

**RESSOURCES COMPLÉMENTAIRES NE FAISANT PAS AUTORITÉ  
RELATIVES AUX TECHNOLOGIES :  
QUESTIONS FRÉQUENTES LIÉES AU RECOURS À DES OUTILS OU  
TECHNIQUES AUTOMATISÉS LORS DE LA MISE EN ŒUVRE DE PROCÉDURES  
D'AUDIT**

Le présent document traite de l'incidence des technologies sur l'application de certains aspects des Normes internationales d'audit (ISA), ainsi que de l'utilisation d'outils ou de techniques automatisés (OTA) par l'auditeur. Il met plus particulièrement l'accent sur :

1. la question de savoir si une procédure faisant appel à des OTA peut servir à la fois de procédure d'évaluation des risques et de procédure d'audit complémentaire ;
2. les facteurs particuliers à considérer lors du recours à des OTA pour la mise en œuvre de procédures analytiques de corroboration conformément à la norme ISA 520, *Procédures analytiques*.

**En quoi consistent les OTA ?**

La mise en œuvre de procédures d'audit peut se faire au moyen de plusieurs outils ou techniques qui peuvent être manuels ou automatisés (et souvent une combinaison des deux). Les professionnels en exercice emploient divers termes pour désigner les OTA. Par exemple, l'application de procédures analytiques automatisées à des données dans le cadre de la mise en œuvre de procédures d'évaluation des risques est parfois appelée « analyse de données ».

Toutefois, le terme « analyse de données » n'est pas défini ou décrit de façon uniforme. De plus, il est trop restrictif parce qu'il n'englobe pas toutes les technologies émergentes qui sont utilisées aujourd'hui pour la conception et la mise en œuvre de procédures d'audit, sans compter que les technologies – telles que l'intelligence artificielle (IA), l'automatisation robotisée de processus et les drones – ainsi que leurs applications dans les audits continueront d'évoluer. C'est pourquoi l'IAASB utilise le terme plus général « outils ou techniques automatisés ».

**Application des normes ISA dans le contexte du recours à des OTA**

Lorsqu'il applique les normes ISA, l'auditeur peut concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit manuellement ou au moyen d'OTA, les deux modes étant efficaces. Quels que soient les outils et techniques utilisés, l'auditeur est tenu de se conformer aux normes ISA.

En ce qui concerne l'obtention d'éléments probants, il peut y avoir des cas où l'auditeur détermine que le recours aux OTA pour la mise en œuvre de certaines procédures d'audit lui permettrait d'obtenir des éléments probants plus convaincants à l'égard de l'assertion testée. Dans d'autres cas, les procédures d'audit peuvent être mises en œuvre efficacement sans OTA.

**L'évolution constante des technologies**

Au fil de l'évolution des technologies et du développement de nouvelles stratégies d'audit, la pertinence d'un OTA en particulier et ses avantages relatifs pourraient varier.

## 1. Une procédure d'audit faisant appel à des OTA peut-elle servir à la fois de procédure d'évaluation des risques et de procédure d'audit complémentaire ?

L'auditeur peut mettre en œuvre une procédure d'audit pour identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives (c'est-à-dire une procédure d'évaluation des risques<sup>1</sup>) qui permet également de détecter des anomalies significatives au niveau des assertions, ce qui répond à la définition d'une procédure de corroboration<sup>2</sup> (qui est un type de procédure d'audit complémentaire<sup>3</sup>).

Il peut recourir à des OTA dans le cadre d'une procédure d'audit visant à traiter, à organiser, à structurer ou à présenter des données afin de générer des informations pouvant servir d'éléments probants. Tant les procédures d'évaluation des risques que les procédures d'audit complémentaires fournissent des éléments probants. Dans certains cas, l'auditeur peut recourir aux mêmes OTA et aux mêmes données pour atteindre l'objectif de plus d'un type de procédure d'audit.

### Procédures d'évaluation des risques

Les OTA peuvent être utilisés dans le cadre de l'analyse des données effectuée afin d'identifier ou d'évaluer les risques d'anomalies significatives, notamment pour détecter des incohérences ainsi que des opérations, des événements, des montants, des ratios et des tendances inattendus. Ils peuvent permettre à l'auditeur de traiter de grands ensembles de données et de prendre en considération des données provenant d'une grande variété de sources. Ce faisant, l'auditeur peut acquérir une compréhension plus fine et plus approfondie de la population, y compris de la nature et de l'étendue des événements ou des situations pouvant donner lieu à des risques d'anomalies significatives.

### Procédures d'audit complémentaires

Il se peut que l'auditeur recoure à des OTA pour acquérir une compréhension d'une population lors de la mise en œuvre d'une ou de plusieurs procédures d'évaluation des risques, puis qu'il utilise les mêmes informations pour concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires. Un exemple illustratif de la façon dont cela peut être fait est présenté ci-après.

### Exemple illustratif

Cet exemple vise à illustrer qu'une procédure d'audit peut servir à la fois de procédure d'évaluation des risques et de procédure d'audit complémentaire, car l'objectif de ces deux types de procédures peut être atteint en recourant aux mêmes OTA et aux mêmes données. Soulignons que cet exemple ne vise pas à illustrer les autres procédures que l'auditeur peut devoir mettre en œuvre pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en réponse à son évaluation des risques d'anomalies significatives, compte tenu des faits et circonstances propres à l'entité. De plus, il ne fournit pas les détails sur la procédure décrite qui ne sont pas pertinents pour la mise en situation.

<sup>1</sup> Norme ISA 315 (révisée en 2019), *Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives*, alinéa 12 j).

<sup>2</sup> Norme ISA 330, *Réponses de l'auditeur à l'évaluation des risques*, alinéa 4 a).

<sup>3</sup> Selon l'alinéa A10 b) de la norme ISA 500, les procédures d'audit complémentaires comprennent :

- i) des tests des contrôles, lorsqu'ils sont exigés par les normes ISA ou que l'auditeur a choisi de procéder à de tels tests,
- ii) des procédures de corroboration, qui comprennent des tests de détail et des procédures analytiques de corroboration.

### *Mise en situation*

Le présent exemple porte sur une entité qui fabrique et vend des batteries. Il repose sur les hypothèses suivantes :

#### *Hypothèses relatives à l'entité*

- Le traitement et l'enregistrement des opérations de vente sont hautement automatisés.
- Toutes les opérations donnant lieu à la comptabilisation de produits (qui constituent une catégorie d'opérations importante) sont soumises aux mêmes processus et contrôles de l'entité.
- Les produits sont comptabilisés lorsque le contrôle est transféré au point d'expédition franco à bord.
- Les marchandises sont facturées le jour où elles quittent l'entrepôt de l'entité pour être expédiées.
- Les ouvriers de l'entrepôt ne travaillent généralement pas le week-end.
- La facture doit être payée dans les 30 jours suivant la date de facturation.

#### *Hypothèses relatives à l'audit*

- Il a été déterminé, lors de la planification initiale et de la délimitation de l'étendue des travaux, que les produits constituent une catégorie d'opérations importante, et l'auditeur a acquis une compréhension du cheminement des opérations génératrices de produits.
- Les assertions pertinentes sont la réalité, l'exactitude et la séparation des périodes.
- La comptabilisation des produits est un risque de fraude présumé et, le risque de fraude n'étant pas réfuté, l'auditeur a déterminé que la réalité, l'exactitude et la séparation des périodes pour les produits représentent des risques importants.
- La procédure d'audit vise à répondre aux risques liés aux assertions relatives à la réalité et à l'exactitude.
- En se fondant sur sa compréhension des contrôles, l'auditeur a conclu que, pour les fins de la procédure d'audit, les contrôles pertinents à l'égard des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions ont été conçus de façon efficace et mis en place.
- L'auditeur a testé les contrôles pertinents et a déterminé qu'ils fonctionnent efficacement.
- L'auditeur a aussi déterminé que l'entité a appliqué de façon appropriée les exigences du référentiel d'information financière applicable et que les critères de comptabilisation des produits sont appropriés.
- La population complète des données pertinentes sur les produits a été extraite du système de l'entité.
- Les champs de données utilisés dans le cadre de cette procédure (p. ex., dates, quantités et codes de produits) sont jugés pertinents, et les données sont suffisamment fiables pour les besoins de l'auditeur et ont fait l'objet d'un test d'exhaustivité et d'exactitude.
- Bien que cela ne soit pas montré dans l'exemple, l'auditeur met en œuvre séparément les procédures pour répondre aux risques liés à l'assertion relative à la séparation des périodes et les procédures particulières pour répondre au risque de fraude au niveau des assertions pertinentes. L'auditeur a également effectué des tests distincts sur la trésorerie et les créances.

Tous les éléments jugés de valeur élevée ont été sélectionnés pour être testés au moyen d'une procédure de corroboration distincte et sont exclus de la procédure donnée en exemple. Le reste de la population visée par cette procédure se compose d'opérations simples et courantes.

*Description de la procédure d'audit faisant appel à des OTA*

La procédure a été mise en œuvre 45 jours après la fin de l'exercice. La population (c'est-à-dire toutes les opérations de vente) a été soumise à une procédure faisant appel aux OTA au cours de laquelle toutes les opérations ont été analysées et classées en deux groupes.

Les opérations qui ne répondaient pas à un ou plusieurs des critères suivants ont été classées dans le groupe A (c'est-à-dire le groupe des opérations ne répondant pas aux attentes que l'auditeur a définies afin de détecter des anomalies) :

Critères	Assertions pertinentes testées
La date de l'opération n'est pas un samedi ni un dimanche.	Réalité
La date de l'opération coïncide avec la date d'expédition.	Réalité
La date de facturation coïncide avec la date d'expédition.	Réalité
Les quantités et les codes de produits figurant sur la facture concordent avec ceux figurant sur le bordereau d'expédition.	Exactitude
Le montant total de la vente figurant sur la facture concorde avec l'entrée de trésorerie.	Réalité et exactitude

Toutes les autres opérations, soient celles qui répondaient à tous les critères ci-dessus, ont été classées dans le groupe B.

*Quels types d'éléments probants ont été obtenus dans le cadre de cette procédure faisant appel à des OTA ?*

Résultat de la procédure faisant appel à des OTA	Éléments probants obtenus
Groupe A	<p>Les opérations classées dans le groupe A sont des opérations inhabituelles ou inattendues au regard de la mise en situation.</p> <p><i>Par exemple, l'auditeur ne s'attend pas à ce que des opérations aient eu lieu le samedi ou le dimanche, car les ouvriers de l'entrepôt ne travaillent habituellement pas le week-end.</i></p> <p>Lors de ses investigations relatives aux opérations du groupe A, l'auditeur pourrait acquérir une compréhension plus approfondie du processus de comptabilisation des produits et en tenir compte dans le cadre du processus d'évaluation des risques, qui est à la fois continu et itératif.</p> <p><i>Par exemple, l'auditeur apprend que certains clients demandent à l'entité de les facturer à l'avance, mais de conserver les marchandises en stock jusqu'à ce qu'ils soient prêts à les accepter (ce qui correspond à une vente à livrer).</i></p>

	<p>Bien qu'il ait déjà été déterminé, lors de la planification initiale et de la délimitation de l'étendue des travaux, que les produits constituent une catégorie d'opérations importante, la procédure faisant appel à des OTA apporte un éclairage nouveau sur l'évaluation des risques effectuée par l'auditeur en ce qui concerne les opérations du groupe A. Dans le contexte des assertions relatives à la réalité et à l'exactitude, les opérations de ce groupe sont considérées comme présentant un risque d'anomalies significatives plus élevé.</p> <p>La procédure faisant appel à des OTA ne fournit pas d'éléments probants suffisamment convaincants à l'égard des opérations du groupe A ; elle sert plutôt à apporter un éclairage nouveau sur l'évaluation des risques effectuée par l'auditeur. L'auditeur mettrait en œuvre des procédures de corroboration pour obtenir des éléments probants plus convaincants à l'égard des opérations du groupe A.</p>
<p>Groupe B</p>	<p>Les opérations classées dans le groupe B sont des opérations qui ne présentent pas de caractéristiques inhabituelles ou inattendues (c'est-à-dire qu'elles correspondent à toutes les attentes).</p> <p>Outre le fait qu'elle apporte un éclairage nouveau sur l'évaluation des risques effectuée par l'auditeur en ce qui concerne les opérations du groupe A, la procédure faisant appel à des OTA a été conçue en tant que procédure de corroboration à l'égard des opérations du groupe B dans le but :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• d'évaluer le caractère approprié de la procédure et de déterminer si elle convient aux assertions relatives à la réalité et à l'exactitude ;</li> <li>• de tester la fiabilité des données et ainsi de déterminer si elles sont fiables ;</li> <li>• d'établir des critères (fondés sur la situation de l'entité) suffisamment précis pour permettre de détecter une anomalie significative au niveau des assertions.</li> </ul> <p>Compte tenu des hypothèses relatives à l'audit, une attention particulière serait portée aux informations contradictoires concernant l'évaluation des risques d'anomalies significatives ressortant des résultats des autres procédures d'audit mises en œuvre tout au long de l'audit.</p>

**Points à retenir**

L'exemple illustre le principe selon lequel une procédure faisant appel à des OTA peut permettre d'identifier les opérations qui correspondent aux attentes et celles qui n'y correspondent pas, ainsi que d'obtenir des éléments probants dans les deux cas.

Dans le cas du groupe des opérations qui ne correspondent pas aux attentes, la procédure fournit à l'auditeur des informations supplémentaires lui permettant d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions et constitue donc une procédure d'évaluation des risques.

L'exemple montre également que si la procédure est conçue pour détecter des anomalies significatives au niveau des assertions, il s'agit d'une procédure de corroboration. Bien que la procédure donnée en exemple n'ait aucun seuil de tolérance (c'est-à-dire, que les éléments correspondaient ou ne correspondaient pas aux attentes), les critères pourraient être ajustés de façon à ce qu'un certain écart soit toléré, pour autant que la procédure permette encore de détecter les anomalies significatives au niveau des assertions.

## 2. Quels sont les aspects particuliers à considérer lors du recours à des OTA pour la conception et la mise en œuvre de procédures analytiques de corroboration conformément à la norme ISA 520<sup>4</sup> ?

Les procédures analytiques de corroboration (PAC) sont généralement plus adaptées à de grands volumes d'opérations qui ont tendance à être prévisibles au fil du temps<sup>5</sup>. Les technologies évoluent, les sources de données foisonnent et se diversifient, et cela peut dans certains cas multiplier les occasions pour l'auditeur de recourir à des OTA dans la mise en œuvre de PAC. Pour se conformer aux exigences de la norme ISA 520 relatives à la conception et à la mise en œuvre de PAC, l'auditeur doit prendre en considération des éléments particuliers lorsqu'il recourt à des OTA.

### Évaluation de la fiabilité des données lors du recours à des OTA

Puisque les données constituent la base sur laquelle une procédure analytique est conçue et mise en œuvre, leur fiabilité est primordiale. Cette dernière est fonction de la source et de la nature des données et dépend des circonstances dans lesquelles elles ont été obtenues<sup>6</sup>. L'évolution des technologies a favorisé la libre circulation d'innombrables informations (publications dans les médias sociaux et données ouvertes, par exemple), dont certaines sont plus fiables que d'autres. Le recours à des OTA (qu'on appelle parfois « analyse de données en audit ») pour mettre en œuvre des PAC permet à l'auditeur d'augmenter à la fois le nombre de sources – internes ou externes à l'entité – dont il tire ses informations et la quantité de données incluses dans ses analyses. L'auditeur est toutefois toujours tenu d'évaluer la fiabilité des données utilisées dans la mise en œuvre des PAC<sup>7</sup>.

### Évaluation de la précision des attentes lors du recours à des OTA

Lorsque l'auditeur met en œuvre des PAC, il définit des attentes suffisamment précises pour permettre de détecter une anomalie qui, seule ou cumulée avec d'autres anomalies, pourrait constituer une anomalie significative dans les états financiers<sup>8</sup>. Le recours à des OTA lors de la mise en œuvre de PAC peut permettre à l'auditeur de définir des attentes permettant de détecter une anomalie avec plus de précision, notamment pour les raisons suivantes :

- les OTA peuvent permettre d'extraire et d'analyser à un niveau plus détaillé diverses caractéristiques (par exemple, les champs de données) de toutes les opérations d'une population ;

<sup>4</sup> Norme ISA 520, paragraphe 5.

<sup>5</sup> Norme ISA 520, paragraphe A6.

<sup>6</sup> Norme ISA 520, paragraphe A12.

<sup>7</sup> Norme ISA 520, alinéa 5 b).

<sup>8</sup> Norme ISA 520, alinéa 5 c).

- les OTA peuvent permettre de décomposer les données au niveau des opérations ou des caractéristiques (c'est-à-dire de faire un zoom avant sur des champs de données particuliers) ;
- grâce aux OTA, les données peuvent être visualisées de manière dynamique, ce qui permet à l'auditeur de relever plus de relations entre les données et éventuellement de définir des attentes plus précises.

**Autres aspects à considérer pour se conformer aux exigences de la norme ISA 520**

Que l'auditeur recoure ou non à des OTA pour mettre en œuvre une PAC, il demeure important qu'il comprenne les assertions testées, y compris les raisons qui sous-tendent l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions, car il est tenu d'établir la pertinence de PAC particulières pour des assertions données<sup>9</sup>.

Bien que le recours à des OTA puisse permettre à l'auditeur de définir des attentes plus précises, l'écart acceptable entre les montants comptabilisés et les valeurs attendues<sup>10</sup> reste le même, peu importe la façon dont la PAC est mise en œuvre.

---

**Pour tout savoir sur les modifications apportées à nos normes et sur l'incidence de ces changements, suivez-nous sur les médias sociaux.**   

---

---

<sup>9</sup> Norme ISA 520, alinéa 5 a).

<sup>10</sup> Norme ISA 520, alinéa 5 d).

## À propos de l'IAASB

L'IAASB a pour objectif de servir l'intérêt public en établissant des normes d'audit et d'assurance et d'autres normes 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 à l'usage de l'ensemble des professionnels comptables selon un processus partagé d'établissement des normes auquel participent le Conseil de supervision de l'intérêt public (Public Interest Oversight Board), qui supervise les activités de l'IAASB, et le Groupe consultatif (Consultative Advisory Group) de l'IAASB, qui recueille les commentaires du public aux fins de l'élaboration des normes et des indications.

---

L'IAASB dispose des structures et des processus nécessaires à l'exercice de ses activités grâce au concours de l'International Federation of Accountants® (IFAC®). L'IAASB et l'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.

© Septembre 2020 IFAC. Tous droits réservés.

Les appellations « International Auditing and Assurance Standards Board », « International Standards on Auditing », « International Standards on Assurance Engagements », « International Standards on Review Engagements », « International Standards on Quality Management », « International Standards on Related Services », « International Standards on Quality Control », « International Auditing Practice Notes », les sigles « IAASB », « ISA », « ISAE », « ISRE », « ISRS », « ISQC », « ISQM », « IAPN », ainsi que le logo de l'IAASB sont des marques de commerce ou des marques de commerce ou de service déposées de l'IFAC, 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](mailto:permissions@ifac.org).

Le présent document, intitulé *Ressources complémentaires ne faisant pas autorité relatives aux technologies : Questions fréquentes liées au recours à des outils ou techniques automatisés lors de la mise en œuvre de procédures d'audit*, du Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (IAASB), publié en anglais par l'IFAC en septembre 2020, a été traduit en français par Comptables professionnels agréés du Canada / Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) en mars 2022, 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 cette traduction française, ou aux actions qui pourraient découler de son utilisation.

Texte anglais de *Ressources complémentaires ne faisant pas autorité relatives aux technologies : Questions fréquentes liées au recours à des outils ou techniques automatisés lors de la mise en œuvre de procédures d'audit* © 2020 IFAC. Tous droits réservés.

Texte français de *Ressources complémentaires ne faisant pas autorité relatives aux technologies : Questions fréquentes liées au recours à des outils ou techniques automatisés lors de la mise en œuvre de procédures d'audit* © 2022 IFAC. Tous droits réservés.

Titre original : Non-Authoritative Support Material Related to Technology: Frequently Asked Questions (FAQ) Regarding the Use of Automated Tools and Techniques in Performing Audit Procedures

Veuillez écrire à [permissions@ifac.org](mailto: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.