

NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 300

PLANIFICATION D'UNE MISSION D'AUDIT D'ETATS FINANCIERS

SOMMAIRE

	Paragraphes
Introduction	1-3
Travaux préliminaires à la planification de la mission	6-7
Planification de l'audit.....	8-27
Considérations additionnelles dans une mission d'audit initiale	28-29
Date d'entrée en vigueur.....	30
Annexe: Exemples de sujets que l'auditeur peut considérer lors de l'établissement du plan d'audit.	

La Norme Internationale d'Audit ISA 300, « Panification d'une mission d'audit d'états financiers » doit être lue à la lumière de la « Préface aux Normes Internationales de Contrôle Qualité, d'Audit, de Missions d'Assurance et de Services connexes », qui fixe les principes de mise en œuvre et l'autorité des Normes ISA.

Introduction

1. L'objet de la présente Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing*, ISA) est de définir des procédures et des principes fondamentaux et de préciser leurs modalités d'application concernant les sujets à prendre en considération lors de la planification d'une mission d'audit d'états financiers. Cette Norme ISA vise les audits récurrents. En outre, les questions que l'auditeur peut prendre en considération lors de missions d'audit initiales sont développées aux paragraphes 28 et 29.

2. L'auditeur doit planifier l'audit afin que la mission soit réalisée de manière efficace.

3. Planifier un audit implique d'établir un plan de mission décrivant la stratégie générale d'audit adoptée pour la mission et de développer un programme de travail dans le but de réduire le risque d'audit à un niveau faible acceptable. La planification demande la participation de l'associé responsable de la mission et des autres membres clés de l'équipe affectée à la mission afin de bénéficier de leur expérience et de leur apport personnel et de rendre le processus de planification plus efficace et plus efficient.

4. Une planification adéquate permet de s'assurer qu'une attention particulière est portée aux aspects essentiels de l'audit, que les problèmes potentiels sont identifiés et résolus en temps voulu et que la mission d'audit est correctement organisée et administrée afin qu'elle soit menée d'une manière efficace et efficiente. Une planification adéquate permet également l'attribution des travaux aux membres de l'équipe affectée à la mission, facilite la direction et la supervision de ceux-ci ainsi que la revue de leurs travaux et, enfin, facilite, le cas échéant, la coordination des travaux avec les auditeurs des composants ou les experts. La nature et l'étendue du processus de planification variera en fonction de la taille et de la complexité de l'entité, de l'expérience passée de l'auditeur dans l'entité, ainsi que des changements de situations qui peuvent intervenir au cours de la mission d'audit.

5. La planification n'est pas une phase isolée d'un audit, mais au contraire un processus continu et itératif qui commence souvent avec, ou peu de temps après (ou en relation avec) l'achèvement de l'audit précédent et se poursuit tout au long de la mission jusqu'à l'achèvement de la mission d'audit en cours. Cependant, lors de la planification d'un audit, l'auditeur prend en compte le calendrier de certaines phases de la planification et les

procédures d'audit qui nécessitent d'être réalisées et complétées avant la mise en œuvre d'autres procédures d'audit. Par exemple, l'auditeur planifie: les entretiens avec les membres de l'équipe affectée à la mission⁽¹⁾, les procédures analytiques à mettre en œuvre en tant que procédures d'évaluation des risques, la prise de connaissance générale du cadre légal et réglementaire auquel est soumis l'entité et la façon dont cette dernière s'y conforme, la détermination du caractère significatif, la participation d'experts et les autres procédures d'évaluation des risques à réaliser avant d'identifier et d'évaluer le risque d'anomalies significatives et de mettre en œuvre d'autres procédures d'audit au niveau des assertions pour les flux d'opérations, les soldes de comptes et les informations à fournir dans les états financiers en réponse à ces risques.

Travaux préliminaires à la planification de la mission

6. L'auditeur doit, au commencement d'une mission d'audit récurrente:

- **mettre en œuvre des procédures concernant le maintien de la relation client et de la mission d'audit individuelle** (voir la Norme ISA 220 « Contrôle qualité des missions d'audit d'informations financières historiques » pour des modalités d'application plus détaillées) ;
- **évaluer le respect des règles d'éthique, y compris celles relatives à l'indépendance** (voir la Norme ISA 220 pour des modalités d'application plus détaillées) ;
- **s'assurer qu'il a connaissance des termes de la mission** (voir la Norme ISA 210 « Termes de la mission d'audit » pour des modalités d'application plus détaillées).

La prise en considération par l'auditeur du maintien de la relation client et des règles d'éthique, y compris les règles d'indépendance, reste permanente tout au long du déroulement

⁽¹⁾ La Norme ISA 315 « Connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation du risque d'anomalies significatives », paragraphes 14-19, fournit des précisions sur les entretiens de l'équipe affectée à la mission concernant la possibilité que les états financiers de l'entité comportent des anomalies significatives. La Norme ISA 240 « Responsabilité de l'auditeur dans la prise en considération de fraudes dans l'audit d'états financiers », paragraphes 27-32 fournit des précisions sur les aspects importants qu'il convient d'aborder durant ces entretiens concernant la possibilité que les états financiers de l'entité comportent des anomalies significatives provenant de fraudes.

de la mission d'audit en fonction de changement dans les conditions et les circonstances. Cependant, la démarche initiale de l'auditeur pour évaluer le maintien de la relation client d'une part, et le respect des règles d'éthique (y compris les règles d'indépendance) d'autre part, est préalable avant la réalisation de toute autre tâche relative à la mission d'audit en cours. Pour des missions d'audit récurrentes, cette démarche préalable intervient souvent juste après (ou en relation avec) l'achèvement de l'audit précédent.

7. L'objectif poursuivi en procédant à ces tâches préliminaires est d'aider l'auditeur à s'assurer qu'il a pris en considération tous événements ou circonstances qui peuvent affecter négativement la possibilité de planifier et de réaliser la mission d'audit en ayant réduit le risque d'audit à un niveau faible acceptable. En procédant ainsi, ceci lui permet de s'assurer qu'il, en planifiant la mission d'audit, :

- conserve son indépendance et les capacités nécessaires pour mener la mission ;
- qu'il n'y a pas de problèmes relatifs à l'intégrité de la direction qui peuvent affecter son souhait de poursuivre la mission ;
- qu'il n'y a pas de malentendus avec le client quant aux termes de la mission.

Planification de l'audit

Le plan de mission

8. L'auditeur doit établir un plan de mission décrivant la stratégie globale adoptée pour la mission.

9. Le plan de mission fixe l'étendue, le calendrier et la démarche d'audit, et donne des lignes directrices pour la préparation d'un programme de travail plus détaillé. L'établissement du plan de mission implique:

- (a) de déterminer les caractéristiques de la mission qui définissent son étendue, telles que:
le référentiel comptable suivi, les règles spécifiques de présentation des états

financiers requises dans le secteur d'activité concerné et la localisation des composants de l'entité ;

- (b) de s'assurer des objectifs de la mission en terme de rapport à émettre afin de planifier un calendrier pour effectuer les travaux ainsi que la nature des communications demandées, tels que les dates limites pour signer le rapport intercalaire ou final, et les dates-clés pour les communications prévues à la direction et aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise ;
- (c) de prendre en compte les facteurs importants qui détermineront les aspects qui feront l'objet d'une attention toute particulière de l'équipe affectée à la mission, tels que la fixation de seuils de signification appropriés, l'identification préliminaire des domaines où un risque plus important d'anomalies significatives peut exister, l'identification préliminaire des composants importants et des soldes de comptes, l'évaluation de la possibilité pour l'auditeur de recueillir des éléments probants permettant d'évaluer l'efficacité du contrôle interne, ainsi que l'identification des développements récents relatifs aux spécificités du secteur d'activité dans lequel l'entité opère, au mode de présentation ou à la diffusion des états financiers ou à d'autres sujets pertinents.

Pour établir le plan de mission, l'auditeur prend également en compte le résultat de ses travaux préliminaires (voir paragraphes 6 et 7) et, lorsque ceci est possible, l'expérience acquise sur d'autres missions réalisées pour l'entité. L'annexe à cette Norme ISA donne une liste d'exemples de sujets que l'auditeur peut considérer lorsqu'il établit le plan de mission.

10. Le processus d'établissement du plan de mission aide l'auditeur à s'assurer de la nature, des disponibilités et de l'étendue des ressources nécessaires pour effectuer la mission. Le plan de mission indique clairement, en réponse aux questions identifiées au paragraphe 9, et sous réserve de la complète mise en œuvre des procédures d'évaluation des risques :

- (a) les ressources à déployer sur des domaines spécifiques de l'audit, tels que l'utilisation de membres de l'équipe affectée à la mission ayant une expérience appropriée pour des aspects revêtant un risque élevé, ou le recours à des experts sur des domaines complexes ;

- (b) le volume des ressources à allouer à des domaines d'audit spécifiques, tels que le nombre de membres de l'équipe affectée à la mission à assigner à la prise d'inventaire physique des sites importants, l'étendue de la revue du travail d'autres auditeurs dans le cas d'un audit de groupe, ou le budget d'heures d'audit à affecter aux domaines à risque élevé ;
- (c) les périodes au cours desquelles ces ressources seront déployées, soit à un stade intérimaire de l'audit, soit à des dates de césure importantes ; et
- (d) la façon dont ces ressources sont administrées, dirigées et supervisées, telle que les dates auxquelles des réunions préparatoires ou de conclusions avec l'équipe affectée à la mission se tiendront, la manière dont les revues des dossiers par l'associé responsable de la mission ou le directeur de mission auront lieu (par exemple chez le client ou en dehors du client), et si des revues de contrôle qualité de la mission auront lieu.

11. Lorsque le plan de mission a été arrêté, l'auditeur est alors en mesure de développer un programme de travail plus détaillé répondant aux différentes questions identifiées lors de l'établissement du plan de mission, prenant en compte le besoin d'atteindre les objectifs de l'audit en utilisant de façon efficiente les ressources de l'auditeur. Bien qu'en général, l'auditeur établisse le plan de mission avant de développer un programme de travail détaillé, les deux démarches ne résultent pas nécessairement d'un processus isolé ou séquentiel, mais sont étroitement liées dans la mesure où des changements dans l'une peuvent entraîner de façon corrélative des changements dans l'autre. Les paragraphes 14 et 15 donnent de plus amples modalités d'application pour le développement du programme de travail.

12. Dans de petites entités, l'audit peut être mené dans son ensemble par une très petite équipe. Beaucoup de ces audits sont menés par un associé responsable de la mission (qui peut être un professionnel exerçant à titre individuel) travaillant avec une seule personne (ou sans personne). Dans une équipe restreinte, la coordination et la communication entre les membres sont facilitées. Pour ces entités, l'établissement d'un plan de mission n'est pas un exercice complexe prenant beaucoup de temps; le temps à y consacrer varie donc avec la taille de l'entité et la complexité de l'audit. Par exemple, un bref mémorandum préparé à la fin de

l'audit précédent sur la base d'une revue des dossiers de travail et identifiant les points importants mis en évidence lors de l'achèvement de l'audit, mis à jour et modifié lors de l'audit de la période en cours sur la base des entretiens avec le propriétaire-dirigeant, peut servir de base pour la planification de la mission d'audit courante.

Le programme de travail

13. L'auditeur doit développer un programme de travail pour la mission afin de réduire le risque d'audit à un niveau faible acceptable.

14. Le programme de travail est plus détaillé que le plan de mission et définit la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit à mettre en œuvre par les membres de l'équipe affectée à la mission afin de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour réduire le risque d'audit à un niveau faible acceptable. La documentation du programme de travail sert également à garder la trace de la planification et de la réalisation des procédures d'audit qui peuvent être revues et approuvées avant la mise en œuvre de procédures d'audit additionnelles.

15. Le programme de travail comporte:

- une description de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures d'évaluation des risques suffisantes pour évaluer le risque d'anomalies significatives tel que le prévoit la Norme ISA 315 « Connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation du risque d'anomalies significatives » ;
- une description de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures d'audit complémentaires prévues au niveau des assertions pour chaque flux d'opérations, solde de comptes et information fournie dans les états financiers, tel que le prévoit la Norme ISA 330 « Procédures à mettre en œuvre par l'auditeur en fonction de son évaluation des risques ». La programmation de procédures d'audit complémentaires reflète la décision de l'auditeur de tester le fonctionnement efficace des contrôles, ainsi que la nature, le calendrier et l'étendue des contrôles de substance prévus ; et

- toute autre procédure d'audit qu'il est nécessaire de réaliser sur la mission pour se conformer aux Normes ISA (par exemple, des demandes de confirmation des litiges et procès auprès des avocats de l'entité).

La planification de ces procédures d'audit a lieu tout au long de la mission d'audit au fur et à mesure que le programme de travail est mis en œuvre. Par exemple, la planification des procédures d'audit d'évaluation des risques intervient généralement très tôt dans le processus d'audit. Cependant, la planification de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures d'audit spécifiques complémentaires dépendent du résultat des procédures d'évaluation des risques. De plus, l'auditeur peut commencer à mettre en œuvre des procédures d'audit additionnelles pour certains flux d'opérations, soldes de comptes et informations fournies dans les états financiers, avant de compléter l'établissement du programme de travail détaillé relatif à toutes les autres procédures d'audit complémentaires.

Modifications au cours du déroulement de l'audit des décisions prises lors de sa planification

16. Le plan de mission et le programme de travail doivent être mis à jour et modifiés autant de fois qu'il est nécessaire durant le déroulement de l'audit.

17. La planification d'un audit est un processus continu et itératif tout au long de la mission. A la suite de faits inattendus, de changements dans les conditions, ou des éléments probants recueillis lors de la réalisation des procédures d'audit, l'auditeur peut juger nécessaire de modifier le plan de mission et le programme de travail et, par voie de conséquence, la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit complémentaires. Il peut aussi avoir connaissance d'informations qui diffèrent de manière importante de celles disponibles lors de la planification des procédures d'audit. Par exemple, l'auditeur peut obtenir des éléments probants dans le cadre de contrôles de substance qui contredisent ceux obtenus lors des tests effectués sur l'efficacité des contrôles. Dans de telles circonstances, il ré-évaluera les procédures d'audit prévues sur la base des nouvelles données d'évaluation des risques au niveau des assertions pour tous, ou quelques-uns un des flux d'opérations, des soldes de comptes ou des informations fournies dans les états financiers.

Direction, supervision et revue

18. L'auditeur doit planifier la nature, le calendrier, l'étendue des instructions à donner, et la supervision des membres de l'équipe affectée à la mission et la revue de leurs travaux.

19. La nature, le calendrier, l'étendue des instructions à donner, la supervision des membres de l'équipe affectée à la mission et la revue de leurs travaux, varient en fonction de multiples facteurs, comprenant la taille et la complexité de l'entité, le domaine sur lequel porte l'audit, le risque d'anomalies significatives, et les aptitudes et la compétence du personnel affectés à la mission. La Norme ISA 220 donne de plus amples informations concernant la direction, la supervision et la revue des travaux d'audit.

20. L'auditeur planifie la nature, le calendrier, l'étendue des instructions à donner, et la supervision des membres de l'équipe affectée à la mission en s'appuyant sur l'évaluation du risque d'anomalies significatives. Dès lors que le risque d'anomalies significatives augmente pour une zone de risques, il accroît en général l'étendue et la fréquence des instructions et de la supervision des membres de l'équipe affectée à la mission et procède à des revues plus détaillées de leurs travaux. De la même façon, l'auditeur planifie la nature, le calendrier et l'étendue de la revue de leurs travaux sur la base des aptitudes et de la compétence individuelles de chaque membre de l'équipe qui les a réalisés.

21. Dans de petites entités, l'audit peut être réalisé entièrement par l'associé responsable de la mission (qui peut être un professionnel exerçant à titre individuel). Dans de telles situations, les questions touchant aux instructions données, à la supervision des membres de l'équipe affectée à la mission et la revue de leurs travaux ne se posent pas dès lors que l'associé responsable de la mission, ayant personnellement participé à tous les aspects de l'audit, est à même de connaître tous les problèmes importants. L'associé responsable de la mission (ou le professionnel exerçant à titre individuel) a cependant besoin de s'assurer que l'audit a été effectué selon les Normes ISA. Se forger une opinion objective sur le caractère approprié des jugements exercés au cours de l'audit peut présenter des problèmes pratiques lorsque la même personne a effectué tout le travail. Lorsque des questions complexes ou inhabituelles se présentent et que l'audit a été mené par un professionnel exerçant à titre individuel, il peut être

opportun de prévoir de consulter d'autres auditeurs ayant l'expérience requise, ou l'organisation professionnelle dont l'auditeur est membre.

Documentation

22. L'auditeur doit documenter dans ses dossiers de travail la stratégie générale d'audit et le programme de travail, y compris des modifications importantes apportées au cours du déroulement de la mission.

23. La documentation que l'auditeur conserve de la stratégie générale d'audit porte sur les décisions importantes qui ont été considérées nécessaires pour correctement planifier l'audit et pour communiquer à l'équipe affectée à la mission les questions importantes. Par exemple, l'auditeur peut résumer la stratégie générale d'audit dans un memorandum qui contient à la fois les décisions importantes concernant l'étendue des travaux, le calendrier et la conduite de celui-ci.

24. La documentation que l'auditeur conserve du programme de travail est suffisamment détaillée pour démontrer la planification correcte de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures d'évaluation des risques, ainsi que pour justifier des procédures d'audit complémentaires prévues au niveau des assertions pour chaque flux d'opérations importants, solde de comptes ou information fournie dans les états financiers en fonction de son évaluation des risques. L'auditeur peut utiliser des programmes de travail standard ou des questionnaires de contrôle. Cependant, lorsque des programmes de travail standard ou des questionnaires de contrôle sont utilisés, il les adapte pour répondre aux particularités du contexte de la mission.

25. La documentation que l'auditeur conserve des modifications importantes apportées à la stratégie générale d'audit, telle que décrite dans le plan de mission initial et au programme de travail détaillé inclut les raisons de ces modifications ainsi que ses réponses aux événements, conditions ou résultats des procédures d'audit qui ont conduit à ces modifications. Par exemple, l'auditeur peut modifier de façon substantielle le plan de mission initial et le programme de travail à la suite d'une fusion importante, ou de l'identification d'une anomalie significative dans les états financiers. L'information consignée concernant les modifications importantes apportées au plan de mission et au programme de travail, et les modifications

corrélatives de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures d'audit, explicite le plan de mission et le programme de travail finalement retenus et apporte la démonstration de la réponse appropriée apportée aux modifications importantes intervenues au cours de l'audit.

26. La forme et le contenu de la documentation est fonction de facteurs tels que la taille et la complexité de l'entité, le caractère significatif, le volume de la documentation portant sur d'autres aspects et les circonstances de la mission concernée.

Communications aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise et la direction

27. L'auditeur peut s'entretenir des questions relatives à la planification avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise et avec la direction de l'entité. Ces entretiens peuvent faire partie de la communication d'ensemble prévue à ces personnes ou peuvent avoir lieu pour améliorer l'efficacité et l'efficience de l'audit. Les entretiens avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise portent sur le plan de mission et le calendrier du déroulement de l'audit, sur les limitations de son étendue, ou sur tout autre question additionnelle. Les entretiens avec la direction interviennent souvent pour faciliter la conduite et l'administration de la mission d'audit (par exemple pour coordonner certaines des procédures d'audit planifiées avec le propre travail du personnel de l'entité). Bien que ces entretiens interviennent fréquemment, l'auditeur conserve la responsabilité de la stratégie globale d'audit définie dans le plan de mission et du programme de travail. Lorsque ces entretiens portent sur des questions traitées dans le plan de mission ou le programme de travail, un soin particulier est apporté afin de ne pas compromettre l'efficacité de l'audit. Par exemple, l'auditeur prend en compte le fait que des entretiens avec la direction qui portent sur la nature, le calendrier et le détail des procédures d'audit peuvent compromettre l'efficacité de l'audit du fait que celles-ci deviennent trop prévisible.

Considérations additionnelles dans une mission d'audit initiale

28. L'auditeur doit accomplir les tâches suivantes avant le commencement d'une mission d'audit initiale:

- (a) mise en œuvre des procédures relatives à l'acceptation et au maintien de la relation client et de la mission concernée (voir ISA 220 pour plus de détail) ;**

(b) prise de contact avec l'auditeur précédent, lorsqu'il y a eu un changement d'auditeur, conformément aux règles d'éthique concernées.

29. Le but et l'objectif de la planification de l'audit restent identiques qu'il s'agisse d'une mission initiale ou récurrente. Cependant, dans le cas d'un audit initial, l'auditeur peut juger nécessaire d'étendre la phase de planification du fait qu'il n'a pas, en général, d'expérience passée avec l'entité sur laquelle s'appuyer lors de la planification d'une mission récurrente. Pour un audit initial, les questions supplémentaires que l'auditeur peut considérer lors de l'établissement du plan de mission et du programme de travail, englobent les points suivants:

- les accords à intervenir avec l'auditeur précédent, à moins que la loi ou les règlements ne l'interdisent; pour, par exemple, revoir leurs dossiers de travail ;
- les sujets importants (y compris ceux portant sur l'application des principes comptables ou des normes d'audit ou de rapports) discutés avec la direction lors de la sélection initiale de l'auditeur, la communication de ces sujets aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise et la façon dont ils affectent le plan de mission ou le programme de travail ;
- les procédures d'audit prévues pour recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes d'ouverture (voir paragraphe 2 de la Norme ISA 510 « Missions initiales – Soldes d'ouverture ») ;
- l'affectation du personnel du cabinet d'audit ayant des aptitudes et des compétences de niveaux suffisants pour répondre aux risques significatifs anticipés ;
- d'autres procédures requises par le système de contrôle qualité du cabinet dans le cas de missions d'audit initiales (par exemple, le système de contrôle qualité du cabinet peut demander à ce qu'un autre associé ou une personne d'expérience revoit le plan de mission avant d'entreprendre des procédures d'audit importantes, ou les rapports avant leur émission).

Date d'entrée en vigueur

30. Cette Norme ISA est applicable pour les audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2004.

Exemples de sujets que l'auditeur peut considérer lors de l'établissement du plan de mission

Cette annexe donne des exemples de sujets que l'auditeur peut prendre en considération lors de l'établissement du plan de mission. Beaucoup de ces sujets influenceront également le programme de travail détaillé. Les exemples fournis couvrent un large éventail de sujets applicables à beaucoup de missions. Bien que d'autres Normes ISAs peuvent requérir la réalisation de certaines des procédures évoquées ci-après, toutes ne sont pas pertinentes pour chaque mission d'audit et la liste fournie n'est pas nécessairement exhaustive. De plus, l'auditeur peut prendre en considération ces sujets dans un ordre différent de celui donné.

Etendue de la mission d'audit

L'auditeur peut prendre en considération les éléments suivants lorsqu'il définit l'étendue de la mission d'audit:

- le référentiel comptable à partir duquel l'information financière sur laquelle portera l'audit a été établie, y compris le besoin éventuel de rapprochement avec un autre référentiel comptable ;
- les règles spécifiques de publication des états financiers telles que les rapports prescrits par une autorité de contrôle du secteur d'activité ;
- la couverture d'audit prévue, y compris le nombre et les sites des composants compris dans l'audit ;
- la nature des liens en capital entre une société mère et ses composants qui détermine les règles de consolidation du groupe ;
- l'étendue des audits effectués par d'autres auditeurs dans les composants ;

- la nature des secteurs d'activités qui feront l'objet de l'audit, y compris les besoins d'une connaissance spécialisée ;
- la monnaie utilisée, y compris le besoin de conversion de l'information financière auditée ;
- le besoin d'un audit légal pour des états financiers individuels en complément de celui des états financiers consolidés ;
- l'existence de travaux réalisés par des auditeurs internes sur lesquels l'auditeur externe peut éventuellement s'appuyer ;
- l'utilisation par l'entité de services bureaux et la façon dont l'auditeur peut obtenir des éléments probants concernant la conception ou les opérations de contrôle effectués par ceux-ci ;
- l'utilisation prévue des éléments probants recueillis au cours des audits précédents, par exemple, des éléments probants relatifs aux procédures d'évaluation des risques et aux tests de procédures ;
- l'impact de la technologie de l'information sur les procédures d'audit, y compris la disponibilité de bases de données et l'utilisation anticipée de techniques d'audit assistées par ordinateur ;
- la coordination entre la couverture d'audit prévue et le calendrier des travaux d'audit, et des revues éventuelles d'informations financières intermédiaires, et l'effet sur l'audit des informations obtenues durant de telles revues ;
- la discussion de questions qui peuvent affecter l'audit avec le personnel du cabinet responsable de rendre d'autres services à l'entité ;
- la disponibilité du personnel du client et de l'information.

Date de l'émission du rapport de l'auditeur, calendrier de réalisation de l'audit et des communications requises

L'auditeur peut prendre en considération les éléments suivants lorsqu'il fixe la date de l'émission de son rapport, le calendrier de réalisation de l'audit et la nature des communications requises:

- le calendrier prévu par l'entité pour la publication de ses états financiers, soit à des stades intercalaires soit à la date de clôture ;
- l'organisation de réunions avec la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise pour s'entretenir de la nature, de l'étendue et du calendrier de l'audit ;
- les entretiens avec la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise portant sur le type de rapports attendus et la date de leur émission ainsi que sur les autres communications verbales ou écrites, y compris le rapport de l'auditeur, les lettres à la direction et les communications aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise ;
- les entretiens avec la direction concernant les communications attendues relatives à l'avancement de l'audit au cours de son déroulement ainsi que celles portant sur les conclusions résultant des procédures d'audit ;
- la communication avec les auditeurs des composants concernant les types de rapports à émettre et leur date de remise, ainsi que les communications en rapport avec l'audit des composants ;
- la nature et le calendrier prévu des communications entre les membres de l'équipe affectée à la mission, y compris la nature et le calendrier des réunions et dates prévues pour la revue de leurs travaux ;
- les communications éventuelles prévues avec les tiers, y compris les obligations statutaires ou contractuelles de communications des questions résultant de l'audit.

Démarche de l'audit

L'auditeur peut prendre en considération les questions suivantes lorsqu'il arrête les dispositions relatives à la démarche de l'audit:

- Concernant le caractère significatif:
 - o établir des seuils pour les besoins de la planification ;
 - o fixer et communiquer des seuils de signification aux auditeurs des composants ;
 - o reconsidérer au cours du déroulement de l'audit les seuils de signification ;
 - o identifier les composants des états financiers et les soldes de comptes significatifs ;
- domaines de l'audit où il existe un plus fort risque d'anomalies significatives ;
- l'impact du risque identifié d'anomalies significatives au niveau des états financiers dans leur ensemble sur la direction, la supervision et la revue de l'audit ;
- la sélection de l'équipe affectée à la mission (y compris, lorsque ceci est nécessaire, de la personne chargée du contrôle qualité de la mission) et l'assignation des travaux d'audit aux membres de l'équipe, y compris l'assignation aux membres de l'équipe expérimentés des domaines où il peut exister les risques les plus élevés d'anomalies significatives ;
- la répartition du budget de temps d'audit, en prévoyant une allocation de temps appropriée aux domaines où il peut exister des risques élevés d'anomalies significatives ;
- la façon selon laquelle l'auditeur souligne auprès des membres de l'équipe affectée à la mission le besoin de garder un esprit alerte et d'exercer un esprit critique en collectant et en évaluant les éléments probants recueillis ;

- les conclusions des audits précédents résultant de l'évaluation du fonctionnement efficace du contrôle interne, y compris la nature des faiblesses relevées et des actions prises pour y remédier ;
- la constatation de l'engagement de la direction dans la conception et la mise en place d'un bon contrôle interne, y compris sa matérialisation d'une documentation appropriée y relative ;
- le volume des opérations qui est un facteur déterminant pour l'auditeur pour décider s'il est plus efficient de s'appuyer sur le contrôle interne ;
- l'importance attachée au contrôle interne parmi les personnes au sein de l'entité dans l'objectif d'assurer des activités prospères ;
- les développements d'activités importants affectant l'entité, y compris les changements intervenus dans la technologie de l'information et les processus opérationnels, dans l'équipe de direction générale, ainsi que les acquisitions, fusions et désinvestissements ;
- les développements importants du secteur d'activité, tels que les changements dans les règlements régissant ce secteur ou les nouvelles règles de présentation de l'information financière ;
- des changements significatifs dans le référentiel comptable, tels que ceux touchant aux normes comptables ;
- tout autre développement significatifs, tels que les changements de législation affectant l'entité.