
**NORME INTERNATIONALE D'AUDIT
ISA 530**

Sondages en audit

This International Standard on Auditing (ISA) 530, “Audit sampling”, published by the International Auditing and Assurance Standards Board of the International Federation of Accountants (IFAC) in April 2009 in the English language, has been translated into French by The Canadian Institute of Chartered Accountants / L’Institut Canadien des Comptables Agréés (CICA / ICCA) in May 2009, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the International Standards on Auditing (ISAs) and International Standard on quality Control (ISQC) 1 was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with the IFAC Policy Statement – Policy for Translating and Reproducing Standards. The approved text of all International Standards on Auditing (ISAs) and of International Standard on quality Control (ISQC) 1 is that published by IFAC in the English language. Copyright 2009 IFAC.

La présente Norme internationale d’audit (ISA) 530, «Sondages en audit», publiée en anglais par l’International Federation of Accountants (IFAC) en avril 2009, a été traduite en français par l’Institut Canadien des Comptables Agréés (ICCA) / The Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA) en mai 2009, et est reproduite avec la permission de l’IFAC. Le processus suivi pour la traduction des Normes internationales d’audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 a été examiné par l’IFAC et la traduction a été effectuée conformément au Policy Statement de l’IFAC – Policy for Translating and Reproducing Standards. La version approuvée de toutes les Normes internationales d’audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 est celle qui est publiée en langue anglaise par l’IFAC. © 2009 IFAC

Texte anglais de International Standard on Auditing (ISA) 530, “Audit sampling” © 2009 par l’International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Texte français de Norme internationale d’audit (ISA) 530, «Sondages en audit» © 2009 par l’International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : International Standard on Auditing (ISA) 530, “Audit sampling.” Numéro ISBN : 978-1-60815-016-8.

Sondages en audit

(En vigueur pour les audits d'états financiers des périodes ouvertes à compter
du 15 décembre 2009)

TABLE DES MATIÈRES	Paragraphe
Introduction	
Champ d'application de la présente norme ISA	1-2
Date d'entrée en vigueur	3
Objectif	4
Définitions	5
Exigences	
Conception du sondage, taille de l'échantillon et sélection des éléments à tester	6-8
Mise en œuvre des procédures d'audit	9-11
Nature et cause des écarts et des anomalies	12-13
Extrapolation des anomalies	14
Évaluation des résultats du sondage	15
Modalités d'application et autres commentaires explicatifs	
Définitions	A1-A3
Conception du sondage, taille de l'échantillon et sélection des éléments à tester	A4-A13
Mise en œuvre des procédures d'audit	A14-A16
Nature et cause des écarts et des anomalies	A17
Extrapolation des anomalies	A18-A20
Évaluation des résultats du sondage	A21-A23
Annexe 1 : Stratification et échantillonnage pondéré en fonction de la valeur	
Annexe 2 : Exemples de facteurs influant sur la taille de l'échantillon dans le cas des tests des contrôles	
Annexe 3 : Exemples de facteurs influant sur la taille de l'échantillon dans le cas des tests de détail	
Annexe 4 : Méthodes d'échantillonnage	

La Norme internationale d'audit (ISA) 530, «Sondages en audit», doit être lue conjointement avec la norme ISA 200, «Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit».

Introduction

Champ d'application de la présente norme ISA

1. La présente norme internationale d'audit (ISA) s'applique lorsque l'auditeur a décidé d'utiliser des sondages dans la mise en œuvre des procédures d'audit. Elle traite de la conception du sondage et de la sélection de l'échantillon, de la mise en œuvre de tests des contrôles et de tests de détail et de l'évaluation des résultats émanant de l'échantillon dans les contextes où l'auditeur a recours à des méthodes de sondage statistique ou non statistique.
2. La présente norme ISA complète la norme ISA 500¹, qui traite de la responsabilité qui incombe à l'auditeur de concevoir et de mettre en œuvre des procédures d'audit lui permettant d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour être en mesure de tirer des conclusions raisonnables sur lesquelles fonder son opinion. La norme ISA 500 fournit des indications sur les modes de sélection d'éléments à des fins de tests auxquels l'auditeur peut avoir recours, le sondage en audit constituant l'un de ces modes.

Date d'entrée en vigueur

3. La présente norme ISA s'applique aux audits d'états financiers des périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009.

Objectif

4. L'objectif de l'auditeur qui a recours au sondage est de disposer d'une base raisonnable pour tirer des conclusions sur la population à partir de laquelle l'échantillon est sélectionné.

Définitions

5. Dans les normes ISA, on entend par :
 - a) «sondage en audit» (ou «sondage»), la mise en œuvre de procédures d'audit sur moins de 100 % des éléments d'une population pertinente pour l'audit, d'une manière telle que toutes les unités d'échantillonnage aient une chance d'être sélectionnées et dans le but de fournir à l'auditeur une base raisonnable pour tirer des conclusions sur l'ensemble de la population;
 - b) «population», l'ensemble des données à partir desquelles l'auditeur sélectionne un échantillon et sur lesquelles il souhaite tirer des conclusions;
 - c) «risque d'échantillonnage», le risque que la conclusion à laquelle aboutit l'auditeur sur la base d'un échantillon puisse être différente de celle à laquelle il serait parvenu si l'ensemble de la population avait été soumis à la même procédure d'audit. Le risque d'échantillonnage peut entraîner deux types de conclusions erronées :
 - i) dans le cas d'un test des contrôles, la conclusion que les contrôles sont plus efficaces qu'ils ne le sont en réalité, ou, dans le cas d'un test de détail, la conclusion qu'il n'existe pas d'anomalie significative alors qu'en

¹ Norme ISA 500, «Éléments probants».

réalité, il en existe. L'auditeur se soucie avant tout de ce type de conclusion erronée, parce qu'elle a une incidence sur l'efficacité de l'audit et qu'elle est plus susceptible de conduire à une opinion d'audit inappropriée,

- ii) dans le cas d'un test des contrôles, la conclusion que les contrôles sont moins efficaces qu'ils ne le sont en réalité, ou, dans le cas d'un test de détail, la conclusion qu'une anomalie significative existe alors qu'en réalité, il n'en existe pas. Ce type de conclusion erronée a une incidence sur l'efficacité de l'audit, car elle conduit généralement à des travaux supplémentaires qui ne feront qu'établir l'inexactitude des conclusions initiales;
- d) «risque non lié à l'échantillonnage», le risque que l'auditeur parvienne à une conclusion erronée pour quelque raison qui n'est pas liée au risque d'échantillonnage; (Réf. : par. A1)
- e) «exception», une anomalie ou un écart manifestement non représentatif d'anomalies ou d'écarts affectant la population;
- f) «unité d'échantillonnage», chacun des différents éléments constituant une population; (Réf. : par. A2)
- g) «sondage statistique», une méthode de sondage possédant les deux caractéristiques suivantes :
 - i) sélection aléatoire des unités formant l'échantillon,
 - ii) utilisation de la théorie des probabilités pour évaluer les résultats du sondage, y compris la mesure du risque d'échantillonnage.Une méthode de sondage qui ne réunit pas les caractéristiques i) et ii) est considérée comme une méthode de sondage non statistique;
- h) «stratification», la division d'une population en sous-populations, chacune d'elles regroupant des unités d'échantillonnage ayant des caractéristiques similaires (souvent en termes de valeur monétaire);
- i) «anomalie acceptable», une valeur monétaire fixée comme référence par l'auditeur, qui cherche à obtenir un niveau d'assurance approprié que la valeur des anomalies affectant réellement la population n'excède pas cette valeur de référence; (Réf. : par. A3)
- j) «taux d'écart acceptable», un taux d'écart par rapport aux procédures de contrôle interne prescrites, fixé comme référence par l'auditeur, qui cherche à obtenir un niveau d'assurance approprié que le taux d'écart affectant réellement la population n'excède pas ce taux de référence.

Exigences

Conception du sondage, taille de l'échantillon et sélection des éléments à tester

6. Lors de la conception d'un sondage, l'auditeur doit prendre en considération le but de la procédure d'audit et les caractéristiques de la population dont sera tiré l'échantillon. (Réf. : par. A4 à A9)

7. L'auditeur doit construire un échantillon de taille suffisante pour ramener le risque d'échantillonnage à un niveau suffisamment faible. (Réf. : par. A10 et A11)
8. L'auditeur doit sélectionner les éléments de l'échantillon d'une manière telle que chaque unité d'échantillonnage de la population ait une chance d'être sélectionnée. (Réf. : par. A12 et A13)

Mise en œuvre des procédures d'audit

9. L'auditeur doit soumettre chacun des éléments sélectionnés à des procédures d'audit adaptées au but visé.
10. Si un élément sélectionné ne se prête pas à l'application de la procédure d'audit, l'auditeur doit appliquer celle-ci à un élément de substitution. (Réf. : par. A14)
11. Si l'auditeur est incapable d'appliquer à un élément sélectionné les procédures d'audit prévues, ou des procédures de remplacement adaptées, il doit traiter l'élément en question comme un écart par rapport au contrôle prescrit dans le cas des tests des contrôles, ou comme une anomalie dans le cas des tests de détail. (Réf. : par. A15 et A16)

Nature et cause des écarts et des anomalies

12. L'auditeur doit procéder à une investigation de la nature et de la cause des écarts et des anomalies relevés et en évaluer l'incidence possible sur le but visé par la procédure d'audit et sur les autres aspects de l'audit. (Réf. : par. A17)
13. Dans les situations extrêmement rares où l'auditeur considère qu'une anomalie ou un écart décelé dans un échantillon constitue une exception, il doit acquérir un haut degré de certitude que l'anomalie ou l'écart n'est pas représentatif de la population. Pour ce faire, il doit mettre en œuvre des procédures d'audit supplémentaires de manière à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés attestant que l'anomalie ou l'écart n'affecte pas le reste de la population.

Extrapolation des anomalies

14. Dans le cas d'un test de détail, l'auditeur doit extrapoler les anomalies observées dans l'échantillon à l'ensemble de la population. (Réf. : par. A18 à A20)

Évaluation des résultats du sondage

15. L'auditeur doit évaluer :
 - a) les résultats du sondage; (Réf. : par. A21 et A22)
 - b) si le recours au sondage lui a fourni une base raisonnable pour tirer des conclusions sur la population testée. (Réf. : par. A23)

* * *

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Définitions

Risque non lié à l'échantillonnage (Réf. : alinéa 5 d))

- A1. Constituent notamment des exemples de risques non liés à l'échantillonnage l'utilisation de procédures d'audit inappropriées ou une interprétation erronée des éléments probants qui fait qu'une anomalie ou un écart passe inaperçu.

Unité d'échantillonnage (Réf. : alinéa 5 f))

- A2. Les unités d'échantillonnage peuvent être des éléments matériels (par exemple, des chèques énumérés sur un bordereau de dépôt, des écritures de crédit sur des relevés bancaires, des factures de vente ou des soldes de comptes clients) ou des unités monétaires.

Anomalie acceptable (Réf. : alinéa 5 i))

- A3. L'auditeur qui conçoit un sondage détermine l'anomalie acceptable afin de répondre au risque que le total des anomalies individuellement non significatives puisse conduire à des anomalies significatives dans les états financiers, et en prévoyant une marge pour les anomalies qui pourraient échapper à la détection. L'anomalie acceptable constitue une application de la notion de seuil de signification pour les travaux, au sens de la norme ISA 320², à une procédure d'échantillonnage particulière. L'anomalie acceptable peut correspondre à un montant égal ou inférieur au seuil de signification pour les travaux.

Conception du sondage, taille de l'échantillon et sélection des éléments à tester

Conception du sondage (Réf. : par. 6)

- A4. Les sondages donnent la possibilité à l'auditeur d'obtenir et d'évaluer des éléments probants concernant certaines caractéristiques des éléments sélectionnés, ce qui lui permet ou contribue à lui permettre de former une conclusion sur la population dont l'échantillon est tiré. La méthode de sondage retenue peut être soit non statistique, soit statistique.
- A5. Lors de la conception d'un sondage, l'auditeur tient notamment compte du but spécifique à atteindre et de la combinaison de procédures d'audit qui est la plus susceptible de lui permettre de l'atteindre. La prise en considération de la nature des éléments probants recherchés et des conditions susceptibles de donner lieu à un écart ou à une anomalie ou d'autres caractéristiques concernant ces éléments probants aidera l'auditeur à définir ce qui constitue un écart ou une anomalie et quelle population utiliser pour le sondage. Pour satisfaire à l'exigence du paragraphe 10 de la norme ISA 500, l'auditeur qui effectue un sondage met en œuvre des procédures d'audit en vue d'obtenir des éléments probants attestant l'exhaustivité de la population dont l'échantillon est tiré.
- A6. La prise en considération du but de la procédure d'audit, exigée par le paragraphe 6, implique une bonne compréhension de ce qui constitue un écart ou une anomalie, de telle sorte que toutes les conditions pertinentes par rapport au

² Norme ISA 320, «Caractère significatif dans la planification et la réalisation d'un audit», paragraphe 9.

- but de la procédure, et seulement celles-là, sont à retenir pour l'évaluation des écarts ou l'extrapolation des anomalies. Par exemple, dans un test de détail relatif à l'existence de comptes clients, comme une confirmation externe, les paiements effectués par le client avant la date de confirmation mais reçus juste après cette date par l'entité ne sont pas considérés comme une anomalie. De même, une erreur d'imputation entre des comptes clients n'affecte pas le total des créances. En conséquence, il peut être non approprié de considérer cette erreur d'imputation comme une anomalie lors de l'évaluation des résultats de sondage de cette procédure d'audit particulière, même si elle peut avoir un effet important sur d'autres aspects de l'audit, comme l'évaluation du risque de fraude ou du caractère adéquat de la provision pour créances douteuses.
- A7. Lors de la prise en considération des caractéristiques d'une population, dans le cas des tests des contrôles, l'auditeur effectue une évaluation du taux d'écart attendu en se fondant sur sa compréhension des contrôles pertinents ou sur l'examen d'un petit nombre d'éléments de la population. Il s'appuie sur cette évaluation pour concevoir le sondage et décider de la taille de l'échantillon. Par exemple, si le taux d'écart attendu dépasse le niveau acceptable, l'auditeur décidera normalement de ne pas mettre en œuvre de tests sur les contrôles. De même, pour les tests de détail, l'auditeur effectue une évaluation des anomalies attendues dans la population. Si la valeur des anomalies attendues est élevée, l'examen de 100 % de la population ou le recours à un échantillon de grande taille peuvent être appropriés.
- A8. Lors de la prise en considération des caractéristiques de la population dont l'échantillon sera tiré, l'auditeur peut déterminer qu'il est approprié d'avoir recours à la stratification ou à l'échantillonnage pondéré en fonction de la valeur. Il est traité plus en détail de la stratification et de l'échantillonnage pondéré en fonction de la valeur dans l'Annexe 1.
- A9. La décision d'utiliser une méthode de sondage statistique ou non statistique relève du jugement de l'auditeur; cependant, la taille de l'échantillon n'est pas un critère valable pour l'adoption d'une méthode statistique ou d'une méthode non statistique.

Taille de l'échantillon (Réf. : par. 7)

- A10. Le niveau de risque d'échantillonnage que l'auditeur est disposé à accepter a une incidence sur la taille que devra avoir l'échantillon. Plus le risque que l'auditeur est disposé à accepter est faible, plus la taille de l'échantillon devra être grande.
- A11. La détermination de la taille de l'échantillon peut se faire au moyen d'une formule statistique ou par l'exercice du jugement professionnel. Les Annexes 2 et 3 indiquent l'incidence que différents facteurs ont généralement sur la détermination de la taille de l'échantillon. Toutes choses égales par ailleurs, les facteurs désignés dans les Annexes 2 et 3 auront une incidence similaire, que la méthode retenue soit statistique ou non statistique.

Sélection des éléments à tester (Réf. : par. 8)

- A12. Dans le cas d'un sondage statistique, les éléments de l'échantillon sont sélectionnés de façon à ce que chaque unité d'échantillonnage ait une probabilité connue d'être sélectionnée. Dans le cas d'un sondage non statistique, l'auditeur exerce son jugement pour sélectionner les éléments de l'échantillon. Le sondage ayant pour but de fournir à l'auditeur une base raisonnable pour tirer des conclusions sur la population à partir de laquelle l'échantillon a été sélectionné, il importe que l'auditeur sélectionne un échantillon représentatif, de façon à éviter tout biais, en choisissant des éléments dotés de caractéristiques typiques de la population.
- A13. Les principales méthodes d'échantillonnage sont la sélection aléatoire, la sélection systématique et la sélection empirique. Chacune de ces méthodes est analysée dans l'Annexe 4.

Mise en œuvre des procédures d'audit (Réf. : par. 10 et 11)

- A14. Un exemple de situation où il est nécessaire d'appliquer la procédure à un élément de substitution serait le cas où un chèque annulé se trouve sélectionné lors d'un test visant à recueillir des éléments probants attestant une autorisation de paiement. Si l'auditeur est convaincu que le chèque a été correctement annulé et, dès lors, ne constitue pas un écart, il examine un élément de substitution approprié.
- A15. Un exemple de situation où l'auditeur est incapable d'appliquer à un élément sélectionné les procédures d'audit prévues serait le cas où la documentation relative à cet élément a été perdue.
- A16. Un exemple de procédure de remplacement adaptée pourrait consister à examiner les encaissements ultérieurs de même que des éléments probants indiquant leur source et la ou les créances qu'ils sont censés régler, lorsqu'une demande de confirmation expresse est restée sans réponse.

Nature et cause des écarts et des anomalies (Réf. : par. 12)

- A17. En analysant les écarts et les anomalies relevés, il se peut que l'auditeur observe que nombre d'entre eux ont une caractéristique commune, par exemple le type d'opération, l'emplacement, la ligne de produits ou la période concernée. En pareil cas, l'auditeur peut décider de rechercher dans la population tous les éléments partageant cette même caractéristique et d'étendre les procédures d'audit à tous ces éléments. En outre, de tels écarts ou anomalies peuvent être intentionnels et signaler la possibilité d'une fraude.

Extrapolation des anomalies (Réf. : par. 14)

- A18. Il est exigé de l'auditeur qu'il extrapole les anomalies à l'ensemble de la population afin d'obtenir une vue d'ensemble de l'ampleur de la valeur des anomalies, mais il se peut que cette extrapolation ne soit pas suffisante pour permettre de déterminer un montant à enregistrer.
- A19. Lorsque l'auditeur a établi qu'une anomalie constituait une exception, il peut l'exclure de l'extrapolation des anomalies à l'ensemble de la population. Il lui

faut toutefois tenir compte de l'effet de cette anomalie, si elle n'est pas corrigée, en plus de l'extrapolation des anomalies qui ne constituent pas des exceptions.

- A20. Dans le cas des tests des contrôles, il n'est pas nécessaire d'effectuer une extrapolation explicite des écarts puisque le taux d'écart observé dans l'échantillon est aussi le taux d'écart extrapolé à l'ensemble de la population. La norme ISA 330³ fournit à l'auditeur des indications sur la conduite à tenir lorsqu'il détecte des écarts dans l'application des contrôles sur lesquels il a l'intention de s'appuyer.

Évaluation des résultats du sondage (Réf. : par. 15)

- A21. Dans le cas des tests des contrôles, un taux d'écart d'une ampleur inattendue dans un échantillon peut amener l'auditeur à réviser à la hausse le risque d'anomalies significatives, à moins qu'il n'obtienne des éléments probants supplémentaires étayant son évaluation initiale. Dans le cas des tests de détail, la présence dans un échantillon d'anomalies dont la valeur est d'une ampleur inattendue peut amener l'auditeur à croire, en l'absence d'éléments probants supplémentaires indiquant le contraire, qu'une catégorie d'opérations ou un solde de compte comporte une ou plusieurs anomalies significatives.
- A22. Dans le cas des tests de détail, le total des anomalies extrapolées et, le cas échéant, des anomalies exceptionnelles représente, pour l'auditeur, la meilleure estimation de l'anomalie affectant la population. Lorsque les anomalies extrapolées plus, le cas échéant, les anomalies exceptionnelles dépassent l'anomalie acceptable, l'échantillon ne fournit pas une base raisonnable pour tirer des conclusions sur la population testée. Plus le total des anomalies extrapolées et des anomalies exceptionnelles se rapproche de l'anomalie acceptable, plus il est probable que l'anomalie affectant réellement la population puisse dépasser l'anomalie acceptable. Par ailleurs, lorsque la valeur des anomalies extrapolées dépasse celle à laquelle s'attendait l'auditeur et sur laquelle il s'était fondé pour déterminer la taille de l'échantillon, l'auditeur peut en conclure qu'il existe un risque d'échantillonnage inacceptable que l'anomalie affectant réellement la population dépasse l'anomalie acceptable. Au demeurant, la prise en compte des résultats des autres procédures d'audit aide l'auditeur à évaluer le risque que l'anomalie affectant réellement la population dépasse l'anomalie acceptable, risque que l'obtention d'éléments probants supplémentaires permet de réduire.
- A23. Si l'auditeur conclut que le sondage ne fournit pas une base raisonnable pour tirer des conclusions sur la population testée, il peut :
- demander à la direction de procéder à une investigation des anomalies qu'il a relevées et de la possibilité que d'autres anomalies existent, puis de procéder aux ajustements nécessaires;
 - modifier la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit complémentaires de manière à favoriser l'obtention du niveau d'assurance requis. Par exemple, dans le cas des tests des contrôles, l'auditeur pourrait

³ Norme ISA 330, «Réponses de l'auditeur à l'évaluation des risques», paragraphe 17.

étendre la taille de l'échantillon, tester un contrôle de remplacement ou modifier les procédures de corroboration concernées.

Annexe 1

(Réf. : par. A8)

Stratification et échantillonnage pondéré en fonction de la valeur

Lors de la prise en considération des caractéristiques de la population dont sera tiré l'échantillon, l'auditeur peut déterminer qu'il est approprié d'avoir recours à la stratification ou à l'échantillonnage pondéré en fonction de la valeur. La présente annexe fournit à l'auditeur des indications sur le recours aux techniques de la stratification et de l'échantillonnage pondéré en fonction de la valeur.

Stratification

1. L'efficacité de l'audit peut être améliorée si l'auditeur stratifie la population en la divisant en sous-populations discrètes partageant une caractéristique identifiée. L'objectif de la stratification est de réduire l'ampleur des variations entre les éléments d'une même strate, de manière à permettre une diminution de la taille de l'échantillon, sans pour autant augmenter le risque d'échantillonnage.
2. Lors de la réalisation de tests de détail, la population est souvent stratifiée en termes de valeur monétaire. Cela permet de concentrer davantage l'effort d'audit sur les éléments de grande valeur monétaire, qui sont les plus susceptibles d'être affectés par une anomalie résultant d'une surévaluation. De façon analogue, la population peut être stratifiée en fonction d'une caractéristique particulière indiquant un risque plus élevé d'anomalie. Par exemple, lors de tests sur la provision pour créances douteuses dans le cadre de l'évaluation des comptes clients, l'ensemble des soldes peut être stratifié par ordre d'ancienneté.
3. Les résultats des procédures d'audit appliquées à un échantillon d'éléments d'une strate ne peuvent être extrapolés qu'aux éléments qui composent cette strate. Pour tirer une conclusion sur l'ensemble de la population, il faudra que l'auditeur tienne compte du risque d'anomalies significatives touchant les autres strates qui entrent dans la composition de l'ensemble de la population. Par exemple, il peut arriver que 20 % des éléments d'une population représentent 90 % de la valeur du solde d'un compte. L'auditeur peut décider d'examiner un échantillon de ces éléments. Il évalue les résultats de cet échantillon et aboutit à une conclusion touchant 90 % de la valeur du solde du compte, indépendamment des 10 % restants (pour ceux-ci, il utilisera un autre échantillon ou un autre moyen de recueillir des éléments probants, à moins qu'il ne les considère comme non significatifs).
4. Lorsqu'une catégorie d'opérations ou le solde d'un compte a été subdivisé en strates, les anomalies sont extrapolées pour chaque strate séparément. Les anomalies extrapolées pour chaque strate sont ensuite combinées pour examiner l'effet possible des anomalies sur l'ensemble de la catégorie d'opérations ou du solde du compte.

Échantillonnage pondéré en fonction de la valeur

5. Lors de la réalisation de tests de détail, il peut être efficace de retenir à titre d'unité d'échantillonnage chacune des unités monétaires qui composent la population. Après avoir sélectionné des unités monétaires spécifiques au sein de la population, qui peut être par exemple le solde global des comptes clients, l'auditeur peut ensuite examiner les éléments particuliers, par exemple les soldes de comptes clients particuliers, qui contiennent ces unités monétaires. Un des avantages du choix de l'unité monétaire comme unité d'échantillonnage est qu'il permet de concentrer l'effort d'audit sur les éléments de grande valeur, parce qu'ils ont plus de chances que les autres d'être sélectionnés, ce qui peut aboutir à des échantillons de plus petite taille. Une telle démarche peut être combinée à la sélection dite systématique (voir l'Annexe 4) et est d'autant plus efficace que les éléments sont sélectionnés de façon aléatoire.

Annexe 2

(Réf. : par. A11)

Exemples de facteurs influant sur la taille de l'échantillon dans le cas des tests des contrôles

Pour déterminer la taille de l'échantillon dans le cas des tests des contrôles, l'auditeur peut tenir compte des facteurs qui suivent. Ces facteurs doivent être considérés dans leur ensemble et, pour leur application, il est présumé que l'auditeur ne modifie pas la nature ni le calendrier des tests des contrôles, ni la stratégie concernant les procédures de corroboration qu'il a adoptée en réponse à son évaluation des risques.

FACTEUR	INCIDENCE SUR LA TAILLE DE L'ÉCHANTILLON	
1. Augmentation de la mesure dans laquelle l'auditeur tient compte des contrôles pertinents pour son évaluation des risques	Augmentation	Plus le niveau d'assurance que l'auditeur a l'intention d'obtenir sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles est élevé, plus son évaluation du risque d'anomalies significatives sera faible, et plus la taille de l'échantillon devra être grande. Lorsque son évaluation du risque d'anomalies significatives au niveau des assertions repose sur l'attente d'un fonctionnement efficace des contrôles, il est exigé de l'auditeur qu'il effectue des tests des contrôles. Toutes choses égales par ailleurs, plus l'auditeur se fie à l'efficacité du fonctionnement des contrôles pour

		son évaluation des risques, plus ses tests des contrôles ont d'étendue (et plus, par conséquent, la taille de l'échantillon augmente).
2. Augmentation du taux d'écart acceptable	Diminution	Plus le taux d'écart acceptable est faible, plus la taille de l'échantillon doit être grande.
3. Augmentation du taux d'écart attendu dans la population à tester	Augmentation	Plus le taux d'écart attendu est élevé, plus la taille de l'échantillon doit être grande, de manière à permettre à l'auditeur de faire une estimation raisonnable du taux d'écart réel. Lorsqu'il cherche à prévoir un taux d'écart, l'auditeur tient notamment compte de sa compréhension de l'entreprise (en particulier sa compréhension du contrôle interne, acquise par la mise en œuvre de procédures d'évaluation des risques), des changements de personnel ou des changements dans le contrôle interne, des résultats des procédures d'audit réalisées lors des périodes précédentes et des résultats des autres procédures d'audit. Lorsque les taux d'écart attendus dans le contrôle sont élevés, l'auditeur n'est fondé à réviser à la baisse son évaluation du risque d'anomalies significatives que dans une mesure minime, voire nulle.
4. Augmentation du niveau d'assurance désiré par l'auditeur que le taux d'écart affectant réellement la population ne dépasse pas le taux d'écart acceptable	Augmentation	Plus l'auditeur désire avoir un niveau d'assurance élevé que les résultats du sondage reflètent réellement l'ampleur des écarts dans la population, plus la taille de l'échantillon doit être grande.
5. Augmentation du nombre d'unités d'échantillonnage	Effet négligeable	Dans le cas de grosses populations, la taille réelle de la population a une incidence minime, voire nulle,

dans la population		sur la taille de l'échantillon. En revanche, dans le cas de petites populations, le sondage n'est peut-être pas une méthode aussi efficiente que d'autres pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés.
--------------------	--	--

Annexe 3

(Réf : par. A11)

Exemples de facteurs influant sur la taille de l'échantillon dans le cas des tests de détail

Pour déterminer la taille de l'échantillon dans le cas des tests de détail, l'auditeur peut tenir compte des facteurs suivants. Ces facteurs doivent être considérés dans leur ensemble et, pour leur application, il est présumé que l'auditeur ne modifie pas l'approche retenue pour les tests des contrôles ni la nature ou le calendrier des procédures de corroboration en réponse à son évaluation des risques.

FACTEUR	INCIDENCE SUR LA TAILLE DE L'ÉCHANTILLON	
1. Révision à la hausse de l'évaluation du risque d'anomalies significatives par l'auditeur	Augmentation	Plus l'évaluation par l'auditeur du risque d'anomalies significatives est élevée, plus la taille de l'échantillon doit être grande. L'évaluation par l'auditeur du risque d'anomalies significatives est influencée par le risque inhérent et le risque lié au contrôle. Par exemple, si l'auditeur ne met pas en œuvre de tests des contrôles, il ne saurait s'appuyer sur l'efficacité du fonctionnement du contrôle interne pour réviser à la baisse son évaluation des risques en ce qui concerne une assertion particulière. C'est pourquoi, afin de ramener le risque d'audit à un niveau suffisamment faible, le risque de non-détection doit être bas et il faut que l'auditeur s'appuie davantage sur les procédures de corroboration. Plus la proportion d'éléments probants obtenus au

		moyen de tests de détail est grande (ce qui implique un risque de non-détection plus bas), plus la taille de l'échantillon doit être grande.
2. Plus grande utilisation d'autres procédures de corroboration visant la même assertion	Diminution	Plus l'auditeur s'appuie sur d'autres procédures de corroboration (tests de détail ou procédures analytiques de corroboration) pour ramener à un niveau acceptable le risque de non-détection concernant une population particulière, moins le niveau d'assurance que l'auditeur exige du sondage sera élevé et plus la taille de l'échantillon pourra être réduite.
3. Augmentation du niveau d'assurance désiré par l'auditeur que l'anomalie affectant réellement la population ne dépasse pas l'anomalie acceptable	Augmentation	Plus l'auditeur exige un niveau d'assurance élevé que les résultats du sondage reflètent réellement la valeur des anomalies affectant réellement la population, plus la taille de l'échantillon doit être grande.
4. Augmentation de l'anomalie acceptable	Diminution	Plus l'anomalie acceptable est faible, plus la taille de l'échantillon doit être grande.
5. Augmentation de la valeur des anomalies que l'auditeur s'attend à trouver dans la population	Augmentation	Plus la valeur des anomalies que l'auditeur s'attend à trouver dans la population est élevée, plus la taille de l'échantillon doit être grande afin de lui permettre d'effectuer une estimation raisonnable de la valeur des anomalies affectant réellement la population. Lorsqu'il cherche à prévoir la valeur des anomalies, l'auditeur tient notamment compte du degré de subjectivité dans la détermination de la valeur des éléments, des résultats des procédures d'évaluation des risques, des tests des contrôles, des procédures d'audit mises en œuvre lors des

		périodes précédentes ainsi que des autres procédures de corroboration.
6. Stratification de la population, lorsque c'est approprié	Diminution	Lorsque les éléments de la population présentent un large éventail (une grande variabilité) de valeurs monétaires, il peut être utile de stratifier la population. Lorsque la population peut être stratifiée correctement, le total des échantillons tirés des strates sera généralement d'une taille inférieure à celle de l'échantillon qui aurait été nécessaire pour atteindre un niveau donné de risque d'échantillonnage si l'on s'était limité à tirer un seul échantillon de la population totale.
7. Nombre d'unités d'échantillonnage dans la population	Effet négligeable	Dans le cas de grosses populations, la taille réelle de la population a une incidence minime, voire nulle, sur la taille de l'échantillon. En revanche, dans le cas de petites populations, le sondage n'est peut-être pas une méthode aussi efficace que d'autres pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés. (Toutefois, lorsque l'unité monétaire est utilisée comme unité d'échantillonnage, une augmentation de la valeur monétaire de la population se traduit par un accroissement de la taille de l'échantillon, à moins que l'augmentation ne soit compensée par un accroissement proportionnel du seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble (et, le cas échéant, du ou des seuils de signification pour certaines catégories d'opérations, certains soldes de comptes ou certaines informations à fournir).)

Annexe 4

(Réf. : par. A13)

Méthodes d'échantillonnage

Il existe de multiples méthodes d'échantillonnage. En voici les principales :

- a) La sélection aléatoire (qui passe par le recours à des générateurs de nombres aléatoires, par exemple des tables de nombres aléatoires).
- b) La sélection systématique, qui consiste à diviser le nombre total d'unités dans la population par le nombre d'unités désiré dans l'échantillon afin d'obtenir un intervalle d'échantillonnage, par exemple 50; on détermine un point de départ entre 1 et 50 : c'est la première unité de l'échantillon; on sélectionne ensuite chaque cinquantième unité d'échantillonnage. Même si le point de départ peut être déterminé empiriquement, l'échantillon a plus de chances d'être véritablement aléatoire si le point de départ est déterminé par un générateur de nombres aléatoires ou tiré d'une table de nombres aléatoires. Pour recourir à la sélection systématique, il faut que l'auditeur ait déterminé que les unités d'échantillonnage dans la population ne sont pas structurées de telle façon que l'intervalle d'échantillonnage coïncide avec une éventuelle périodicité d'une caractéristique de la population.
- c) L'échantillonnage en unités monétaires, qui est un type d'échantillonnage pondéré en fonction de la valeur (voir l'Annexe 1) où la taille, la sélection et l'évaluation de l'échantillon permettent de formuler une conclusion en termes monétaires.
- d) La sélection empirique, qui consiste à sélectionner l'échantillon sans appliquer de technique structurée. Malgré l'absence de technique structurée, l'auditeur évite néanmoins tout biais ou toute prévisibilité conscients (par exemple, le fait d'éviter les éléments difficiles à repérer ou encore de choisir ou d'écarter systématiquement la première ou la dernière écriture des pages) et s'efforce au contraire de faire en sorte que tous les éléments de la population aient une chance d'être sélectionnés. La sélection empirique est incompatible avec le sondage statistique.
- e) La sélection en bloc, qui consiste à sélectionner un ou plusieurs blocs d'éléments voisins au sein de la population. Il est d'ordinaire impossible d'utiliser la sélection en bloc pour des sondages en audit parce que la plupart des populations sont structurées de telle sorte qu'on peut s'attendre à ce que des éléments qui se suivent partagent des caractéristiques similaires, qui les distinguent du reste de la population. Même si, dans certaines circonstances, ce peut être une procédure d'audit appropriée que d'examiner un bloc d'éléments, il s'agira rarement d'une technique d'échantillonnage appropriée lorsque l'auditeur a l'intention de tirer des conclusions valides sur l'ensemble de la population à partir de l'échantillon.