

# Alerte audit et certification

NCA

AOÛT 2014

## NCA 600 – Difficultés liées au respect des exigences dans le cas d'un audit de groupe

Le présent bulletin *Alerte audit et certification* vise à faire mieux connaître les difficultés particulières que posent les audits de groupe et les problèmes constatés dans la pratique relativement à la mise en œuvre de la NCA 600, *Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes) – Considérations particulières*. Il ne vise pas à fournir des informations exhaustives au sujet des audits de groupe. Les autres exigences à l'intention des auditeurs qui réalisent un audit de groupe se trouvent dans la NCA 600 et dans d'autres NCA. Les auditeurs peuvent aussi se reporter à *l'Outil d'aide à la mise en œuvre à l'intention des auditeurs – Intervention des auditeurs du groupe dans les travaux des auditeurs des composantes : Quoi, quand et comment?*, ainsi qu'aux autres publications pertinentes mentionnées dans le présent bulletin. Enfin, ils peuvent également consulter le bulletin de CPA Canada *Alerte audit et certification – « NCA 600 – Difficultés liées au respect des exigences dans le cas de l'audit d'un groupe ayant des composantes dans des marchés émergents »*.

### Comment utiliser le présent bulletin?

Le présent bulletin traite, sous l'angle du « QUOI » et du « COMMENT », de deux aspects précis des audits de groupe. Le « QUOI » désigne certaines exigences auxquelles l'auditeur doit se conformer. Quant au « COMMENT », il s'agit de considérations d'ordre pratique sur les interventions potentielles qui ont trait à ces exigences. Il n'est pas nécessairement fait état de toutes les interventions pouvant être requises, et il se peut que certaines des interventions mentionnées ne soient pas pertinentes dans les circonstances d'un audit donné.

Les praticiens qui prennent part à l'audit d'un groupe ayant des composantes dans des marchés émergents devraient se reporter au bulletin *Alerte audit et certification* – « NCA 600 – Difficultés liées au respect des exigences dans le cas de l'audit d'un groupe ayant des composantes dans des marchés émergents ».

## Stratégie générale d'audit

### Quoi

#### Détermination du type de travaux à exécuter à l'égard des composantes

Exigences pertinentes : paragraphes 26 à 29 de la NCA 600.

### Comment

La détermination du type de travaux à effectuer à l'égard de chaque composante est un élément crucial de l'audit de groupe, car elle répond au risque que l'auditeur n'obtienne pas d'éléments probants suffisants et appropriés à l'appui de son opinion sur les états financiers du groupe. Il s'agit, pour l'auditeur du groupe, de se demander si les travaux réalisés à l'égard des informations financières des composantes importantes, des contrôles à l'échelle du groupe et du processus de consolidation, et les procédures analytiques mises en œuvre au niveau du groupe lui fournissent (ou lui fourniront) des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder son opinion sur les états financiers du groupe. Si l'auditeur du groupe conclut qu'il ne dispose pas (ou ne disposera pas) d'éléments probants suffisants et appropriés, l'équipe affectée à l'audit de groupe doit sélectionner des composantes qui ne sont pas des composantes importantes et procéder, ou demander aux auditeurs des composantes de procéder, au moins à l'une des interventions mentionnées au paragraphe 29 de la NCA 600.

#### **Détermination des composantes financièrement importantes**

Il n'y a pas de formule simple pour déterminer les composantes qui devraient être auditées en raison de leur importance financière. Certaines indications figurent toutefois au paragraphe A5 de la NCA 600 :

D'ordinaire, plus l'importance financière d'une composante est grande, plus les risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe augmentent. Pour déterminer les composantes qui, prises isolément, sont importantes sur le plan financier, l'équipe affectée à l'audit du groupe peut se guider en appliquant un pourcentage à un élément de référence. Le choix de cet élément de référence et la détermination du pourcentage à lui appliquer impliquent l'exercice du jugement professionnel. Dépendamment de la nature et du contexte du groupe, un élément de référence approprié pourrait être l'actif du groupe, son passif, ses flux de trésorerie, son bénéfice ou son chiffre d'affaires. Par exemple, l'équipe affectée à l'audit du groupe peut considérer que les composantes qui représentent plus de 15 % de l'élément de référence retenu sont des composantes importantes. Un pourcentage plus élevé ou plus bas peut cependant être jugé approprié dans certaines circonstances.

#### **Détermination des composantes qui sont importantes parce qu'elles peuvent comporter des risques importants d'anomalies significatives**

L'auditeur du groupe peut également déterminer qu'il est probable qu'une composante soit, en raison de sa nature ou des circonstances qui lui sont propres, à l'origine de risques importants d'anomalies

significatives dans les états financiers de groupe (c'est-à-dire de risques exigeant une attention particulière dans le cadre de la mission). Voici des domaines qu'il peut être utile de prendre en considération pour déterminer si une composante peut comporter des risques importants d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe :

- les anomalies antérieurement observées au sein de la composante;
- les risques importants identifiés lors de l'acquisition d'une compréhension du groupe, de ses composantes et de leurs environnements;
- les opérations intragroupe importantes;
- les éventualités, par exemple les poursuites;
- les autres domaines d'audit qui présentent une grande subjectivité (par exemple les estimations comptables, lorsque le degré d'incertitude de mesure est élevé);
- les opérations non courantes importantes (peu fréquentes en raison de leur taille ou de leur nature) ou les questions importantes nécessitant l'exercice du jugement.

Il ne s'agit pas d'une liste exhaustive des indices de l'importance qu'une composante peut avoir en raison du risque qu'elle présente. L'auditeur doit exercer son jugement pour déterminer si la présence d'un ou de plusieurs de ces indices révèle une composante importante.

#### ***Détermination de la nature et de l'étendue des travaux d'audit à exécuter à l'égard de composantes qui ne sont pas des composantes importantes***

Pour déterminer si on a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder une opinion sur les états financiers du groupe, il faut s'en remettre au jugement professionnel. Comme l'indique le paragraphe 28 de la NCA 600, l'auditeur de groupe doit mettre en œuvre des procédures analytiques à l'égard des composantes qui ne sont pas des composantes importantes. Le regroupement des informations financières des composantes aux fins de l'application des procédures analytiques peut se faire à différents niveaux, selon les circonstances de la mission. Les résultats des procédures analytiques peuvent corroborer les conclusions de l'équipe affectée à l'audit de groupe selon lesquelles les composantes qui ne sont pas des composantes importantes ne présentent aucun risque important d'anomalies significatives.

L'une des questions cruciales qui se posent à l'auditeur de groupe est de savoir si les moyens suivants lui permettront d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder son opinion sur les états financiers du groupe :

- a) les travaux portant sur les informations financières des composantes importantes;
- b) les travaux portant sur les contrôles à l'échelle du groupe et sur le processus de consolidation;
- c) les procédures analytiques mises en œuvre au niveau du groupe.

Lorsque l'auditeur du groupe considère qu'il n'obtiendra pas d'éléments probants suffisants et appropriés au moyen des travaux d'audit exécutés à l'égard des composantes importantes, il doit se conformer aux exigences énoncées au paragraphe 29 de la NCA 600. La décision de l'équipe affectée à l'audit de groupe quant au nombre de composantes à sélectionner parmi celles qui ne sont pas des composantes importantes, à la sélection même de ces composantes et au type de travaux à exécuter à l'égard des informations financières de chacune des composantes sélectionnées repose sur le jugement professionnel. Selon le paragraphe A51 de la NCA 600, on trouve, parmi les facteurs pouvant influencer ces décisions :

- l'ampleur des éléments probants que l'équipe s'attend à obtenir relativement aux informations financières des composantes importantes;

- le caractère récent de la fondation ou de l'acquisition de la composante;
- la question de savoir si la composante a connu ou non des changements importants;
- si la fonction d'audit interne a effectué ou non des travaux à l'égard de la composante, l'incidence de ces travaux sur l'audit du groupe;
- la question de savoir si les composantes utilisent les mêmes systèmes et processus;
- l'efficacité du fonctionnement des contrôles à l'échelle du groupe;
- les fluctuations anormales détectées par la mise en œuvre de procédures analytiques au niveau du groupe;
- l'importance financière de la composante ou les risques qu'elle présente, par rapport aux autres composantes de la même catégorie;
- la question de savoir si l'audit de la composante est exigé par des textes légaux ou réglementaires, ou pour une autre raison.

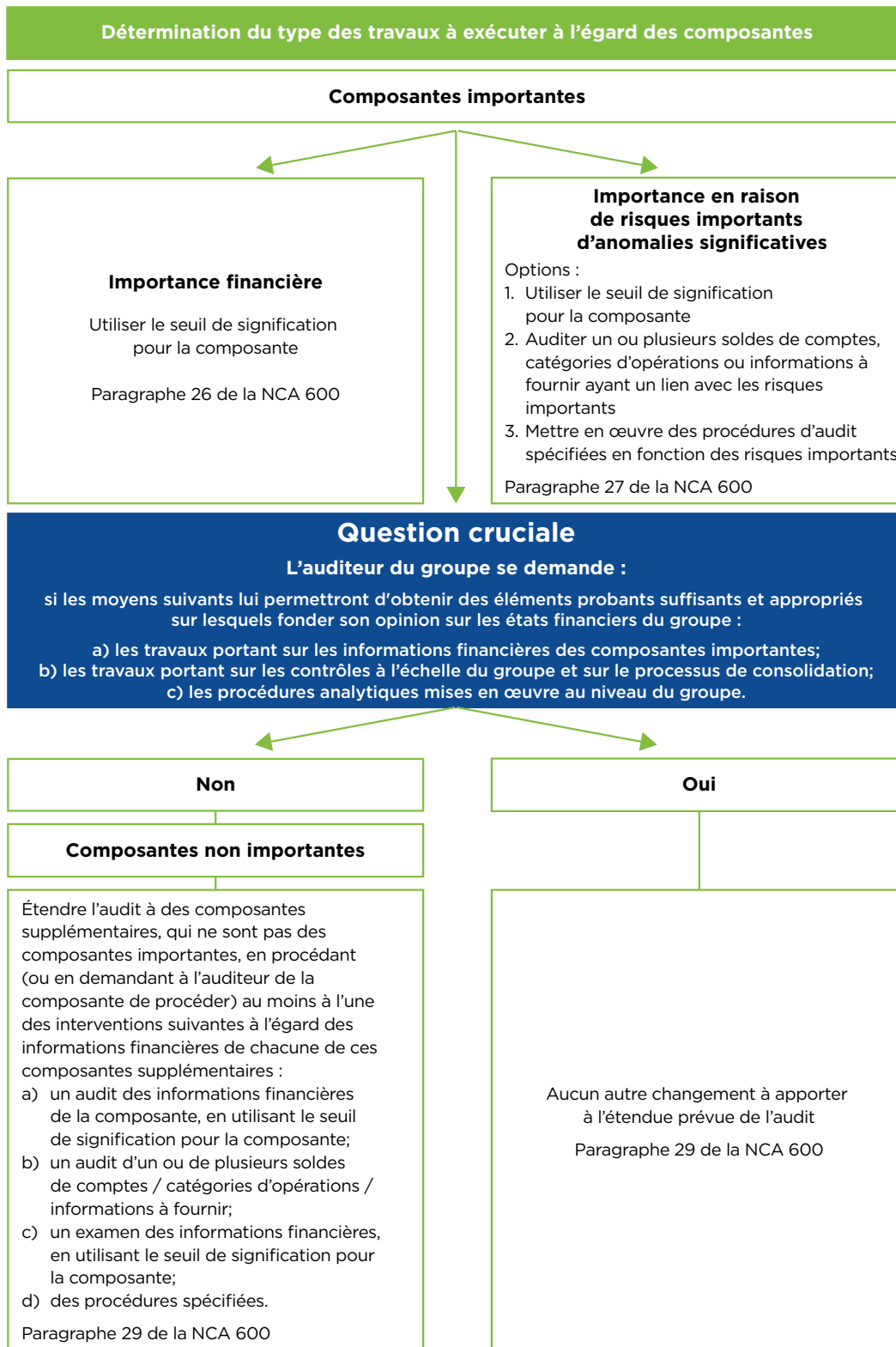
Lorsqu'il applique les exigences énoncées au paragraphe 29 de la NCA 600, l'auditeur du groupe doit faire varier périodiquement sa sélection des composantes qui ne sont pas des composantes importantes. Cette exigence s'explique par le fait que l'introduction d'un élément d'imprévisibilité dans la sélection des composantes de cette catégorie peut accroître la probabilité de trouver des anomalies significatives dans les informations financières des composantes. Il est fréquent de faire cycliquement varier la sélection des composantes.

Il convient de rappeler aux auditeurs de groupe qu'ils sont tenus, selon le paragraphe 50 de la NCA 600, d'inclure les éléments suivants dans la documentation de l'audit :

- a) une analyse des composantes, indiquant celles qui sont importantes et le type de travaux effectués sur les informations financières des composantes;
- b) la nature, le calendrier et l'étendue de l'intervention de l'équipe affectée à l'audit du groupe dans les travaux effectués par les auditeurs des composantes à l'égard des composantes importantes, y compris, le cas échéant, la revue par l'équipe affectée à l'audit du groupe des éléments pertinents de la documentation constituée par les auditeurs des composantes et les conclusions qu'elle en a tirées;
- c) les communications écrites au sujet des exigences de l'équipe affectée à l'audit du groupe échangées entre l'équipe et les auditeurs des composantes.

## Résumé des exigences

Le diagramme ci-dessous illustre les exigences en matière d'audit énoncées aux paragraphes 26, 27 et 29 de la NCA 600.



## Seuil de signification

### Quoi

#### Détermination du seuil de signification pour une composante

Exigences pertinentes : paragraphes 21 à 23 de la NCA 600.

### Comment

Le seuil de signification pour la composante est déterminé par les auditeurs de groupe et utilisé lors de l'établissement de la stratégie générale d'audit d'une composante. L'auditeur de groupe établit des seuils de signification pour les composantes dont les informations financières feront l'objet d'un audit ou d'un examen dans le cadre de l'audit du groupe. L'auditeur d'une composante utilise le seuil de signification pour la composante afin de déterminer si les anomalies non corrigées qu'il a détectées sont significatives, prises individuellement ou collectivement.

Pour qu'il soit possible de ramener à un niveau suffisamment faible la probabilité que le cumul des anomalies non corrigées et non détectées dans les états financiers du groupe excède le seuil de signification pour les états financiers du groupe pris dans leur ensemble, le seuil de signification pour une composante doit être inférieur au seuil de signification pour les états financiers du groupe pris dans leur ensemble. Le seuil de signification pour une composante donnée peut toutefois être plus élevé que les seuils de signification qui seraient déterminés par les auditeurs de la composante aux fins de l'audit de ses états financiers.

Le seuil de signification peut différer d'une composante à l'autre, et il n'est pas nécessaire que le seuil de signification pour une composante corresponde à une fraction du seuil de signification fixé pour les états financiers du groupe pris dans leur ensemble. Il se peut donc que le cumul des seuils de signification fixés pour les composantes excède le seuil de signification fixé pour les états financiers du groupe pris dans leur ensemble. La détermination d'un seuil de signification relève du jugement professionnel de l'auditeur et est influencée par sa perception des besoins d'information financière des utilisateurs des états financiers.

## Quelles sont les autres ressources utiles?

### Publications

Vous trouverez de la documentation sur les audits de groupe sur le site de CPA Canada :

1. *Alerte audit et certification* – « NCA 600 – Difficultés liées au respect des exigences dans le cas de l'audit d'un groupe ayant des composantes dans des marchés émergents »
2. *Outil d'aide à la mise en œuvre à l'intention des auditeurs – Intervention des auditeurs du groupe dans les travaux des auditeurs des composantes : Quoi, quand et comment?*
3. *FAQ à l'intention des auditeurs* – « Êtes-vous certain de ne pas avoir à appliquer la NCA 600? »
4. *Document d'information pour les clients d'audit* – « Comment la direction du groupe peut-elle favoriser l'efficacité de l'audit du groupe? »

### Cours de formation

Webinaire *Zone praticiens* de CPA Canada du 10 septembre 2014, *Tour d'horizon des sujets d'intérêt particulier*, qui traite notamment des questions d'audit de groupe.

**Nous vous prions de faire parvenir vos commentaires sur le présent bulletin *Alerte audit et certification*, ou vos suggestions pour les prochains bulletins, à :**

**Juli-ann Gorgi, CPA, CA, MAcc**

Directrice de projets, Division recherche, orientation et soutien

Audit et certification

Comptables professionnels agréés du Canada

277, rue Wellington Ouest

Toronto (Ontario) M5V 3H2

[jgorgi@cpacanada.ca](mailto:jgorgi@cpacanada.ca)

#### AVERTISSEMENT

La présente publication, préparée par les Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada), fournit des indications ne faisant pas autorité.

CPA Canada et les auteurs déclinent toute responsabilité ou obligation pouvant découler, directement ou indirectement, de l'utilisation ou de l'application de cette publication. Le bulletin *Alerte audit et certification* n'est pas publié sous l'autorité du Conseil des Normes d'audit et de certification.

Tous droits réservés © 2014 Comptables Professionnels Agréés du Canada