générale

Conception et mise en œuvre de procédures analytiques comme moyen de parvenir à une conclusion générale (Réf. : par. 9)

- A25. Les conclusions tirées des résultats des procédures analytiques conçues et mises en œuvre conformément au paragraphe 9 visent à corroborer les conclusions dégagées lors de l'audit de composantes ou d'éléments particuliers des états financiers, ce qui aide l'auditeur à tirer des conclusions raisonnables sur lesquelles fonder son opinion.
- A26. Les procédures analytiques mises en œuvre conformément au paragraphe 9 peuvent être semblables à celles qui seraient utilisées en tant que procédures d'évaluation des risques.

¹⁸ Norme ISA 450, paragraphe A21.

¹⁹ Norme ISA 315 (révisée en 2019), paragraphe 37.

²⁰ Norme ISA 500 (révisée) [en projet], Annexe 1 et paragraphes 14 à 17.

Investigations sur les résultats des procédures analytiques comme moyen de parvenir à une conclusion générale (Réf. : par. 10)

- A27. En obtenant des éléments probants pertinents par rapport aux réponses aux demandes d'informations obtenues de la direction et, le cas échéant, d'autres personnes à l'intérieur ou à l'extérieur de l'entité, l'auditeur peut évaluer la cohérence de ces réponses par rapport aux éléments suivants :
- la compréhension qu'il a de l'entité et de son environnement — par exemple, la conjoncture économique dans son ensemble, les facteurs sectoriels et le passé de l'entité ;
 - d'autres éléments probants obtenus au cours de l'audit ;
 - l'expérience acquise antérieurement par l'auditeur dans le cadre de la mission d'audit ou de missions similaires.
- A28. Dans le cas des procédures analytiques que l'auditeur met en œuvre comme moyen qui l'aide, vers la fin de son audit, à parvenir à une conclusion générale, il peut être nécessaire de mettre en œuvre d'autres procédures d'audit lorsque, par exemple, il existe une incohérence entre les réponses de la direction et la connaissance que l'auditeur a acquise au cours de l'audit ou lorsque les résultats des procédures d'audit mises en œuvre conformément à l'alinéa 10 a) ne sont pas considérés comme adéquats. De plus, il se peut que les résultats de ces procédures analytiques ainsi que les réponses de la direction aux demandes d'informations de l'auditeur permettent d'identifier un risque d'anomalies significatives non détecté jusqu'alors. En pareil cas, l'auditeur est tenu de réviser son évaluation des risques d'anomalies significatives conformément à la norme ISA 315 (révisée en 2019) et de modifier en conséquence les procédures d'audit complémentaires prévues²¹.

²¹ Norme ISA 315 (révisée en 2019), paragraphe 37.

L'IFAC est titulaire des droits d'auteur se rattachant aux International Standards on Auditing, à l'International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities, aux International Standards on Review Engagements, aux International Standards on Sustainability Assurance, aux International Standards on Assurance Engagements, aux International Standards on Related Services, aux International Standards on Quality Management, aux International Auditing Practice Notes, aux exposés-sondages, aux documents de consultation et aux autres publications de l'IAASB.

L'IAASB®, l'International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM) et l'International Federation of Accountants® (IFAC®) déclinent toute responsabilité en cas de préjudice subi par toute personne qui agit ou s'abstient d'agir en se fiant à la présente publication, que ledit préjudice soit attribuable à une faute ou à une autre cause.

© [Août 2026] International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Il est permis de faire des copies de ce document afin de maximiser sa diffusion et l'apport de commentaires, à condition que chacune porte la mention suivante : « © [mois année] International Federation of Accountants® (IFAC®). Tous droits réservés. Document utilisé avec la permission de l'IFAC. La permission de reproduire ce document à des fins non commerciales est accordée en vue de maximiser sa diffusion et l'apport de commentaires. » Il est nécessaire d'obtenir une autorisation écrite pour la traduction de ce document, ou pour la traduction ou la reproduction de la version définitive de la norme concernée.

Les appellations « International Auditing and Assurance Standards Board », « International Standards on Auditing », « International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities », « International Standards on Review Engagements », « International Standards on Sustainability Assurance », « International Standards on Assurance Engagements », « International Standards on Related Services », « International Standards on Quality Management », « International Auditing Practice Notes », les sigles « IAASB », « ISA », « ISA for LCE », « ISRE », « ISSA », « ISAE », « ISRS », « ISQM », « IAPN », ainsi que le logo de l'IAASB sont des marques de commerce ou des marques de commerce et de service déposées de l'IFAC, aux États-Unis et dans d'autres pays. L'appellation « International Foundation for Ethics and Audit » et le sigle « IFEA » sont des marques de commerce ou des marques de commerce et de service déposées de l'IFEATM, aux États-Unis et dans d'autres pays.

Pour obtenir des renseignements sur les droits d'auteur, les marques de commerce et les permissions, veuillez consulter le site Web (en anglais) de l'IFAC ou écrire à permissions@ifac.org.

Le présent exposé-sondage, « Projet de Norme internationale d'audit 520 (révisée), *Procédures analytiques* », de l'IAASB, publié en anglais par l'IFAC en août 2026, a été traduit en français par Comptables professionnels agréés du Canada / Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) en août 2026, et est utilisé avec la permission de l'IFAC. La version approuvée des publications de l'IFAC est celle qui est publiée en anglais par l'IFAC. L'IFAC décline toute responsabilité quant à l'exactitude et à l'exhaustivité de la traduction française, ou aux actions qui pourraient découler de son utilisation.

Texte anglais de l'exposé-sondage « Projet de Norme internationale d'audit 520 (révisée), *Procédures analytiques* » © 2026 IFAC. Tous droits réservés.

Texte français de l'exposé-sondage « Projet de Norme internationale d'audit 520 (révisée), *Procédures analytiques* » © 2026 IFAC. Tous droits réservés.

Titre original : Proposed International Standard on Auditing 520 (Revised), Analytical Procedures

Veuillez écrire à permissions@ifac.org pour obtenir l'autorisation de reproduire, de stocker ou de transmettre ce document, ou de l'utiliser à d'autres fins similaires.



IAASB™

International Auditing and Assurance Standards Board
AN IFEA BOARD

COPYRIGHT OF:



International
Federation
of Accountants®