

# MISE EN ŒUVRE DES NOUVELLES NORMES CANADIENNES D'AUDIT : profitez de l'accalmie pour vous atteler à la tâche

Mai 2010

## TABLE DES MATIÈRES

- **Transition**
- **Pour mettre à niveau votre cabinet**
  1. Désigner une personne du cabinet pour orchestrer le changement et être responsable de mener à bien la mise en œuvre des NCA.
  2. Élaborer un plan visant les méthodes, les processus et la formation du personnel de votre cabinet, et évaluer les répercussions des nouvelles normes sur des missions d'audit particulières.
  3. Communiquer avec les clients
    - Objectifs et coordination de l'audit
    - Honoraires d'audit
- **Éléments susceptibles de changer considérablement**
  - Rapport de l'auditeur
  - Événements postérieurs à la date de clôture et datation du rapport de l'auditeur
  - Continuité de l'exploitation
  - Parties liées et opérations avec les parties liées
  - Estimations de la direction
  - Audits de groupe
  - Communications de l'auditeur

## INTRODUCTION

Pour les praticiens canadiens, le monde de l'audit est sur le point de changer! En effet, la nouvelle série de 36 Normes canadiennes d'audit (NCA) s'appliquera à tous les audits d'états financiers des périodes closes à compter du 14 décembre 2010.

Ces nouvelles règles vous concernent-elles? Si vous réalisez des audits d'états financiers, la réponse est claire et nette : oui. Les NCA visent les audits de tous les états financiers, que l'entité soit petite ou grande, à capital ouvert ou fermé, à but lucratif ou non, publique ou privée. Bref, peu importe la taille de l'entité ou son secteur d'activité, les NCA s'appliquent.

Les changements sont-ils importants? Cela dépend. Une chose est certaine, il n'y a jamais eu autant d'exigences que dans les NCA. Toutefois, dans bien des cas, l'ampleur réelle des changements sera fonction de la mesure dans laquelle le praticien suivait déjà les meilleures pratiques en réalisant des audits véritablement fondés sur le risque. Les NCA visent d'abord et avant tout à exiger l'utilisation d'une approche fondée sur le risque dans le cadre de la planification de l'audit, de sa réalisation et de la présentation du rapport qui en résulte. Pour les cabinets d'experts-comptables qui ont déjà mis en œuvre l'ensemble des modifications découlant de la dernière refonte des normes de vérification généralement reconnues (NVGR) du Canada en 2006, les NCA n'entraîneront peut-être pas de changements importants, hormis quelques différences notables.

Cela dit, pour les cabinets qui n'ont pas encore adopté une stratégie d'audit fondée sur le risque, comme l'établit la version actuelle du *Manuel de l'ICC-Certification*, la mise en œuvre des NCA pourrait représenter un projet d'envergure. Les cabinets devraient d'ailleurs profiter de cette transition pour mettre à jour leurs pratiques d'audit, de manière à ce qu'elles respectent les critères imposés par la stratégie d'audit fondée sur le risque.

## TRANSITION

Le nouveau Manuel canadien comporte deux parties. La Partie I contient les nouvelles NCA, la NCCQ 1, *Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen d'états financiers et d'autres missions de certification*, qui est en vigueur depuis le 15 décembre 2009, de même que des normes applicables aux missions autres que les audits d'états financiers. La Partie II contient les NVGR actuelles. Il faut donc suivre la partie du Manuel qui s'applique selon la date de fin d'exercice des états financiers qui sont audités.

Faites bien attention : l'adoption anticipée des NCA n'est pas permise. Cela signifie que, en 2010, des auditeurs devront, pendant une certaine période, appliquer deux approches différentes, et ce, en fonction de la date de clôture des entités auditées!

Au moment où les auditeurs finalisent les audits selon les NVGR actuelles, et en planifient d'autres selon les nouvelles NCA, il importe de s'assurer que les bonnes règles sont appliquées.

## POUR METTRE À NIVEAU VOTRE CABINET

L'article «Mise en œuvre des nouvelles Normes canadiennes d'audit : à faire dès maintenant pour une transition réussie» (*Point de vue pratique*, octobre 2009), recommandait trois mesures aux praticiens pour les aider à se préparer, mesures que de nombreux cabinets ont déjà commencé à mettre en œuvre. La période des impôts étant maintenant terminée, c'est le moment parfait pour amorcer votre travail de préparation. Voici donc quelques conseils pour vous aider :

### 1. Désigner une personne du cabinet pour orchestrer le changement et être responsable de mener à bien la mise en œuvre des NCA.

Cette étape est cruciale si vous voulez que votre cabinet soit prêt pour l'entrée en vigueur des nouvelles normes. Comme les cabinets sont souvent aux prises avec des priorités concurrentes, il importe de nommer un leader solide pour réussir la transition.



### 2. Élaborer un plan visant les méthodes, les processus et la formation du personnel de votre cabinet, et évaluer les répercussions des nouvelles normes sur des missions d'audit particulières.

#### *Méthodes et processus du cabinet*

Les auditeurs doivent d'abord lire les NCA pour repérer les exigences qui diffèrent des normes actuelles. Les cabinets doivent déterminer les changements à apporter à leurs méthodes, y compris la stratégie et les processus d'audit, et la façon dont ils comptent effectuer ces changements. Les programmes, les listes de vérification et les modèles standard du cabinet devront faire l'objet d'un examen et être modifiés, au besoin.

#### *Formation du personnel*

La formation du personnel sera nécessaire à la mise en œuvre efficace des NCA. Tous les membres de l'équipe de mission devraient être encouragés à lire les normes et à en acquérir une compréhension, chacun de leur côté, puis à discuter ensemble des problèmes qui, selon eux, pourraient survenir lors de la mise en œuvre. Une formation pratique sur les méthodes, les programmes et les outils d'audit modifiés du cabinet contribuera à réduire au maximum les difficultés et les incohérences au moment de l'application des normes. En matière de formation, les cabinets ont plusieurs choix : formation donnée par des ressources à l'interne, cours offerts par l'ordre provincial, l'ICCA ou un autre fournisseur, ou collaboration entre collègues.

### **Missions d'audit particulières**

Les cabinets devraient déterminer les missions qui sont susceptibles d'être les plus touchées par les NCA. Comment? En examinant une par une les missions de chacun des clients. Il est donc recommandé aux auditeurs de s'y mettre dès maintenant. Les auditeurs peuvent passer en revue les audits réalisés au cours de la période de pointe, pendant qu'ils les ont encore en tête. Les audits en cours devraient aussi être traités immédiatement. Il serait également bon de préparer des mémos de planification axés sur les NCA pour l'audit du prochain exercice, en prenant soin d'indiquer précisément les NCA qui entraîneront le plus de changements.

## **3. Communiquer avec les clients**

### **Objectifs et coordination de l'audit**

Les clients remarqueront à coup sûr la mise en œuvre des NCA. D'une part, le rapport de l'auditeur, principal document que doit produire l'auditeur, a changé. D'autre part, les exigences en matière de communication, le calendrier des travaux d'audit, l'ampleur de l'aide requise de la part des clients, et les diverses lettres liées à l'audit seront également touchés.

Les auditeurs seront soumis à des exigences accrues en ce qui concerne la communication de questions particulières à la direction et aux responsables de la gouvernance tout au long du processus d'audit. Aussi, toutes les parties devraient être avisées à l'avance de ce à quoi elles doivent s'attendre et à quel moment.

Dans certains cas, le calendrier des travaux d'audit pourra changer. Pour être efficaces, les auditeurs pourraient devoir faire davantage de planification, particulièrement chez les clients. Les auditeurs pourraient devoir demander aux clients des tableaux plus nombreux ou différents, et établir des échéanciers différents de ceux des années précédentes.

Enfin, les diverses lettres utilisées dans le cadre de l'audit, notamment les lettres de déclaration de la direction et les lettres de mission, contiendront vraisemblablement de nouvelles formulations et des termes différents pour être conformes aux NCA.

Les auditeurs ont tout avantage à sensibiliser leurs clients dès le départ et à collaborer avec eux pour favoriser une transition sans heurts aux NCA.

*Pourquoi ne pas distribuer cette brochure sur les NCA à vos clients? Elle présente de manière précise et concrète les changements à venir et les incidences qu'ils auront pour eux. Vous pouvez la télécharger gratuitement à l'adresse [www.icca.ca/prospclient-NCA](http://www.icca.ca/prospclient-NCA)*

### **Honoraires d'audit**

Certains clients seront sans doute préoccupés par l'incidence des NCA sur les honoraires d'audit. Les cabinets doivent s'attendre à ce que la conformité aux NCA entraîne des coûts supplémentaires. Par exemple, des frais relatifs à la formation et à la modification des formulaires et des processus du cabinet devront être engagés. En outre, il faudra modifier les rapports et les lettres, comme le rapport de l'auditeur, la lettre de mission et la lettre de déclaration de la direction.

Heureusement, cette augmentation de coûts sera ponctuelle pour de nombreux praticiens. Il reviendra à chaque cabinet de déterminer quelles seront les missions, le cas échéant, pour lesquelles les honoraires d'audit seront majorés.

À l'instar de tout changement, l'adoption des nouvelles normes devrait être envisagée par les auditeurs comme une occasion de revoir les politiques du cabinet et les dossiers de mission pour trouver des façons de les améliorer et d'en augmenter l'efficacité. C'est un exercice qu'on oublie trop souvent quand on se contente de faire les choses de la même façon d'une année à l'autre.



## ÉLÉMENTS SUSCEPTIBLES DE CHANGER CONSIDÉRABLEMENT

Dans le contexte des NCA, le processus d'audit, qui consiste à acquérir une compréhension de l'entité et de son environnement, à évaluer les risques et à répondre au risque d'anomalie significative, est pratiquement identique à celui des NVGR. Toutefois, des NCA visant certains éléments de l'audit prévoient de nouvelles exigences qui peuvent avoir de grandes répercussions sur vous et vos clients. Le tableau ci-après présente quelques-uns des principaux éléments touchés. Bien entendu, selon les circonstances de la mission, les NCA pourront entraîner d'autres changements.

	Élément de l'audit	Incidences éventuelles sur votre audit	Incidences éventuelles sur votre client
<b>Rapport de l'auditeur</b> <b>NCA 700</b>	Il s'agit de l'une des différences les plus notables par rapport aux exigences actuelles du <i>Manuel</i> . Le rapport de l'auditeur est sensiblement plus long, comportant six paragraphes au lieu des trois actuels. De plus, les responsabilités respectives de la direction et de l'auditeur y sont décrites de façon plus explicite. Les NCA prévoient davantage de possibilités en matière de rapports et une latitude accrue quant à la forme de ces derniers.	Dans la plupart des cas où des états financiers à usage général sont préparés conformément aux PCGR, les travaux d'audit ne subiront que de légers changements. Toutefois, dans d'autres cas, lorsque, par exemple, les états financiers font l'objet d'un rapport établi selon le chapitre 5600, les auditeurs devront réaliser davantage de travaux pour déterminer le type de rapport de l'auditeur approprié selon le nouveau cadre référentiel pour les rapports.	Les clients doivent être informés de ce changement, de façon à pouvoir prévenir toutes leurs parties prenantes importantes, comme le conseil d'administration, les actionnaires et les banques.
<b>Événements postérieurs à la date de clôture et datation du rapport de l'auditeur</b> <b>NCA 560/700</b>	Selon la version actuelle du <i>Manuel</i> , le rapport de l'auditeur est daté du jour du «quasi-achèvement du travail»; toutefois, ce concept n'existe pas dans le contexte des NCA. En effet, selon les NCA, l'auditeur date son rapport lorsqu'il a obtenu des <b>éléments probants suffisants et appropriés</b> .	Dans bien des cas, la date du rapport de l'auditeur sera plus tardive que celle des rapports établis conformément aux NVGR canadiennes actuelles.  Si une mission fait l'objet d'un contrôle qualité, celui-ci devra être achevé à la date du rapport de l'auditeur, et non plus à la date de délivrance du rapport.  Les procédures à mettre en œuvre à l'égard des événements postérieurs devront peut-être être prolongées jusqu'à la date, plus tardive, du rapport de l'auditeur.	Pour accélérer le processus d'audit, les clients voudront peut-être réduire l'intervalle entre la fin de la préparation des états financiers par la direction, et leur approbation par le conseil d'administration.  Les déclarations de la direction seront nécessaires jusqu'à la date, plus tardive, du rapport de l'auditeur.
<b>Continuité de l'exploitation</b> <b>NCA 570</b>	Il n'existe aucune norme équivalente à la NCA 570 dans les NVGR actuelles.	Les auditeurs doivent tenir compte des questions relatives à la continuité de l'exploitation dans les étapes préalables à la mission, et au moment d'acquérir une compréhension de l'entité et de son environnement et de mettre en œuvre des procédures d'évaluation des risques.  Comme l'indique la NCA 570, des procédures supplémentaires doivent être mises en œuvre lorsque des problèmes éventuels sont relevés.	La préparation des états financiers impose à la direction d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.  Le rapport de l'auditeur peut comporter un paragraphe d'observations lorsque l'application de l'hypothèse de la continuité de l'exploitation est appropriée, mais qu'il existe une incertitude significative.  Lorsque des événements ou situations relevés sont susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, l'auditeur doit en informer les responsables de la gouvernance.

## MISE EN ŒUVRE DES NOUVELLES NORMES CANADIENNES D'AUDIT : profitez de l'accalmie pour vous atteler à la tâche

	Élément de l'audit	Incidences éventuelles sur votre audit	Incidences éventuelles sur votre client
<b>Parties liées et opérations avec les parties liées</b> <b>NCA 550</b>	<p>La NCA 550 concorde avec l'orientation générale des exigences du <i>Manuel</i> existant, mais elle est beaucoup plus explicite et prescriptive quant à ce que l'auditeur doit faire à l'égard des opérations avec les parties liées.</p>	<p>L'auditeur doit considérer et évaluer expressément les opérations avec les parties liées tout au long de l'audit, et s'assurer que la documentation de l'audit comprend des évaluations effectuées et des jugements portés. Font partie des procédures supplémentaires :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• l'inclusion de la question des opérations avec les parties liées dans les entretiens entre les membres de l'équipe de mission portant sur la possibilité que les états financiers de l'entité comportent des anomalies;</li> <li>• l'acquisition d'une compréhension des contrôles à l'égard des opérations avec les parties liées et des opérations importantes qui sortent du cadre normal des activités;</li> <li>• pour les opérations importantes qui ont été identifiées et qui sortent du cadre normal des activités, l'évaluation de la justification économique et l'inspection des contrats ou accords sous-jacents.</li> </ul>	<p>Des questions seront posées à la direction au sujet des contrôles qu'elle a mis en place à l'égard des opérations avec les parties liées, y compris les opérations importantes qui sortent du cadre normal de ses activités.</p> <p>Il sera demandé à la direction et, s'il y a lieu, aux responsables de la gouvernance de fournir des déclarations écrites précises concernant les opérations avec les parties liées.</p> <p>L'auditeur a des responsabilités précises en ce qui concerne la communication avec les responsables de la gouvernance à l'égard des opérations avec les parties liées.</p>
<b>Estimations de la direction</b> <b>NCA 540</b>	<p>La NCA 540 contient des exigences et des modalités d'application plus détaillées que les NVGR. Elle amène l'auditeur à se concentrer sur les estimations comptables qui comportent un risque d'anomalie significative, et surtout sur celles auxquelles est associé un degré élevé d'incertitude de mesure.</p>	<p>Les auditeurs doivent mettre en œuvre des procédures d'évaluation des risques propres à chacune des estimations significatives de la direction. Par exemple, ils doivent acquérir une compréhension de la manière dont la direction établit les estimations comptables, et une compréhension des données sur lesquelles elles sont fondées.</p> <p>Les auditeurs doivent également examiner le dénouement des estimations faites au cours des périodes précédentes pour évaluer les capacités d'estimation de la direction et déterminer s'il y a un parti pris.</p>	<p>L'auditeur pourrait demander à la direction de lui fournir de plus amples renseignements, notamment sur la manière dont elle identifie les opérations, événements et conditions pouvant nécessiter la comptabilisation ou la fourniture en note d'estimations comptables dans les états financiers.</p>

	Élément de l'audit	Incidences éventuelles sur votre audit	Incidences éventuelles sur votre client
<b>Audits de groupe</b> <b>NCA 600</b>	<p>Une NCA s'applique aux audits d'états financiers qui contiennent des informations financières de composantes (telles une entité ou une activité). Il peut s'agir, par exemple, des informations financières d'une ou de plusieurs composantes parmi les suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• filiales, coentreprises, ou entités détenues comptabilisées selon les méthodes de la mise en équivalence ou du coût;</li> <li>• siège social et une ou plusieurs divisions ou succursales;</li> <li>• fonction, processus, produit ou service (ou groupe de produits ou de services) ou zone géographique.</li> </ul>	<p>Dans ce cas-ci, la principale difficulté réside dans l'applicabilité. Les auditeurs doivent prendre des mesures dès que possible pour évaluer les missions d'audit à venir afin de déterminer si ces critères s'appliquent.</p> <p>Dans le cas des missions visées par cette NCA, l'associé responsable de l'audit du groupe a la responsabilité de diriger, superviser et réaliser l'audit du groupe.</p>	<p>Lorsqu'il est déterminé qu'une mission d'audit répond aux critères d'un audit de groupe, les auditeurs devraient s'assurer que leur client est informé des principales exigences de la norme. Le client devra être avisé qu'il faudra réaliser plus de travaux que les années précédentes. On lui demandera de fournir plus de tableaux, au besoin. De plus, l'interaction et la coordination seront accrues entre les auditeurs du groupe, qui pourraient ne pas se trouver dans la même zone géographique. L'associé responsable de l'audit de groupe pourrait juger prudent de visiter d'autres sites pour rencontrer les équipes affectées à la mission d'audit de groupe.</p> <p>L'auditeur du groupe communiquera avec le comité d'audit et la direction du groupe au sujet de questions telles que les déficiences du contrôle interne à l'échelle du groupe ou dans une des composantes de l'entité, ainsi que la fraude.</p>



	Élément de l'audit	Incidences éventuelles sur votre audit	Incidences éventuelles sur votre client
<b>Communications de l'auditeur</b> <b>NCA 260/265/450</b>	<p>Les auditeurs doivent respecter des exigences accrues en ce qui concerne la communication en temps opportun avec la direction et les responsables de la gouvernance. Ils doivent établir un processus de communication, et faire connaître la forme, le calendrier et le contenu général prévu des communications.</p>	<p>La NCA 260 impose aux auditeurs de communiquer par écrit les questions portant sur l'indépendance et sur les honoraires facturés pour les services d'audit et pour les autres services, et ce, pour les entités cotées seulement.</p> <p>Dans le cas des audits d'entités non cotées, même si la NCA 260 n'oblige pas l'auditeur à communiquer les questions relatives à son indépendance au comité d'audit, les codes de déontologie des ordres provinciaux peuvent exiger une telle communication par écrit au moins une fois l'an. Le paragraphe A21 de la NCA 260 impose d'ailleurs à l'auditeur de se conformer aux règles de déontologie pertinentes.</p> <p>L'auditeur doit communiquer, en temps opportun et par écrit, toute déficience importante relevée dans le contrôle interne aux responsables de la gouvernance. La désignation d'une déficience à titre de déficience importante relève du jugement.</p> <p>La NCA 450 contient des exigences plus détaillées concernant l'évaluation et la communication des anomalies détectées au cours de l'audit.</p>	<p>La direction et les responsables de la gouvernance doivent être informés que leurs auditeurs leur proposeront un processus de communication.</p> <p>Ils devraient également être informés que les auditeurs exerceront leur jugement pour déterminer, s'il y a lieu, les déficiences qui constituent des déficiences importantes. La notion de faiblesse importante n'existe plus dans les NCA.</p> <p>Il sera demandé à la direction de corriger toutes les anomalies dont l'auditeur a fait le cumul au cours de l'audit. Les responsables de la gouvernance devront quant à eux apporter des correctifs à toutes les anomalies restantes qui n'auront pas été corrigées.</p>

## CONCLUSION

Les NCA s'appliqueront à tous les audits d'états financiers des périodes closes à compter du 14 décembre 2010. Cette date approche à grands pas, et le temps est venu d'agir. Il faut prendre connaissance de nombreuses exigences et, pour certains cabinets, les implications sont considérables. Les cabinets doivent s'attacher sans plus tarder à comprendre l'incidence des NCA sur eux et leurs clients, et à communiquer les changements à leur clientèle, de manière à ce que la transition aux NCA s'opère sans problème!

Consultez régulièrement le site <http://www.icca.ca/nca> pour être au courant des nouvelles ressources pouvant aider votre cabinet à faire la transition aux NCA.

**Cindy Kottoor, CA**, est présidente fondatrice de Neverest Inc., société spécialisée dans la prestation de services de formation, de consultation et d'assurance qualité dans les secteurs de l'audit, de la comptabilité et de la gestion des risques.

[www.neverest.ca](http://www.neverest.ca)

Le présent article a été publié dans *Point de vue pratique – Focus*, bulletin électronique gratuit consacré à des sujets d'intérêt particuliers, publié par l'Institut Canadien des Comptables Agréés (ICCA) à l'intention des CA qui œuvrent en cabinet. Pour vous abonner à ce bulletin, allez à <http://www.icca.ca/pvp>.