

Édition imprimée août 2009

L'incidence des NCA sur la vérification

Par Annie Beaudin

Illustration : Jason Schneider



Pour assurer une transition harmonieuse aux NCA, les auditeurs et leurs clients devront s'informer et se perfectionner

Dès la fin de 2009, les Normes de vérification généralement reconnues (NVGR) deviendront les Normes Canadiennes d'Audit (NCA). En effet, en juin 2006, le Conseil des normes de vérification et de certification (CNVC)

avait décidé d'adopter les Normes internationales d'audit (ISA) à titre de normes de vérification généralement reconnues (NVGR) du Canada pour l'audit des états financiers. Ce changement aura une incidence directe pour tous les vérificateurs externes du Canada, qui seront maintenant appelés auditeurs.

Même si les vérificateurs appliquent les meilleures pratiques de vérification, les NCA apporteront des changements importants qui viendront modifier les programmes de vérification actuels de même que le comportement des vérificateurs. Afin d'assurer une bonne transition, les vérificateurs et leurs clients auront, une fois de plus, besoin de formation, d'information ainsi que de perfectionnement.

Date d'adoption initiale des NCA

Les audits d'états financiers ayant trait aux exercices clos à compter du 14 décembre 2010 doivent être exécutés conformément aux nouvelles normes canadiennes d'audit. L'adoption anticipée des NCA n'est pas autorisée. Toutefois, les auditeurs peuvent mettre en œuvre, s'ils le désirent, des procédés qui excèdent les exigences des NVGR.

Les auditeurs doivent donc se préparer dès maintenant dans le but de planifier les prochains mandats d'audit, compte tenu du fait que tous les audits d'états financiers d'entités dont l'exercice débute le 1er janvier 2010 doivent être exécutés en conformité avec les NCA.

Les incidences attendues

Les NVGR canadiennes ne seront guère modifiées par l'adoption des normes ISA en ce qui a trait aux aspects suivants de l'audit d'états financiers :

- l'observation de la déontologie professionnelle par l'auditeur et les responsabilités qui lui incombent;
- la responsabilité légale et la gouvernance d'entreprise;
- la compréhension des entreprises qui font l'objet d'une vérification et de leurs risques d'affaires;
- la planification de l'audit;
- l'évaluation et les tests du contrôle interne.

De plus, certaines normes importantes du présent *Manuel de l'ICCA* sont déjà pratiquement des calques de normes ISA. Le risque d'audit, de fraude ainsi que la planification de l'audit en sont des exemples. Les normes régissant les autres services et rapports d'expertise comptable, telles que les missions d'examen d'états financiers, les missions de compilation et les missions de procédures convenues ne subiront pas non plus de changement important.

Brève description des différences les plus importantes entre les NCA et les NVGR actuelles

Les changements les plus importants qu'apportera l'adoption des ISA à titre de NCA concerneront le rapport type de l'auditeur et certains aspects particuliers de l'audit comme les audits de groupe, les estimations, les opérations entre parties liées, les confirmations, le recours aux services d'un expert et la continuité d'exploitation.

Documentation de l'audit – NCA 230

Bonne nouvelle : les auditeurs auront un peu plus de temps pour documenter leurs dossiers! La NCA 230 exigera que la constitution du dossier d'audit définitif soit achevée dans les meilleurs délais, soit normalement un maximum de 60 jours après la date du rapport de l'auditeur. Actuellement, le chapitre 5145 exige que le vérificateur constitue un dossier de vérification complet et définitif dans un délai maximal de 45 jours à compter de la date de délivrance du rapport ou de la date de quasi-achèvement des travaux.

Communication des déficiences du contrôle interne – NCA 265

Une des exigences de la NCA 265 prescrit la communication de toutes les déficiences du contrôle interne relevées au cours de l'audit. Cette exigence a une plus grande portée que la disposition correspondante du chapitre 5141, qui impose au vérificateur de communiquer les faiblesses importantes (et non toutes les déficiences).

Audit des estimations comptables, y compris les estimations comptables en juste valeur, et des informations y afférentes – NCA 540

Cette NCA contient des exigences plus détaillées et rigoureuses que le chapitre 5305, «Vérification des estimations comptables». La NCA 540 introduit des procédures d'évaluation des risques qui sont conformes au modèle fondé sur le risque et qu'on ne trouve pas dans les normes actuelles.

Elle oblige l'auditeur à acquérir une compréhension des processus, y compris les contrôles internes pertinents, utilisés par la direction pour établir les estimations comptables. Elle l'obligera également à examiner les résultats réels obtenus par rapport aux estimations comptables contenues dans les états financiers de la période précédente. Aussi, lorsque l'auditeur juge qu'une estimation comptable présente un risque important, la NCA 540 lui fournit des indications sur la démarche à adopter pour apprécier la manière dont la direction a évalué l'incidence de l'incertitude de mesure. Par exemple, l'auditeur doit déterminer si les hypothèses importantes de la direction constituent un fondement raisonnable

pour l'estimation comptable. Si la direction a considéré des hypothèses ou des résultats différents, pourquoi ne les a-t-elle pas retenus?

Parties liées – NCA 550

La démarche privilégiée pour la vérification des opérations entre apparentées dans le chapitre actuel est fondée sur le risque, tandis que la nouvelle norme canadienne sera fondée sur l'application de procédés. La NCA 550 exige que l'auditeur mette en œuvre des procédés spécifiques pour s'assurer de l'exhaustivité des informations sur les apparentés fournies par les responsables de la gouvernance. Par conséquent, même si les procédés dont le chapitre actuel préconise l'application sont semblables à ceux exigés par la NCA 550, ils ne sont pas obligatoires.

Les exigences de la nouvelle norme portent sur la compréhension des contrôles mis en place par la direction, sur les opérations avec des parties liées, sur l'inspection des documents pertinents à la recherche d'opérations avec des parties liées, sur la prise en compte du risque de fraude dans les relations avec les parties liées, sur l'obtention d'éléments probants suffisants pour appuyer les affirmations de la direction et sur la documentation au dossier de vérification.

Continuité de l'exploitation – NCA 570

Il n'y a actuellement aucune norme canadienne équivalente à la NCA 570. La nouvelle norme traite de la responsabilité des auditeurs d'apprécier la validité de l'application, par la direction, de l'hypothèse de la continuité de l'exploitation pour l'établissement des états financiers, et de tirer une conclusion quant à l'existence ou non d'une incertitude significative sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

La nouvelle norme identifie les procédures à suivre, notamment pour apprécier la continuité d'exploitation, et ce, sur une période de 12 mois suivant la date de clôture des états financiers, et également lorsqu'il y a un doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

Lorsqu'il existe une incertitude significative quant à la continuité d'exploitation, l'auditeur doit déterminer si les états financiers indiquent et décrivent clairement le doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, les plans de la direction pour y faire face ainsi que les conséquences qui pourraient en découler. De plus, un paragraphe doit être ajouté au rapport de l'auditeur, soulignant l'existence d'une incertitude significative quant à la continuité d'exploitation, et qui attire l'attention sur la note y afférente aux états financiers.

Audit d'états financiers de groupe – NCA 600

Les NVGR n'incluent pas de norme équivalente. La NCA 600 introduit de nombreux nouveaux concepts et son application nécessitera nettement plus de travail que ne l'exige présentement le chapitre 6930, «Utilisation du travail d'un autre vérificateur».

Voici quelques exemples du travail additionnel exigé par la NCA 600. L'équipe affectée à l'audit de groupe est tenue d'établir une stratégie générale d'audit de groupe et un plan de mission qui seront revus par l'associé responsable de l'audit de groupe. Cette même équipe est tenue d'acquérir une compréhension du groupe, de ses composantes et de leurs environnements.

Enfin, cette NCA contient des exigences plus explicites et étendues sur le processus de consolidation, sur les événements postérieurs à la date du bilan et sur les communications avec les auditeurs des composantes, la direction, de même qu'avec les responsables de la gouvernance du groupe.

Donc, dans les situations où l'auditeur de l'entité consolidée n'est pas l'auditeur de toutes les composantes importantes, cette nouvelle norme aura assurément une incidence importante.

Utilisation par l'auditeur des travaux d'un expert de son choix – NCA 620

La NCA 620 traite uniquement de l'utilisation des travaux d'un expert qu'a choisi l'auditeur, contrairement à la norme actuelle qui couvre les travaux d'un expert, peu importe qui l'a embauché. La NCA 620 a des exigences plus explicites que celles du chapitre actuel, notamment en ce qui a trait à l'acquisition, par l'auditeur, d'une compréhension du champ de spécialisation de l'expert, ainsi que les instructions à donner à l'expert et les communications avec lui. La nouvelle norme exige également que l'entente avec l'expert s'effectue par écrit, ce qui n'était pas exigé auparavant.

En ce qui concerne l'utilisation, par l'auditeur, des travaux réalisés par les experts choisis par la direction, des modifications seront apportées à la NCA 500, «Prise en considération de la pertinence et de la fiabilité des éléments probants», qui traiteront de cette situation.

Normes touchant le rapport de l'auditeur indépendant sur les états financiers – NCA 700, NCA 705 et NCA 710

Ces changements majeurs toucheront le rapport de l'auditeur :

- la structure et le libellé du rapport type;
- l'obligation, pour l'auditeur, de se conformer aux règles de déontologie en ce qui a trait au nouveau rapport;
- l'exigence que le rapport de l'auditeur porte une date qui n'est pas antérieure à la date à laquelle il a obtenu les éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder son opinion sur les états financiers.

La date d'approbation des états financiers est quant à elle définie comme étant la date à laquelle les personnes autorisées déclarent qu'elles ont préparé un jeu complet d'états financiers de l'entité, y compris les notes, et qu'elles en assument la responsabilité. Dans les faits, cela signifie que la date du rapport de l'auditeur ne sera pas antérieure à la date d'approbation des états financiers définitifs par le conseil d'administration.

Il s'agit là d'un changement important par rapport aux normes actuelles, qui prévoient que le rapport du vérificateur doit être daté du jour du quasi-achèvement du travail de vérification. Ce facteur aura une incidence sur la lettre de déclaration, la lettre d'indépendance, les confirmations légales et sur la vérification des événements postérieurs à la date de clôture. Plus la date de rapport sera éloignée de la date de quasi-achèvement des travaux, plus il faudra fournir un travail de vérification additionnel. Par conséquent, les honoraires de vérification seront plus élevés.

Pour conclure ...

Les changements énumérés précédemment ne constituent pas une liste exhaustive. Ils ne tiennent pas compte de certaines différences qui pourraient être importantes pour certains et moins pour d'autres, selon la situation propre à chaque auditeur.

Les changements à venir représentent un autre défi important pour les auditeurs actuels et aussi pour tous les préparateurs d'états financiers à vérifier. Ceux-ci doivent commencer dès maintenant à se familiariser avec les nouvelles NCA et à être au fait de l'incidence potentielle de ce changement de normes quant au processus d'audit. Bonne préparation à tous...

Annie Beaudin est CA et conseillère, Comptabilité financière et de gestion, Cadre financier, expertise comptable chez Hydro-Québec. Elle était auparavant directrice, Vérification au bureau de Montréal de RSM Richter Chamberland.

Yves Nadeau, CA et associé, Gestion des risques et vérification au même bureau, dirige cette rubrique.