

Guide relatif aux audits d'états financiers de groupe et à la NCA 600

NORMES CANADIENNES D'AUDIT (NCA)

SEPTEMBRE 2023

Audits d'états financiers de groupe

Norme abordée

Norme canadienne d'audit (NCA) 600, *Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes) – Considérations particulières*

Introduction

De nos jours, de nombreux audits portent sur des états financiers de groupe (audits de groupe). Comme tous les audits réalisés conformément aux normes d'audit généralement reconnues, toutes les normes pertinentes s'appliquent aux audits de groupe. Différents défis peuvent survenir lors de la réalisation d'audits de groupe de qualité, notamment en ce qui concerne les auditeurs des composantes. La NCA 600, *Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes) – Considérations particulières*, traite des considérations particulières qui s'appliquent aux audits de groupe, notamment lorsqu'il y a participation d'auditeurs des composantes. Des révisions de la NCA 600 ont été publiées dans le *Manuel de CPA Canada – Certification* en août 2022. La NCA 600 est en vigueur pour les audits d'états financiers de groupe des périodes ouvertes à compter du **15 décembre 2023**.

Cette NCA vise :

- à promouvoir une gestion proactive de la qualité au niveau de la mission d'audit du groupe et au niveau des composantes;
- à faire en sorte que la norme continue de répondre aux besoins dans différentes circonstances et dans un environnement en évolution;
- à mettre en évidence la nécessité d'avoir des échanges soutenus pendant l'audit de groupe;
- à favoriser l'indépendance et l'esprit critique de l'auditeur.

Cette norme tient compte des exigences de la NCGQ 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens d'états financiers, ou d'autres missions de certification ou de services connexes*, et de la NCA 220, *Gestion de la qualité d'un audit d'états financiers*, qui ont pour but de renforcer et d'améliorer la gestion de la qualité par un cabinet, en mettant l'accent sur l'identification et l'évaluation des risques liés à la qualité, ainsi que sur la réponse à ces risques, dans un large éventail de circonstances propres aux missions.

Qui devrait utiliser le présent guide et comment l'utiliser

Nous avons élaboré le présent guide pour aider les professionnels en exercice qui participent à des audits de groupe – les auditeurs de groupe comme les auditeurs de composantes. Utilisez le présent guide conjointement avec d'autres documents ne faisant pas autorité, notamment :

- Base des conclusions de la NCA 600 (collection Normes et recommandations de CPA Canada) (août 2022)
- [Alerte audit et certification : entrée en vigueur de la NCA 600 révisée](#) (août 2022)
- [Foire aux questions : Êtes-vous certain de ne pas avoir à appliquer la NCA 600?](#) (décembre 2022)

Le présent guide ne traite pas des considérations propres aux cabinets membres du réseau ou aux cabinets assujettis aux exigences du réseau¹. Lisez le bulletin *Alerte audit et certification* pour en apprendre davantage sur les changements apportés à la NCA 600, et consultez la foire aux questions pour vous aider à déterminer si votre mission d'audit est une mission d'audit de groupe et si la NCA 600 s'applique.

La terminologie employée dans le présent guide est conforme aux termes contenus et définis dans le glossaire du *Manuel de CPA Canada – Certification*.

La lecture du présent guide ne saurait se substituer à celle de la NCA 600 dans son intégralité, y compris les modalités d'application et les autres commentaires explicatifs.

¹ Le paragraphe A66 de la NCA 600 traite des considérations propres aux cabinets membres du réseau et aux cabinets assujettis aux exigences du réseau.

Table des matières

Introduction	1
Qui devrait utiliser le présent guide et comment l'utiliser	2
Champ d'application de cette NCA	5
Domaines spécifiques couverts	6
Quelques concepts clés à garder à l'esprit	7
Rôle de l'associé responsable de l'audit du groupe	7
Communication bilatérale efficace	8
Audits légaux de composantes	11
Documentation	11
Responsabilités d'encadrement pour la gestion et l'atteinte de la qualité	12
Acceptation et maintien de la mission	13
Termes et conditions de la mission	16
Stratégie générale d'audit du groupe et plan de mission d'audit du groupe	17
Points à considérer lorsqu'il y a participation d'auditeurs des composantes	20
Participation suffisante et appropriée aux travaux des auditeurs des composantes	20
Règles de déontologie pertinentes	20
Ressources affectées à la mission	21
Réalisation de la mission	24
Acquisition d'une compréhension du groupe et de son environnement, du référentiel d'information financière applicable et du système de contrôle interne du groupe	27
Points à considérer lorsqu'il y a participation d'auditeurs des composantes	29
Questions pertinentes pour la conception et la mise en œuvre des procédures d'évaluation des risques	29
Questions pertinentes pour les risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe	29
Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives	30
Points à considérer lorsqu'il y a participation d'auditeurs des composantes	31
Caractère significatif	32
Points à considérer lorsqu'il y a participation d'auditeurs des composantes	35

Réponses à l'évaluation des risques d'anomalies significatives	35
Processus de consolidation	38
Points à considérer lorsqu'il y a participation d'auditeurs des composantes	39
Évaluation des communications avec les auditeurs des composantes et du caractère adéquat de leurs travaux	40
Communication des questions qui seront utiles à l'auditeur du groupe pour tirer une conclusion	40
Évaluation du caractère adéquat des communications avec l'auditeur de la composante	40
Revue d'autres éléments de la documentation d'audit préparée par les auditeurs des composantes	41
Lorsque les travaux de l'auditeur d'une composante ne sont pas adéquats par rapport aux besoins de l'auditeur du groupe	42
Évaluation du caractère suffisant et approprié des éléments probants obtenus	43
Caractère suffisant et approprié des éléments probants obtenus	43
Évaluation de l'incidence sur l'opinion d'audit sur les états financiers du groupe	44
Communications avec la direction du groupe et les responsables de la gouvernance du groupe	45
Communications avec la direction du groupe	45
Questions importantes par rapport aux états financiers d'une entité ou d'une unité du groupe	45
Documentation	46
À propos de cette publication	48
Commentaires	48
Annexe : Ce que l'auditeur du groupe doit inclure dans la documentation de l'audit	49
Modèle 1 : Modèle de lettre d'instructions adressée à l'auditeur de la composante par l'auditeur du groupe	50
Modèle 2 : Modèle de lettre de confirmation adressée à l'auditeur du groupe par l'auditeur de la composante	57
Modèle 3 : Modèle de mémorandum sur les travaux effectués préparé par l'auditeur de la composante pour l'auditeur du groupe	59

Champ d'application de cette NCA

[NCA 600, par. 1 à 11]

Cette NCA traite des considérations particulières qui s'appliquent aux audits de groupe, notamment lorsqu'il y a participation d'auditeurs des composantes. Cette NCA a été élaborée pour tous les audits de groupe, peu importe la taille ou la complexité du groupe, avec l'intention qu'elle puisse être adaptée en fonction de la nature et des circonstances de chaque audit de groupe.

La NCA 600 renvoie à d'autres NCA pertinentes ou fournit des précisions sur leur application dans le contexte d'un audit de groupe.

Un groupe peut être organisé de différentes façons, par exemple :

- par entités juridiques ou autres (entité mère et une ou plusieurs filiales, coentreprises, participations comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence);
- par emplacements géographiques;
- par unités économiques (succursales, divisions, etc.);
- par fonctions ou branches d'activité.

La NCA 600 désigne ces différentes formes d'organisation collectivement par l'expression « entités ou unités ».

Une entité unique peut préparer ou non des états financiers de groupe et peut correspondre ou non à un audit de groupe.

Il convient de prendre en considération ce qui suit :

- Les états financiers d'une entité juridique unique **peuvent** répondre à la définition d'états financiers de groupe s'ils incluent les informations financières de plus d'une entité ou unité du fait d'un processus de consolidation.
 - Cela peut être le cas lorsqu'il existe plus d'une unité – par exemple, les sociétés qui exercent leurs activités à divers emplacements, comme les banques qui ont plusieurs succursales – et les informations financières sont agrégées pour la préparation des états financiers de l'entité juridique unique.
- Les états financiers d'une entité juridique unique **peuvent ne pas** répondre à la définition d'états financiers de groupe s'ils n'incluent pas les informations financières agrégées de plus d'une entité ou unité du fait d'un processus de consolidation.
 - Cela peut être le cas lorsqu'une entité juridique unique configure son système d'information de manière à permettre la saisie d'informations financières se rapportant à plus d'une gamme de produits ou services, que ce soit pour satisfaire à des obligations d'information légales ou réglementaires ou répondre à d'autres besoins de gestion. En outre, le simple fait de saisir de l'information distincte (par exemple, dans un grand

livre auxiliaire) pour satisfaire à des obligations d'information légales ou réglementaires ou répondre à d'autres besoins de gestion n'entraîne pas la création d'entités ou d'unités distinctes (par exemple, des divisions) pour l'application de la NCA 600.

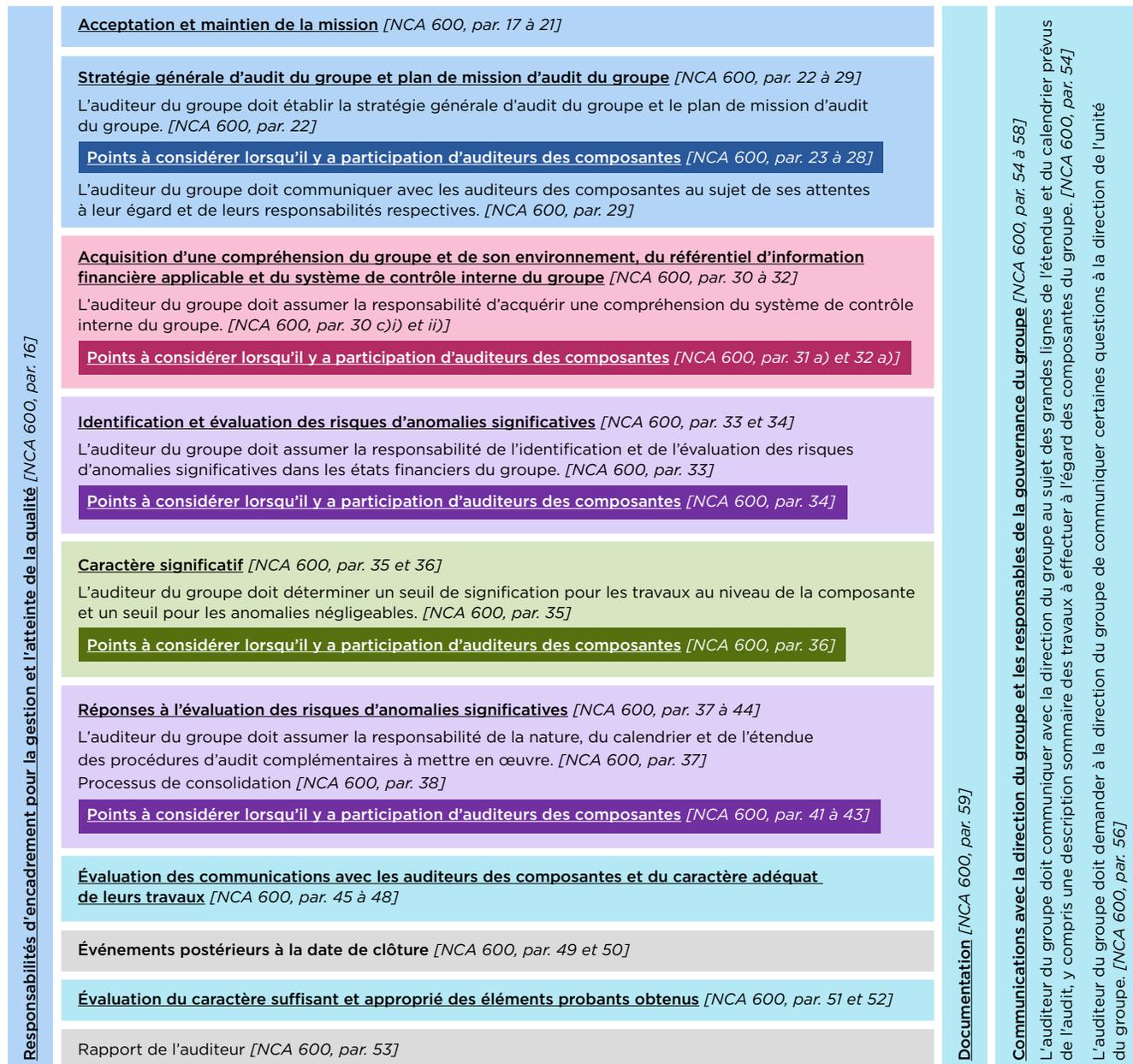
- La NCA 600, lorsqu'elle est adaptée au contexte dans la mesure nécessaire, peut également se révéler utile lorsque l'équipe de mission affectée à un audit d'états financiers qui n'est pas un audit de groupe compte des personnes travaillant pour un autre cabinet. Par exemple, une équipe de mission peut faire intervenir une telle personne pour l'observation de la prise d'inventaire physique, l'inspection d'immobilisations corporelles ou la mise en œuvre de procédures d'audit dans un centre de services partagés qui se situe dans un endroit éloigné.

Domaines spécifiques couverts

Le présent guide n'aborde pas toutes les questions contenues dans la NCA 600 et ne saurait se substituer à la lecture de la NCA 600 dans son intégralité, y compris les modalités d'application et les autres commentaires explicatifs. Nous avons élaboré le présent guide pour aider les professionnels en exercice qui participent à des audits de groupe à appliquer les exigences de la NCA 600.

Le diagramme qui suit donne un aperçu des rubriques de la norme. Les éléments en gris sont des exigences de la NCA 600 qui ne sont pas abordées dans le guide. Il convient de noter que les éléments marqués dans les blocs de couleur plus foncés sont des exigences spécifiques de la NCA 600 qui portent sur des situations dans lesquelles il y a participation d'auditeurs des composantes à la mission d'audit du groupe.

DIAGRAMME 1 : APERÇU DES RUBRIQUES DE LA NORME ET DES DOMAINES SPÉCIFIQUES COUVERTS PAR LE GUIDE



Quelques concepts clés à garder à l'esprit

Rôle de l'associé responsable de l'audit du groupe

En clarifiant la façon dont les exigences de la NCA 220 s'appliquent aux fins de la gestion et de l'atteinte de la qualité d'un audit de groupe, la NCA 600 accroît le rôle de l'associé responsable de l'audit du groupe tout au long de l'audit du groupe. Cela comprend ce qui suit :

- assumer la responsabilité globale de la gestion et de l'atteinte de la qualité, et de la mise en place d'un environnement approprié pour l'équipe de mission, y compris :
 - en s'assurant que sa participation est suffisante et appropriée tout au long de la mission d'audit,
 - en assumant la responsabilité de la prise de mesures qui reflètent l'engagement qualité du cabinet et le comportement attendu des membres de l'équipe de mission,
 - en assurant la direction et la supervision des membres de l'équipe de mission, ainsi que la revue de leurs travaux;
- prendre du recul avant que le rapport de mission soit daté et déterminer si l'associé responsable de la mission a assumé la responsabilité globale de la gestion et de l'atteinte de la qualité de la mission.

Les exigences de la NCA 600 font une distinction entre les situations où l'associé responsable de l'audit du groupe est tenu d'« assumer la responsabilité » d'une action ou de l'exécuter directement, et celles où il lui est permis de confier la responsabilité de l'action à d'autres personnes, tout en conservant la responsabilité globale des résultats de l'action assignée.

À titre d'exemple, l'associé responsable de l'audit du groupe est tenu d'assumer la responsabilité globale lorsque vient le temps de faire preuve de leadership et de démontrer le comportement et la culture qui sont appropriés. Il peut atteindre cet objectif en visitant régulièrement l'emplacement de l'équipe de mission. Toutefois, cela peut ne pas être pratique dans le cas d'un audit de groupe de grande envergure et complexe. De même, il peut être difficile pour l'associé responsable de l'audit du groupe de parler directement avec tous les membres de l'équipe de mission, et de superviser et revoir directement leurs travaux. Par conséquent, l'associé responsable de l'audit du groupe peut devoir déterminer un équilibre approprié entre l'attribution de la conception ou de la mise en œuvre de procédures, de tâches ou d'actions à d'autres membres de l'équipe de mission (dans la mesure permise par la NCA 220) et l'exécution de ces travaux lui-même.

Dans le guide, le symbole suivant indique des exigences selon lesquelles l'associé responsable de l'audit du groupe doit assumer la responsabilité d'une action ou exécuter une action directement : **ARAG**

Communication bilatérale efficace

L'une des caractéristiques clés de la NCA 600 est qu'elle met l'accent sur l'importance d'une communication bilatérale entre les auditeurs du groupe (AG) et les auditeurs des composantes (AC). Une communication bilatérale efficace implique ce qui suit :

Les auditeurs du groupe communiquent tôt dans le processus. Le fait d'exiger de l'auditeur du groupe qu'il communique avec les auditeurs des composantes au sujet de ses attentes à leur égard et de leurs responsabilités respectives au cours de l'élaboration de la stratégie générale d'audit du groupe et du plan d'audit donne le ton, amenant l'auditeur du groupe à être proactif en communiquant tôt dans le processus avec les auditeurs des composantes.

Voilà pourquoi la NCA 600 exige une participation suffisante et appropriée de l'associé responsable de l'audit du groupe ou de l'auditeur du groupe, selon le cas, aux travaux des auditeurs des composantes, en plus d'insister sur l'importance d'une communication bilatérale entre l'auditeur du groupe et les auditeurs des composantes. Elle précise aussi les points que l'auditeur du groupe prend en considération pour déterminer la nature, le calendrier et l'étendue de la direction et de la supervision des auditeurs des composantes, ainsi que de la revue de leurs travaux.

Les auditeurs des composantes communiquent en temps opportun. La NCA 600 crée également une attente selon laquelle les communications entre l'auditeur du groupe et les auditeurs des composantes doivent avoir lieu en temps opportun tout au long de l'audit du groupe. Cela signifie qu'il incombe aux auditeurs des composantes de communiquer avec l'auditeur du groupe en temps opportun (et non seulement lors de la communication finale, une fois que les travaux demandés ont été exécutés). Par exemple, la communication est importante lorsque l'auditeur d'une composante identifie des questions relatives à une composante qui n'ont pas déjà été relevées par l'auditeur du groupe et qui peuvent être pertinentes pour la conclusion de l'auditeur du groupe à l'égard de l'audit du groupe.

Les auditeurs des composantes adoptent une approche d'équipe de mission unique. Le risque d'audit est fonction des risques d'anomalies significatives et du risque de non-détection. Dans un audit de groupe, le risque de non-détection comprend le risque 1) que l'auditeur d'une composante ne détecte pas une anomalie dans les informations financières de la composante qui pourrait aboutir à une anomalie significative dans les états financiers du groupe, et 2) que cette dernière ne soit pas détectée par l'auditeur du groupe. Par conséquent, les auditeurs des composantes doivent adopter une approche d'équipe de mission unique lorsqu'ils mettent en œuvre des procédures et en communiquent les résultats à l'auditeur du groupe. Les auditeurs des composantes sont des membres de l'équipe affectée à l'audit du groupe et ont donc un rôle à jouer dans l'audit du groupe au-delà de l'exécution des travaux demandés.

Le symbole suivant dans le présent guide indique les exigences relatives aux communications entre l'auditeur du groupe et les auditeurs des composantes : **Com**
Pour savoir quelles sont ces exigences, consultez le Diagramme 2.

Le Diagramme 2 présente ces exigences regroupées par couleur et telles qu'elles apparaissent dans les rubriques de la NCA 600 :

Stratégie générale d'audit du groupe et plan de mission d'audit du groupe

Acquisition d'une compréhension du groupe et de son environnement

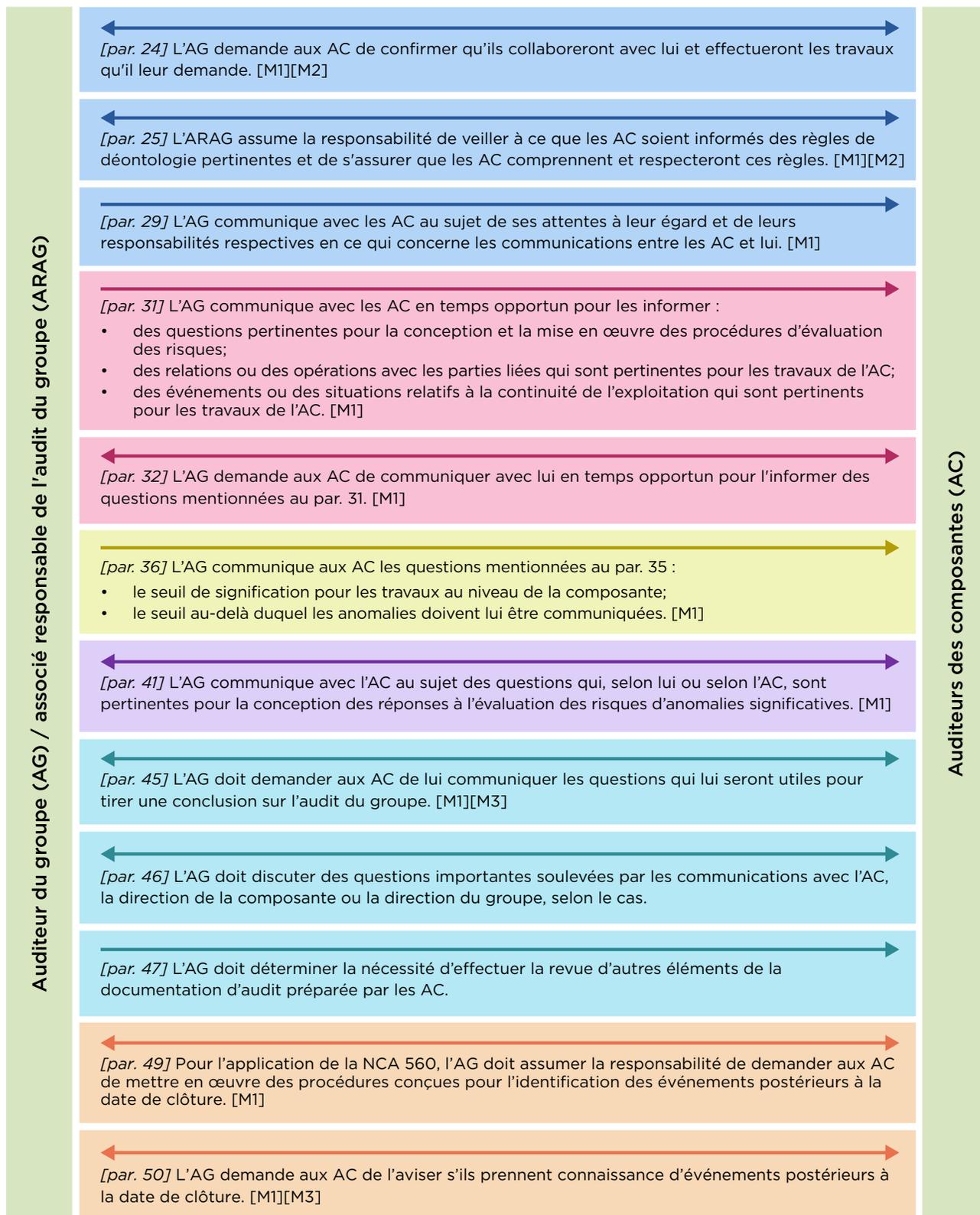
Caractère significatif

Réponses à l'évaluation des risques d'anomalies significatives

Évaluation des communications avec les auditeurs des composantes et du caractère adéquat de leurs travaux

Événements postérieurs à la date de clôture

Le Diagramme 2 indique également les modèles (**M1**, **M2** ou **M3**) qui sont pertinents pour ces exigences de communication.

DIAGRAMME 2 : EXIGENCES DE LA NCA 600 CONCERNANT LES COMMUNICATIONS ENTRE L'AUDITEUR DU GROUPE / L'ASSOCIÉ RESPONSABLE DE L'AUDIT DU GROUPE ET LES AUDITEURS DES COMPOSANTES


Audits légaux de composantes

Dans de nombreux audits de groupe, l'auditeur de la composante reçoit également pour mission de réaliser un audit légal de la composante. L'auditeur du groupe peut envisager d'utiliser les travaux d'audit exécutés à l'égard des états financiers de la composante, pourvu qu'il soit convaincu que ces travaux sont appropriés aux fins de l'audit du groupe. Cela exigerait que l'auditeur du groupe soit en mesure de se conformer à toutes les exigences de la NCA 600, notamment en participant de façon suffisante et appropriée aux travaux des auditeurs des composantes, y compris en assurant la direction et la supervision des auditeurs des composantes, ainsi que la revue de leurs travaux. Par conséquent, dans ces circonstances, il est important d'établir une communication efficace tôt dans le processus pour s'assurer que l'audit légal ne soit pas achevé avant l'audit du groupe. Il est également important de communiquer le calendrier des audits légaux aux responsables de la gouvernance.

Nous traitons de l'utilisation d'éléments probants obtenus au cours d'un audit réalisé à d'autres fins dans la section « [Réponses à l'évaluation des risques d'anomalies significatives](#) ».

Lorsque l'audit légal est achevé avant le début de la planification de la mission d'audit du groupe, il peut être difficile de satisfaire aux exigences relatives à la planification, à la direction et à la supervision des travaux; par conséquent, l'équipe affectée à l'audit du groupe pourrait avoir besoin que des travaux supplémentaires soient exécutés pour satisfaire aux exigences des NCA.

Documentation

La NCA 600 prévoit des exigences et des modalités d'application visant à mettre l'accent sur le lien avec les exigences de la NCA 230 et d'autres NCA. Il existe des exigences spécifiques de documentation dans certaines situations, par exemple lorsque l'accès à la documentation des auditeurs des composantes est limité. La NCA 600 explique également la responsabilité qui incombe à l'auditeur du groupe de déterminer la nécessité d'effectuer la revue d'autres éléments de la documentation d'audit préparée par les auditeurs des composantes, et l'ampleur de cette revue, le cas échéant.

Le symbole suivant dans le présent guide indique l'exigence, pour l'auditeur du groupe, d'inclure des questions dans la documentation de l'audit : 

L'[annexe](#) comprend également de telles exigences.

Responsabilités d'encadrement pour la gestion et l'atteinte de la qualité

Quoi [NCA 600, par. 16]

La NCA 600 exige que, pour l'application de la NCA 220, l'associé responsable de l'audit du groupe assume la responsabilité globale de la gestion et de l'atteinte de la qualité de la mission d'audit du groupe. Ce faisant, il doit :

- a) assumer la responsabilité de la mise en place, pour les besoins de la mission d'audit du groupe, d'un environnement qui met en valeur le comportement attendu des membres de l'équipe de mission;
- b) s'assurer que sa participation est suffisante et appropriée tout au long de la mission d'audit du groupe, y compris en ce qui concerne les travaux des auditeurs des composantes, afin d'être en mesure d'évaluer si les jugements importants portés et les conclusions tirées sont appropriés à la nature et aux circonstances de la mission.

ARAG

Comment [NCA 600, par. A29 à A31]

En tant qu'associé responsable de l'audit du groupe, déterminer s'il peut se faire aider en confiant à d'autres membres de l'équipe de mission la conception ou la mise en œuvre de procédures, de tâches ou d'actions. Par exemple, l'associé responsable de l'audit du groupe peut confier la direction et la supervision de certains auditeurs des composantes et la revue de leurs travaux à d'autres personnes possédant les compétences appropriées. Ces personnes peuvent, à leur tour, confier la responsabilité de la revue à d'autres membres de l'équipe de mission. Toutefois, l'associé responsable de l'audit du groupe doit conserver la responsabilité globale de la gestion et de l'atteinte de la qualité de la mission d'audit.

Déterminer si les politiques ou procédures qui ont été établies par le cabinet, ou qui sont des exigences de réseau ou des services de réseau communs, peuvent 1) faciliter les communications entre l'auditeur du groupe et les auditeurs des composantes, et 2) servir d'assise à la direction et à la supervision de ces auditeurs des composantes, ainsi qu'à la revue de leurs travaux, par l'auditeur du groupe.

Les exigences du réseau sont des exigences établies par le réseau quant au système de gestion de la qualité du cabinet, notamment celles obligeant le cabinet à mettre en place ou à utiliser des ressources ou des services conçus ou autrement fournis par le réseau ou par l'intermédiaire de celui-ci. Les services du réseau sont des ressources ou des services qui sont fournis par le réseau et que le cabinet choisit de mettre en place ou d'utiliser dans la conception, la mise en place ou le fonctionnement de son système de gestion de la qualité. [NCGQ 1, par. 48]

Démontrer son engagement qualité en communiquant directement avec les autres membres de l'équipe de mission (y compris les auditeurs des composantes) et renforcer son message par sa propre conduite (notamment en donnant l'exemple).

Acceptation et maintien de la mission

Quoi [NCA 600, par. 17, 18, 20 et 21]

Avant qu'il soit décidé d'accepter ou de maintenir la mission d'audit du groupe, l'associé responsable de l'audit du groupe doit déterminer si l'on peut raisonnablement s'attendre à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour servir de fondement à la formation d'une opinion sur les états financiers du groupe.

ARAG

S'il conclut, après qu'il eut été décidé d'accepter ou de maintenir la mission d'audit du groupe, qu'il ne sera pas possible d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, l'associé responsable de l'audit du groupe doit tenir compte des incidences que cela pourrait avoir sur l'audit du groupe.

ARAG

Si la direction du groupe ne peut pas fournir à l'équipe de mission un accès aux informations ou un accès aux personnes au sein du groupe, l'associé responsable de l'audit du groupe doit tenir compte des incidences que cela pourrait avoir sur l'audit du groupe parce que l'accès limité ne dispense pas l'auditeur du groupe de l'obligation d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés.

ARAG

D

Lorsque la direction impose des restrictions sur l'accès aux informations ou aux personnes, et qu'il n'est pas possible d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en raison de ces restrictions, de sorte qu'il pourrait en résulter une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers du groupe, l'associé responsable de l'audit du groupe doit démissionner ou, si cela n'est pas autrement possible, formuler une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers du groupe.

ARAG

Comment [NCA 600, par. A32, A34, A35, A40, A41, A43, A44 et A180]

Question de savoir si l'on peut obtenir des éléments probants suffisants et appropriés

Acquérir une compréhension :

- de la structure du groupe, tant juridique qu'organisationnelle;
- des activités qui sont importantes par rapport au groupe, y compris le secteur d'activité et les environnements réglementaires, économiques et politiques dans lesquels ces activités sont menées;
- du recours à des sociétés de services;
- du recours à des centres de services partagés;
- du processus de consolidation;
- de la possibilité pour l'auditeur du groupe :
 - d'avoir un accès sans restriction aux responsables de la gouvernance et à la direction du groupe ainsi qu'aux responsables de la gouvernance, à la direction et aux informations des composantes, y compris les composantes qui sont comptabilisées selon la méthode de la mise en équivalence,
 - d'effectuer les travaux nécessaires à l'égard des informations financières des composantes, s'il y a lieu;

- des ressources qui sont affectées à la mission ou qui seront mises à la disposition de l'équipe de mission, pour savoir si elles sont suffisantes et appropriées.

Déterminer s'il peut y avoir des changements importants ayant une incidence sur la capacité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, par exemple des changements dans :

- la structure du groupe (acquisitions, cessions, coentreprises, réorganisations, changements dans l'organisation du système d'information financière du groupe);
- les activités des composantes qui sont importantes par rapport au groupe;
- la composition des différentes équipes (responsables de la gouvernance du groupe, direction du groupe ou dirigeants clés des composantes à l'égard desquelles on prévoit de mettre en œuvre des procédures d'audit);
- la compréhension de l'auditeur du groupe quant à l'intégrité et à la compétence de la direction du groupe ou d'une composante;
- le référentiel d'information financière applicable.

Lorsqu'il y a des composantes qui ne sont pas situées dans le même pays ou territoire que l'auditeur du groupe, déterminer les difficultés associées à l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés en raison des différences de culture, de langue, de législation ou de réglementation.

- Des textes légaux ou réglementaires empêchent-ils l'auditeur de la composante de transférer de la documentation hors de son pays ou de son territoire?
- Une guerre, des troubles civils ou une épidémie limitent-ils l'accès aux éléments pertinents de la documentation d'audit préparée par l'auditeur de la composante?

Restrictions d'accès aux éléments pertinents de la documentation d'audit préparée par l'auditeur de la composante

S'il existe des restrictions d'accès aux éléments pertinents de la documentation d'audit préparée par l'auditeur de la composante, déterminer s'il est possible de trouver des solutions en faisant ce qui suit :

- se rendre à l'endroit où se situe l'auditeur de la composante, ou rencontrer l'auditeur de la composante ailleurs qu'à l'endroit où celui-ci se situe, pour effectuer une revue de la documentation d'audit qu'il a préparée;
- effectuer une revue des éléments pertinents de la documentation d'audit à distance, au moyen d'outils technologiques, si aucun texte légal ou réglementaire ne l'interdit;
- demander à l'auditeur de la composante de rédiger et de fournir un mémorandum sur les informations pertinentes et discuter avec lui de ce qui y est inscrit, au besoin;
- s'entretenir avec l'auditeur de la composante des procédures mises en œuvre, des éléments probants obtenus et des conclusions qu'il a tirées.

Restrictions d'accès à la direction ou aux responsables de la gouvernance de la composante

Lorsque l'accès à la direction ou aux responsables de la gouvernance de la composante est limité, envisager de s'adresser à la direction ou aux responsables de la gouvernance du groupe pour qu'ils aident à lever les restrictions ou leur demander directement des informations.

Restrictions d'accès aux informations dans le cadre d'une participation ne donnant pas le contrôle

Lorsque le groupe a une participation ne donnant pas le contrôle dans une entité comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence, faire ce qui suit :

- chercher à savoir s'il existe des dispositions (dans un accord de coentreprise ou une autre convention d'investissement, par exemple) sur l'accès du groupe aux informations financières de l'entité et, le cas échéant, demander à la direction du groupe de se prévaloir des droits pertinents;
- lorsque le groupe a des représentants parmi les membres du conseil de direction ou les responsables de la gouvernance d'une entité qu'il ne contrôle pas, demander à ces représentants s'ils peuvent fournir certaines informations, financières ou autres, auxquelles ils ont accès dans le cadre de ces fonctions;
- déterminer si des informations utilisables en tant qu'éléments probants à l'égard des informations financières de l'entité peuvent être obtenues – par exemple, il peut s'agir d'obtenir :
 - des informations financières auprès de la direction du groupe, qui doit elle aussi obtenir les informations financières de cette entité – que le groupe ne contrôle pas – pour préparer les états financiers du groupe,
 - des informations qui sont accessibles au public, telles que les états financiers audités, les documents d'information continue ou les cours des instruments de capitaux propres de l'entité que le groupe ne contrôle pas.

Il convient de retenir que la question de savoir s'il est possible pour l'auditeur du groupe d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés relève du jugement professionnel et repose notamment sur l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe et sur la prise en compte d'autres sources d'informations pouvant corroborer ou étoffer les éléments probants obtenus.

En vertu du paragraphe 16 d'IAS 28, *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises*, un investisseur est tenu d'appliquer la méthode de la mise en équivalence lorsqu'il exerce une influence notable sur l'entité émettrice. En vertu du paragraphe 6 du chapitre 3051², PLACEMENTS, l'entité détentrice peut choisir d'appliquer la méthode de la comptabilisation à la valeur de consolidation lorsqu'elle exerce une influence notable sur une entité émettrice. Si le groupe a comptabilisé une participation dans une entité selon la méthode de la mise en équivalence, et que l'accès aux informations ou aux personnes au sein de l'entité est limité, se demander s'il y a un manque de cohérence entre les restrictions en cause et les assertions de la direction du groupe quant à l'influence notable du groupe sur l'entité émettrice.

² Manuel de CPA Canada – Comptabilité, Partie II – Normes comptables pour les entreprises à capital fermé.

Incidence, sur l'audit du groupe, de restrictions qui limitent l'accès aux informations ou aux personnes

S'il ne lui est pas possible d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, du fait que l'accès aux informations ou aux personnes est limité, l'auditeur du groupe peut :

- s'entretenir des restrictions d'accès avec son cabinet afin que celui-ci l'aide à établir un plan d'action approprié. Par exemple, le cabinet de l'auditeur du groupe peut communiquer avec la direction du groupe à propos des restrictions et l'encourager à communiquer avec les autorités de réglementation. Cela peut s'avérer utile lorsque les restrictions ont une incidence sur de nombreux audits réalisés dans le même pays ou territoire ou par le même cabinet, par exemple si une guerre, des troubles civils ou une épidémie touchent une puissance économique;
- être tenu, en vertu des textes légaux ou réglementaires, de communiquer avec les autorités de réglementation (par exemple, les autorités des marchés financiers) ou d'autres parties au sujet des restrictions.

Le fait que l'accès soit limité peut avoir d'autres incidences sur un audit de groupe. Par exemple, si la direction du groupe impose des restrictions, l'auditeur du groupe pourrait devoir remettre en question la fiabilité des réponses qu'il reçoit à ses demandes d'informations adressées à la direction du groupe ainsi que l'intégrité de celle-ci.

Si des restrictions sont imposées après l'acceptation de la mission d'audit du groupe, et que cela pourrait nuire à la capacité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, se reporter à la NCA 705 pour obtenir des indications sur la manière de remédier à chaque situation.

Termes et conditions de la mission

Quoi [NCA 600, par. 19]

En acceptant les termes et conditions de la mission, l'auditeur du groupe doit obtenir, de la part de la direction du groupe, confirmation que celle-ci reconnaît et comprend que la responsabilité lui incombe de fournir à l'équipe de mission :

- a) un accès à toutes les informations dont la direction du groupe a connaissance et qui sont pertinentes pour la préparation des états financiers du groupe, notamment les documents comptables, les pièces justificatives et d'autres éléments d'information;
- b) les informations additionnelles que l'équipe de mission peut demander à la direction du groupe ou à la direction d'une composante pour les besoins de l'audit du groupe;
- c) un accès sans restriction aux personnes, au sein du groupe, auprès de qui il faut, selon l'équipe de mission, obtenir des éléments probants.

Comment [NCA 600, par. A37]

Voici des exemples de précisions spécifiques à un audit de groupe qui peuvent être fournies dans les termes et conditions d'une mission d'audit de groupe :

- dans la mesure permise par les textes légaux ou réglementaires, les communications entre l'auditeur du groupe et les auditeurs des composantes ne devraient faire l'objet d'aucune restriction;

- les communications importantes entre l'auditeur d'une composante et les responsables de la gouvernance ou la direction de la composante, y compris les communications concernant les déficiences importantes du contrôle interne, devraient être transmises à l'auditeur du groupe;
- les communications entre les autorités de réglementation et les entités ou les unités concernant les questions d'information financière pouvant être pertinentes pour l'audit du groupe devraient être transmises à l'auditeur du groupe;
- l'auditeur du groupe devrait être autorisé à effectuer des travaux à l'égard d'une composante ou à demander à l'auditeur d'une composante de le faire.

Stratégie générale d'audit du groupe et plan de mission d'audit du groupe

Afin de mettre l'accent sur l'approche fondée sur les risques pour la réalisation d'un audit de groupe, la NCA 600 comprend une rubrique portant sur les considérations particulières qui s'appliquent à un audit de groupe relativement à l'élaboration de la stratégie générale d'audit du groupe et au plan de mission d'audit du groupe, ce qui inclut des liens vers la NCA 300.

La stratégie d'audit du groupe est un processus itératif, et il est important, avant d'accepter la mission, de déterminer dès le départ quels travaux d'audit doivent être effectués à l'égard des composantes d'une entité et sur quels aspects ils doivent l'être (voir également la section « [Acceptation et maintien de la mission](#) »).

Quoi [NCA 600, par. 22]

L'auditeur du groupe est tenu de déterminer ce qui suit :

- les composantes à l'égard desquelles des travaux d'audit seront effectués;
- les ressources nécessaires pour réaliser la mission d'audit du groupe, y compris la nature, le calendrier et l'étendue de la participation des auditeurs des composantes.

D

Comment [NCA 600, par. A51 à A54]

Déterminer les composantes à l'égard desquelles des travaux d'audit seront effectués

Prendre en compte les facteurs suivants, par exemple, pour déterminer les composantes à l'égard desquelles des travaux d'audit seront effectués :

- la nature des événements ou des situations pouvant donner lieu à des risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe au niveau des assertions qui se rapportent à une composante, par exemple :
 - entités ou unités nouvellement créées ou acquises,
 - entités ou unités ayant connu des changements importants,
 - opérations importantes avec des parties liées,

- opérations importantes conclues hors du cadre normal des activités de l'entité,
- fluctuations anormales détectées au moyen des procédures analytiques mises en œuvre au niveau du groupe conformément à la NCA 315;
- le fait que les catégories d'opérations importantes, les soldes de comptes importants et les informations à fournir importantes, dans les états financiers du groupe, proviennent de différentes composantes, compte tenu de l'ampleur et de la nature des actifs, des passifs et des opérations se rattachant à l'emplacement ou à l'unité par rapport aux états financiers du groupe. Par exemple, un groupe peut avoir une ou deux filiales en exploitation qui génèrent la totalité des produits d'exploitation du groupe, et le processus d'information financière connexe se fait au moyen de différents systèmes et applications informatiques utilisant différents contrôles. Dans de telles circonstances, l'auditeur du groupe déterminerait probablement que ces filiales sont des composantes distinctes à l'égard desquelles des travaux d'audit seront effectués;
- le fait que l'on s'attende ou non à ce que les travaux d'audit qu'il est prévu d'effectuer à l'égard des informations financières des composantes identifiées fournissent des éléments probants suffisants et appropriés pour l'ensemble des catégories d'opérations importantes, des soldes de comptes importants et des informations à fournir importantes qui se trouvent dans les états financiers du groupe;
- la nature et l'étendue des anomalies détectées dans les informations financières de la composante ou des déficiences du contrôle relevées par rapport à cette composante lors des audits des périodes précédentes;
- la nature des contrôles et l'étendue de leurs points communs dans l'ensemble du groupe et la question de savoir si les activités du groupe pertinentes pour l'information financière sont centralisées ou non, et la manière dont elles le sont, le cas échéant. Par exemple, un groupe peut avoir une ou deux filiales en exploitation qui génèrent la totalité des produits du groupe, mais la direction du groupe a conçu des systèmes et applications informatiques communs utilisant des contrôles identiques. Dans de telles circonstances, l'auditeur du groupe pourrait être en mesure de traiter les deux filiales comme une seule composante aux fins de la réalisation de l'audit du groupe.

Ressources nécessaires, y compris la nature, le calendrier et l'étendue de la participation des auditeurs des composantes

Tenir compte, par exemple, des éléments suivants pour déterminer les ressources nécessaires pour réaliser l'audit du groupe et la nature, le calendrier et l'étendue de la participation des auditeurs des composantes :

- la compréhension concernant le groupe, les composantes du groupe à l'égard desquelles des travaux d'audit seront effectués et le mode d'exécution de ces travaux (centralisation des travaux, exécution au niveau des composantes ou combinaison des deux);

- la connaissance et l'expérience que possède l'équipe de mission. Par exemple, il est possible que les auditeurs des composantes aient une plus grande expérience et une connaissance plus approfondie que l'auditeur du groupe quant aux secteurs d'activité des composantes, aux textes légaux ou réglementaires locaux, aux pratiques commerciales, à la langue et à la culture. Par ailleurs, certaines questions complexes peuvent nécessiter la participation d'experts choisis par l'auditeur;
- les attentes initiales concernant les risques potentiels d'anomalies significatives;
- l'ampleur ou l'emplacement des ressources à affecter à des aspects particuliers de l'audit. Par exemple, la dispersion des composantes peut avoir une incidence sur la nécessité de faire appel à des auditeurs des composantes pour certains emplacements;
- les dispositions prises relativement à l'accès. Par exemple, si l'auditeur du groupe n'a qu'un accès limité à une composante dans un pays ou territoire donné, il pourrait être obligé de faire appel à des auditeurs des composantes;
- la nature des activités des composantes, y compris leur degré de complexité et de spécialisation;
- le système de contrôle interne du groupe, notamment le système d'information, et son degré de centralisation. Par exemple, la probabilité que l'on fasse appel à des auditeurs des composantes augmente lorsque le système de contrôle interne du groupe est décentralisé;
- l'expérience acquise par le passé auprès des auditeurs des composantes.

Les auditeurs des composantes peuvent participer à différentes étapes de l'audit. Par exemple, ils peuvent concevoir ou mettre en œuvre :

- des procédures d'évaluation des risques;
- des procédures visant à répondre à l'évaluation des risques d'anomalies significatives.

La nature, le calendrier et l'étendue de la participation des auditeurs des composantes sont fonction des faits et des circonstances propres à la mission d'audit du groupe. Déterminer si les auditeurs des composantes participeront à toutes les étapes de l'audit, ou à une seule étape.

Même lorsque des auditeurs des composantes ne participeront pas à la mise en œuvre des procédures d'évaluation des risques, s'entretenir avec eux pour savoir s'il y a des changements importants, dans les activités ou le système de contrôle interne des composantes, qui pourraient avoir une incidence sur les risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe.

Points à considérer lorsqu'il y a participation d'auditeurs des composantes

Participation suffisante et appropriée aux travaux des auditeurs des composantes

Quoi [NCA 600, par. 23 et 24]

Pour l'établissement de la stratégie générale d'audit du groupe et du plan de mission d'audit du groupe, l'associé responsable de l'audit du groupe doit apprécier si l'auditeur du groupe est à même de participer de façon suffisante et appropriée aux travaux des auditeurs des composantes.

ARAG

L'auditeur du groupe doit demander aux auditeurs des composantes de confirmer qu'ils collaboreront avec lui et de lui indiquer, entre autres, s'ils effectueront les travaux qu'il leur demande.

Com

Comment [NCA 600, par. A57 et A58]

Se renseigner au sujet de l'existence de restrictions qui limitent la capacité des auditeurs des composantes de communiquer avec l'auditeur du groupe, notamment leur capacité de lui donner accès à la documentation de l'audit.

Acquérir une compréhension permettant de déterminer si des éléments probants liés aux composantes situées dans un autre pays ou territoire pourraient devoir être traduits, s'ils n'existent que dans une autre langue, pour qu'ils puissent être utilisés.

S'il n'est pas possible pour l'auditeur d'une composante de collaborer avec l'auditeur du groupe, déterminer si ce dernier peut :

- demander à l'auditeur de la composante d'expliquer son raisonnement;
- être à même de prendre des mesures appropriées pour résoudre la situation, comme ajuster la nature des travaux demandés. Il se peut que l'auditeur du groupe soit obligé d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés relativement aux travaux à effectuer à l'égard de la composante sans faire participer l'auditeur de la composante.

Règles de déontologie pertinentes

Quoi [NCA 600, par. 25]

Pour l'application de la NCA 220, l'associé responsable de l'audit du groupe doit assumer la responsabilité :

- a) de veiller à ce que les auditeurs des composantes aient été informés des règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent compte tenu de la nature et des circonstances de la mission d'audit du groupe;
- b) de s'assurer que les auditeurs des composantes comprennent et respecteront les règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance, qui s'appliquent à la mission d'audit du groupe.

ARAG

Com

Comment [NCA 600, par. A59 et A60]

Envisager de fournir une liste de toutes les entités de la structure du groupe auprès desquelles les auditeurs des composantes devraient être indépendants et obtenir une confirmation écrite qu'ils le sont effectivement (voir le [Modèle 2](#) pour un exemple de lettre de confirmation qui comprend une déclaration sur l'indépendance).

Se demander s'il est nécessaire de donner de la formation ou de communiquer des informations supplémentaires aux auditeurs des composantes à propos des dispositions des règles de déontologie qui s'appliquent à la mission d'audit du groupe.

Les règles de déontologie pertinentes pour un audit de groupe peuvent différer ou venir en sus de celles qui s'appliquent à l'auditeur de la composante, dans son pays ou territoire, lorsqu'il audite les états financiers d'une entité ou d'une unité du groupe en raison de textes légaux ou réglementaires ou pour une autre raison. Par exemple, l'auditeur de groupe d'un groupe européen peut appliquer les règles de déontologie du [Conseil des normes internationales de déontologie comptable \(IESBA\)](#), tandis que l'auditeur de la composante d'une filiale canadienne peut appliquer les règles de déontologie du Code canadien. Dans ce cas, l'auditeur de la composante se conformera également aux règles de déontologie de l'IESBA.

Ressources affectées à la mission**Quoi [NCA 600, par. 26]**

L'associé responsable de l'audit du groupe doit faire ce qui suit :

- a) déterminer que les auditeurs des composantes ont la compétence et les capacités appropriées, notamment suffisamment de temps, pour mettre en œuvre les procédures d'audit qui leur ont été confiées au niveau de la composante;
- b) si des informations sur les résultats du processus de suivi et de prise de mesures correctives concernant l'auditeur d'une composante ou sur les résultats des inspections externes portant sur celui-ci ont été fournies à l'associé responsable de l'audit du groupe par le cabinet de l'auditeur du groupe, ou ont autrement été mises à sa disposition, en apprécier la pertinence pour la détermination de la compétence et des capacités de l'auditeur de la composante.

D

ARAG

Comment [NCA 600, par. A64 à A68]

Déterminer que les auditeurs des composantes ont la compétence et les capacités appropriées, ce qui s'applique non seulement aux personnes ne faisant pas partie du réseau du cabinet, mais aussi aux membres du réseau.

Les procédures visant à déterminer la compétence et les capacités de l'auditeur d'une composante peuvent consister, par exemple :

- à évaluer les informations que le cabinet de l'auditeur du groupe communique à l'auditeur du groupe, notamment :

- les communications continues du cabinet se rapportant au processus de suivi et de prise de mesures correctives, lorsque l'auditeur du groupe et l'auditeur de la composante sont du même cabinet,
- les informations provenant du réseau sur les résultats des activités de suivi réalisées par le réseau auprès des cabinets qui en sont membres,
- les informations obtenues des organismes professionnels dont l'auditeur de la composante est membre, de l'autorité qui lui a conféré le droit d'exercice, ou d'autres tiers;
- à s'entretenir de l'évaluation des risques d'anomalies significatives avec l'auditeur de la composante;
- à demander à l'auditeur de la composante de confirmer par écrit sa compréhension des règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent compte tenu de la nature et des circonstances de la mission d'audit du groupe;
- à s'entretenir de la compétence et des capacités de l'auditeur de la composante avec des collègues, au sein du cabinet de l'associé responsable de l'audit du groupe, qui ont déjà travaillé directement avec lui;
- à obtenir les rapports d'inspection externe publiés.

L'associé responsable de l'audit du groupe doit demeurer ouvert aux informations susceptibles de corroborer ou de contredire ses conclusions préliminaires, bien qu'une recherche exhaustive de toutes les informations accessibles au public au sujet de l'auditeur de la composante ne soit pas requise.

L'étendue des procédures visant à déterminer la compétence et les capacités de l'auditeur d'une composante peut varier en fonction de facteurs tels que les suivants :

- le fait que l'auditeur de la composante mène ses activités à l'étranger;
- l'expérience acquise par le passé auprès de l'auditeur de la composante;
- un roulement important dans l'équipe de mission de l'auditeur de la composante;
- la complexité des travaux à effectuer sur les informations financières de la composante;
- les compétences spécialisées de l'auditeur de la composante (par exemple, sa connaissance du secteur d'activité);
- la mesure dans laquelle l'auditeur du groupe et l'auditeur de la composante sont assujettis à un système commun de gestion de la qualité. Par exemple, se demander s'ils :
 - utilisent des ressources communes (des méthodes d'audit ou des applications informatiques, par exemple) pour effectuer les travaux,
 - ont des politiques ou des procédures communes ayant une incidence sur la réalisation de la mission (notamment en ce qui concerne la direction, la supervision et la revue des travaux, ou encore la consultation),
 - sont visés par des activités de suivi communes,
 - ont d'autres points communs, y compris sur le plan de l'encadrement ou de la culture;

- la concordance ou la similitude :
 - des textes légaux ou réglementaires ou du système juridique,
 - de langue et de culture,
 - de la formation,
 - des systèmes de surveillance et de discipline professionnelles et d'assurance qualité externe,
 - des organisations et des normes professionnelles;
- les informations obtenues au sujet de l'auditeur de la composante grâce aux interactions avec la direction, les responsables de la gouvernance et d'autres membres clés du personnel de la composante (par exemple, les auditeurs internes).

Si les ressources mises à la disposition de l'équipe de mission par rapport aux travaux à effectuer par l'auditeur d'une composante ne sont pas suffisantes et appropriées, l'associé responsable de l'audit du groupe peut demander à l'auditeur de la composante ou au cabinet de l'auditeur du groupe de mettre à la disposition de l'équipe de mission des ressources suffisantes et appropriées.

Lorsque l'auditeur d'une composante a recours à un expert de son choix, déterminer s'il est nécessaire d'obtenir certains renseignements auprès de cet auditeur sur la compétence et les capacités de l'expert qu'il a choisi. L'entretien peut porter, par exemple, sur l'évaluation, par l'auditeur de la composante, de la compétence et des capacités de l'expert.

Lorsque l'auditeur d'une composante est tenu d'utiliser des outils et des techniques automatisés particuliers, déterminer s'il possède l'expertise appropriée pour ce faire.

Quoi [NCA 600, par. 27]

L'auditeur du groupe est tenu d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés relativement aux travaux à effectuer à l'égard de la composante sans faire participer l'auditeur de la composante si :

- a) l'auditeur de la composante ne se conforme pas aux règles de déontologie pertinentes;
- b) l'associé responsable de l'audit du groupe a de sérieuses préoccupations au sujet de la capacité à satisfaire aux exigences concernant la participation d'auditeurs des composantes.

ARAG

Comment

Déterminer s'il existe des préoccupations quant à la compétence et aux capacités de l'auditeur de la composante qui ne peuvent être résolues. Certaines préoccupations moins graves qui ne sont pas considérées comme sérieuses peuvent être résolues en augmentant la participation de l'auditeur du groupe aux travaux de l'auditeur de la composante ou en mettant directement en œuvre des procédures d'audit complémentaires à l'égard des informations financières de la composante.

Ne pas utiliser les travaux de l'auditeur d'une composante si celui-ci a manqué aux règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance, qui s'appliquent à la mission d'audit du groupe et que la situation (c'est-à-dire le manquement) n'a pas été résolue de manière satisfaisante conformément aux dispositions des règles de déontologie pertinentes.

Réalisation de la mission

Quoi [NCA 600, par. 28]

Pour l'application de la NCA 220, l'associé responsable de l'audit du groupe doit assumer la responsabilité de la nature, du calendrier et de l'étendue de la direction et de la supervision des auditeurs des composantes, ainsi que de la revue de leurs travaux, en prenant en considération :

- les aspects considérés comme présentant des risques plus élevés d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe ou à l'égard desquels un risque important a été identifié conformément à la NCA 315;
- les aspects de l'audit des états financiers du groupe qui font largement appel au jugement.

Comment

S'assurer que, en ce qui concerne leur nature, leur calendrier et leur étendue, la direction, la supervision et la revue sont planifiées conformément aux politiques ou aux procédures du cabinet, aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables.

Lorsque l'équipe de mission compte un grand nombre d'auditeurs de composantes répartis en plusieurs endroits, envisager – pour s'acquitter de la responsabilité de la nature, du calendrier et de l'étendue de la direction et de la supervision des auditeurs des composantes, ainsi que de la revue de leurs travaux – de se faire aider en confiant à d'autres membres de l'équipe de mission la conception et la mise en œuvre de procédures, de tâches ou de mesures.

Si des auditeurs des composantes ne font pas partie du même cabinet ou réseau, déterminer si les politiques ou procédures du cabinet en ce qui a trait à la nature, au calendrier et à l'étendue de la direction et de la supervision de ces membres de l'équipe de mission, ainsi que de la revue de leurs travaux, peuvent exiger que soient prises des mesures différentes de celles qui s'appliquent aux membres de l'équipe de mission qui font partie du cabinet ou du réseau.

Adapter la nature, le calendrier et l'étendue de la direction et de la supervision des auditeurs des composantes, ainsi que de la revue de leurs travaux, en fonction de la nature et des circonstances de la mission ainsi que d'autres éléments, tels que :

- l'évaluation des risques d'anomalies significatives. Par exemple, si une composante donnée est à l'origine d'un risque important, déterminer s'il pourrait être approprié d'augmenter l'étendue de la direction et de la supervision de l'auditeur de la composante, et de soumettre la documentation de l'audit préparée par cet auditeur à une revue plus détaillée;

ARAG

D

- la compétence et les capacités des auditeurs des composantes qui effectuent les travaux d'audit. Par exemple, déterminer s'il pourrait être nécessaire de communiquer des instructions plus détaillées aux nouveaux auditeurs de composantes;
- l'emplacement des membres de l'équipe de mission (y compris la mesure dans laquelle ils sont dispersés), notamment lorsque des centres de services sont utilisés;
- l'accès à la documentation de l'audit préparée par les auditeurs des composantes. Par exemple, lorsque des textes légaux ou réglementaires empêchent le transfert de la documentation préparée par l'auditeur d'une composante hors du pays ou du territoire de ce dernier, déterminer s'il est possible de faire la revue de cette documentation à l'endroit où se situe l'auditeur de la composante ou à distance.

Assumer la responsabilité de diriger et de superviser les auditeurs des composantes, et d'effectuer la revue de leurs travaux, de différentes façons. Par exemple :

- communiquer avec les auditeurs des composantes tout au long de l'audit du groupe, notamment dans le cadre des communications exigées par la NCA 600;
- tenir des réunions (en personne ou par téléphone) avec les auditeurs des composantes pour discuter des risques identifiés et évalués, des problèmes, des constatations et des conclusions;
- faire la revue, en personne ou à distance, de la documentation de l'audit préparée par les auditeurs des composantes, si les textes légaux et réglementaires le permettent;
- participer à la rencontre de fin de mission ou aux autres rencontres clés réunissant l'auditeur de la composante et la direction de la composante.

Communications avec les auditeurs des composantes

La NCA 600 prévoit des exigences visant à améliorer la communication bilatérale entre l'équipe de mission affectée au groupe et les auditeurs des composantes. Le Diagramme 2 présente les exigences de la NCA 600 concernant les communications entre l'auditeur du groupe / l'associé responsable de l'audit du groupe et les auditeurs des composantes, de même que les modèles connexes.

Quoi [NCA 600, par. 29]

L'auditeur du groupe doit communiquer avec les auditeurs des composantes au sujet de ses attentes à leur égard et de leurs responsabilités respectives, dont le fait qu'il s'attend à ce que les communications entre les auditeurs des composantes et lui aient lieu en temps opportun tout au long de l'audit du groupe.

Com

Comment [NCA 600, par. A79 et A87]

Pour établir une communication bilatérale efficace avec les auditeurs des composantes, s'assurer que les communications concernant les responsabilités de chacun sont claires et ont lieu en temps opportun et que des orientations précises sont communiquées aux auditeurs des composantes quant à la nature, au calendrier et à l'étendue des travaux à effectuer et aux questions qui sont censées être communiquées à l'auditeur du groupe.

Concevoir des communications efficaces qui :

- précisent les attentes à l'égard des auditeurs des composantes, en plus de faciliter la direction et la supervision de ces derniers, ainsi que la revue de leurs travaux, par l'auditeur du groupe;
- réitèrent l'importance pour les auditeurs des composantes de faire preuve d'esprit critique dans le cadre des travaux qu'ils effectuent pour les besoins de l'audit du groupe.

Pour promouvoir une communication bilatérale efficace, tenir compte des facteurs suivants :

- la clarté des instructions communiquées aux auditeurs des composantes, particulièrement lorsqu'ils proviennent d'un autre cabinet et qu'ils ne sont pas au fait des politiques ou des procédures du cabinet de l'auditeur du groupe;
- une compréhension commune quant au fait que les auditeurs des composantes peuvent discuter des travaux d'audit qui leur sont demandés, selon leur connaissance ou leur compréhension des composantes;
- une compréhension commune des questions pertinentes et des actions attendues par suite du processus de communication;
- la forme des communications. Par exemple, pour les questions urgentes, il peut être plus approprié de tenir une réunion que d'échanger des courriels;
- une compréhension commune de la ou des personnes, parmi l'auditeur du groupe et les auditeurs des composantes, qui sont responsables de la gestion des communications concernant certaines questions particulières;
- la façon dont les auditeurs des composantes sont censés donner suite aux questions communiquées par l'auditeur du groupe et rendre compte des mesures prises.

Forme des communications

Faire varier la forme des communications entre l'auditeur du groupe et les auditeurs des composantes en fonction de facteurs tels que la langue utilisée, la nature des travaux d'audit demandés aux auditeurs des composantes et le degré d'intégration des capacités de communication dans les outils d'audit utilisés pour l'audit du groupe. Ne pas oublier que les communications entre l'auditeur du groupe et l'auditeur d'une composante ne se font pas nécessairement toujours par écrit. Toutefois, les communications écrites favorisent souvent une compréhension commune de certaines questions. En outre, envisager de rencontrer l'auditeur de la composante pour s'entretenir avec lui des questions importantes ou pour revoir les éléments pertinents de la documentation d'audit préparée par ce dernier.

Quelle que soit la forme des communications, les exigences en matière de documentation contenues dans la NCA 600 et dans d'autres NCA s'appliquent.

Cas de non-conformité aux textes légaux ou réglementaires

S'il existe des informations concernant des cas avérés ou suspectés de non-conformité aux textes légaux ou réglementaires, ne pas oublier que les règles de déontologie pertinentes ou les textes légaux ou réglementaires peuvent obliger à communiquer ces informations à l'auditeur de la

composante. Cette obligation peut aussi s'appliquer en ce qui concerne les auditeurs qui auditent les états financiers d'une entité ou d'une unité en raison de textes légaux ou réglementaires ou pour une autre raison, mais qui n'effectuent pas, à l'égard de ces états financiers, des travaux d'audit pour les besoins de l'audit du groupe.

Acquisition d'une compréhension du groupe et de son environnement, du référentiel d'information financière applicable et du système de contrôle interne du groupe

Quoi [NCA 600, par. 30 c)i) et ii)]

Entre autres exigences de la NCA 600 quant à l'acquisition d'une compréhension du groupe et de son environnement, du référentiel d'information financière applicable et du système de contrôle interne du groupe, l'auditeur du groupe est tenu d'assumer la responsabilité d'acquérir une compréhension du système de contrôle interne du groupe, notamment :

- la nature des contrôles et l'étendue de leurs points communs;
- la manière dont les activités du groupe pertinentes pour l'information financière sont centralisées.

Comment [NCA 600, par. A100 à A102]

Contrôles communs

Acquérir une compréhension de la question de savoir si la direction du groupe a conçu des contrôles qui sont censés fonctionner de manière uniforme pour plusieurs entités ou unités (en d'autres mots, des contrôles communs).

Tenir compte du fait qu'il peut y avoir des contrôles communs dans chaque composante du système de contrôle interne du groupe, et que la mise en place de ces contrôles dans le groupe peut se faire à différents niveaux (par exemple, au niveau du groupe consolidé dans son ensemble ou à d'autres niveaux d'agrégation).

Acquérir une compréhension de la question de savoir s'il y a des contrôles communs qui sont des contrôles directs (c.-à-d. suffisamment précis pour permettre de répondre aux risques d'anomalies significatives au niveau des assertions) ou des contrôles indirects (c.-à-d. des contrôles qui visent à favoriser le fonctionnement des contrôles directs).

Pour comprendre les points communs, dans l'ensemble du groupe, par rapport à un contrôle, se demander si ce qui suit s'applique :

- le contrôle est conçu de façon centralisée et doit être mis en place tel quel (sans modifications) dans toutes les composantes ou dans certaines d'entre elles;
- le contrôle est mis en place et, s'il y a lieu, fait l'objet d'un suivi par des personnes qui ont des responsabilités et des capacités similaires dans l'ensemble des composantes où il est mis en place;

D

- dans le cas d'un contrôle qui fait appel à des informations tirées d'applications informatiques, ces applications informatiques et les autres aspects de l'environnement informatique qui génèrent les informations sont les mêmes dans l'ensemble des composantes ou des emplacements;
- dans le cas d'un contrôle automatisé, il est configuré de la même façon pour chaque application informatique dans l'ensemble des composantes.

Exercer un jugement pour déterminer si un contrôle est un contrôle commun. Par exemple, même si toutes les entités ou unités mettent en œuvre le même contrôle, le fait qu'elles utilisent différentes applications informatiques ou que la mise en place de l'application informatique diffère entre elles peut indiquer qu'un contrôle n'est pas un contrôle commun.

Voici des facteurs importants à prendre en considération pour comprendre comment les informations sont traitées et contrôlées :

- le *niveau* auquel les contrôles sont exécutés au sein du groupe (par exemple, au niveau du groupe consolidé dans son ensemble ou à d'autres niveaux d'agrégation);
- le *degré de centralisation et de similitude*.

Tenir compte des questions suivantes :

- L'exécution de certains contrôles est-elle centralisée (par exemple, dans une seule entité ou unité), mais a-t-elle un effet généralisé sur d'autres entités ou unités (par exemple, un centre de services partagés qui traite des opérations pour le compte d'autres entités ou unités du groupe)?
- Les opérations traitées dans un centre de services partagés font-elles l'objet d'un traitement et de contrôles connexes qui fonctionnent de la même façon, quelle que soit la source de l'opération (c.-à-d. l'entité ou l'unité)?

Le cas échéant, se demander s'il peut être approprié d'identifier les contrôles, d'en évaluer la conception, d'en vérifier la mise en place, et – s'il y a lieu – de tester l'efficacité de leur fonctionnement comme si l'on était en présence d'une population unique.

Activités centralisées

Déterminer si la direction du groupe centralise certaines de ses activités :

- Les fonctions d'information financière ou de comptabilité se rapportant à un groupe particulier d'opérations ou d'autres informations financières communes sont-elles accomplies de manière uniforme et centralisée pour plusieurs entités ou unités (c'est notamment le cas lorsque les activités relatives au déclenchement, à l'autorisation, à l'enregistrement, au traitement ou à la communication des opérations génératrices de produits se déroulent dans un centre de services partagés)?

Acquérir une compréhension de la place des activités centralisées dans la structure globale du groupe, ainsi que de la nature des activités mises en œuvre, car cela peut aider à identifier et à évaluer les risques d'anomalies significatives et à y répondre de façon appropriée.

Envisager de faire appel à des auditeurs des composantes pour effectuer des tests de l'efficacité du fonctionnement des contrôles communs ou des contrôles visant des activités centralisées. En pareil cas, il est important de collaborer avec les auditeurs des composantes, car c'est sur les éléments probants recueillis au moyen de ces tests que se fondera la détermination de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures de corroboration à mettre en œuvre dans l'ensemble du groupe.

Points à considérer lorsqu'il y a participation d'auditeurs des composantes

Questions pertinentes pour la conception et la mise en œuvre des procédures d'évaluation des risques

Quoi [NCA 600, par. 31 a)]

L'auditeur du groupe doit communiquer avec les auditeurs des composantes en temps opportun pour les informer des questions qui, selon lui, sont pertinentes pour la conception et la mise en œuvre des procédures d'évaluation des risques par l'auditeur de la composante pour les besoins de l'audit du groupe.

Com

Comment

Déterminer s'il est nécessaire de communiquer ces questions à d'autres auditeurs de composantes lorsqu'elles sont pertinentes pour leurs travaux.

Questions pertinentes pour les risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe

Quoi [NCA 600, par. 32 a)]

L'auditeur du groupe doit demander aux auditeurs des composantes de communiquer avec lui en temps opportun pour l'informer des questions concernant les informations financières de la composante qui, selon l'auditeur de la composante, sont pertinentes pour l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Com

Comment

Dans certains cas, les questions communiquées par l'auditeur d'une composante peuvent être pertinentes pour d'autres auditeurs des composantes dans le cadre de l'audit du groupe. Par exemple, déterminer si les questions suivantes pertinentes pour l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, peuvent également être pertinentes pour d'autres auditeurs de composantes :

- de nouveaux risques importants d'anomalies significatives, y compris les risques de fraude;
- des fraudes ou des actes illégaux identifiés ou suspectés qui impliquent la direction, ou encore des employés de la composante dès lors que les fraudes ou les actes illégaux pourraient avoir un effet significatif sur les états financiers du groupe;
- des opérations importantes ou inhabituelles.

Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives

Quoi [NCA 600, par. 33]

Pour l'application de la NCA 315³, en se fondant sur la compréhension qu'il a acquise de l'environnement de l'audit du groupe, l'auditeur du groupe doit assumer la responsabilité de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe, y compris en ce qui concerne le processus de consolidation.

En ce qui concerne les risques d'anomalies significatives identifiés au niveau des assertions, c'est l'auditeur du groupe qui assume la responsabilité de l'évaluation du risque inhérent.

Comment [NCA 600, par. A108 à A111 et A113]

Pour l'application de la NCA 315, définir des attentes initiales concernant les risques potentiels d'anomalies significatives et procéder à une première identification des catégories d'opérations importantes, des soldes de comptes importants et des informations à fournir importantes dans les états financiers du groupe en se fondant sur la compréhension acquise du groupe et de son environnement, du référentiel d'information financière applicable et du système de contrôle interne du groupe. Ce faisant, tenir compte de la compréhension du groupe, y compris ses entités ou ses unités, ainsi que de leurs environnements et des secteurs dans lesquels elles exercent leurs activités.

À la lumière de ces attentes, déterminer s'il convient de faire participer des auditeurs des composantes à la mise en œuvre de procédures d'évaluation des risques; il est en effet possible que les auditeurs des composantes aient, à l'égard des entités ou des unités, une connaissance et une expérience directes pouvant s'avérer utiles à la compréhension des activités de celles-ci et des risques qui en découlent de même que des risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe qui pourraient être attribuables à ces entités ou à ces unités.

En ce qui concerne les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions, évaluer le risque inhérent en déterminant la probabilité et l'ampleur des anomalies, en se demandant comment, et dans quelle mesure :

- les facteurs de risque inhérent ont une incidence sur la possibilité que les assertions pertinentes comportent des anomalies;
- les risques d'anomalies significatives au niveau des états financiers du groupe ont une incidence sur l'évaluation du risque inhérent pour ce qui est des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions.

Se reporter à l'Annexe 3 de la NCA 600 pour obtenir des exemples d'événements et de situations pouvant donner lieu à des risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe.

³ Les paragraphes 30 à 34 de la NCA 315, *Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives*, traitent des exigences relatives à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des états financiers et au niveau des assertions, ainsi que des risques liés au contrôle. La NCA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant*, comprend des exigences qui définissent les responsabilités générales qui incombent à l'auditeur indépendant dans tous les audits, dont l'obligation de se conformer aux NCA.

En se fondant sur les procédures d'évaluation des risques mises en œuvre, déterminer si un risque d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe existe seulement pour les informations financières de certaines composantes. Par exemple, il se pourrait qu'un risque d'anomalies significatives associé à une poursuite n'existe que pour les entités ou unités qui exercent des activités dans un pays en particulier ou pour les entités ou unités dont les activités sont semblables.

Fraude

Pour l'application de la NCA 240, *Responsabilités de l'auditeur concernant les fraudes lors d'un audit d'états financiers*, tenir compte des informations suivantes pour identifier les risques d'anomalies significatives résultant de fraudes dans les états financiers du groupe :

- l'évaluation, par la direction du groupe, du risque que les états financiers du groupe comportent des anomalies significatives résultant de fraudes;
- le processus que la direction du groupe a mis en place pour identifier les risques de fraude dans les états financiers du groupe et pour y répondre, notamment des informations concernant les risques de fraude qu'elle a spécifiquement identifiés ou les catégories d'opérations, les soldes de comptes ou les informations à fournir pour lesquels le risque de fraude est plus élevé;
- la possibilité qu'il y ait des composantes davantage exposées à des risques d'anomalies significatives résultant de fraudes;
- le fait qu'il existe ou non des facteurs de risque de fraude ou des indices d'un parti pris de la direction par rapport au processus de consolidation;
- la manière dont les responsables de la gouvernance du groupe font un suivi des processus que la direction du groupe a mis en place pour identifier les risques de fraude dans le groupe;
- la manière dont les contrôles établis par la direction du groupe pour réduire ces risques font l'objet d'un suivi;
- les réponses fournies par les responsables de la gouvernance du groupe, la direction du groupe et les personnes appropriées au sein de la fonction d'audit interne (et, s'il y a lieu, par la direction des composantes, les auditeurs des composantes et d'autres personnes) lorsque l'auditeur du groupe leur a demandé s'ils avaient connaissance de fraudes avérées, suspectées ou alléguées concernant une composante ou le groupe.

Points à considérer lorsqu'il y a participation d'auditeurs des composantes

Quoi [NCA 600, par. 34]

L'auditeur du groupe doit évaluer si les éléments probants obtenus au moyen des procédures d'évaluation des risques, qui ont été mises en œuvre par lui-même et par les auditeurs des composantes, fournissent une base appropriée pour l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe.

Comment [NCA 600, par. A114 et A115]

Ne pas oublier que cette exigence selon laquelle l'auditeur du groupe doit prendre du recul à l'étape de l'évaluation des risques (pour l'application de la NCA 315) aide l'auditeur du groupe à s'acquitter de sa responsabilité quant à l'acquisition d'une compréhension du groupe et de son environnement, du référentiel d'information financière applicable et du système de contrôle interne du groupe.

Lorsque les éléments probants obtenus au moyen des procédures d'évaluation des risques ne fournissent pas une base appropriée pour l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives, mettre en œuvre des procédures supplémentaires d'évaluation des risques jusqu'à l'obtention des éléments probants qui fournissent une telle base.

Caractère significatif**Quoi [NCA 600, par. 35]**

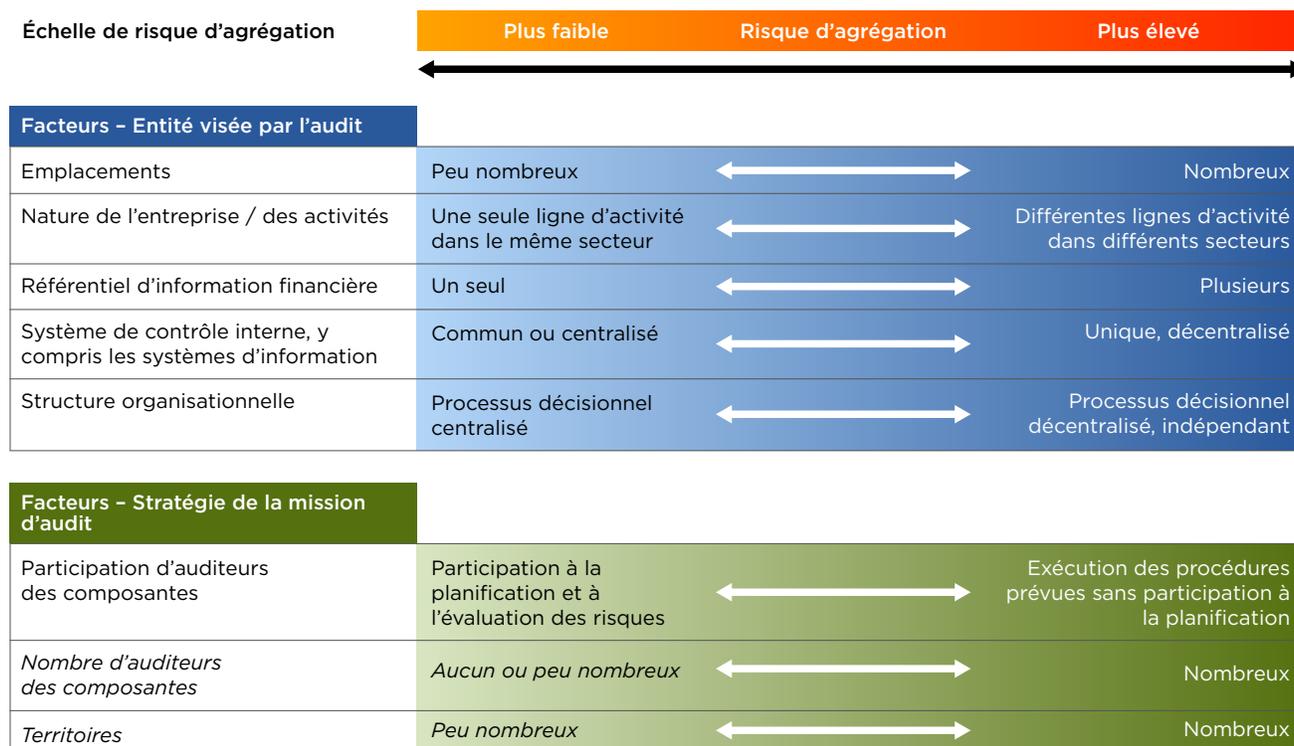
Pour l'application de la NCA 320, *Caractère significatif dans la planification et la réalisation d'un audit*, et de la NCA 450, *Évaluation des anomalies détectées au cours de l'audit*, lorsque des catégories d'opérations, des soldes de comptes ou des informations à fournir, dans les états financiers du groupe, proviennent de différentes composantes, l'auditeur du groupe doit déterminer, pour la planification et la mise en œuvre des procédures d'audit :

- a) un seuil de signification pour les travaux au niveau de la composante, qui doit être inférieur à celui pour les travaux au niveau du groupe pour tenir compte du risque d'agrégation;
- b) le seuil au-delà duquel les anomalies détectées dans les informations financières de la composante doivent lui être communiquées, qui ne peut excéder le montant en deçà duquel les anomalies sont considérées comme manifestation négligeables par rapport aux états financiers du groupe.

D

Comment [NCA 600, par. A118]

Le Diagramme 3 illustre en quoi différents aspects d'un audit de groupe – le nombre d'emplacements (y compris les territoires), la nature de l'entreprise ou des activités du groupe et le système de contrôle interne, y compris le système d'information – ont une incidence sur le risque d'agrégation dans un audit de groupe. Ces difficultés peuvent avoir une incidence sur la mesure dans laquelle l'auditeur du groupe fait participer des auditeurs des composantes à l'audit du groupe et sur la nature de cette participation. La combinaison de ces différents aspects d'un audit de groupe, y compris la participation de l'auditeur du groupe, a une incidence sur le risque d'agrégation. Le seuil de signification pour les travaux au niveau de la composante est conçu pour répondre au risque d'agrégation.

DIAGRAMME 3: AUDITS D'ÉTATS FINANCIERS DE GROUPE ET RÉPERCUSSIONS SUR LE RISQUE D'AGRÉGATION

Déterminer un seuil de signification pour les travaux au niveau de la composante pour chacune des composantes à l'égard desquelles des procédures d'audit sont mises en œuvre concernant des informations financières. Ce faisant, tenir compte de ce qui suit :

- Il est possible que le seuil de signification pour les travaux au niveau de la composante soit différent pour chacune des composantes.
- Il n'est pas nécessaire que le seuil de signification pour les travaux au niveau d'une composante particulière corresponde à une fraction donnée du seuil de signification pour les travaux au niveau du groupe.
- Il se peut que la somme des seuils de signification pour les travaux au niveau des composantes excède le seuil de signification pour les travaux au niveau du groupe.

Il n'est pas nécessaire que le seuil de signification pour les travaux au niveau de la composante soit fixé pour chaque catégorie d'opérations, solde de compte ou information à fournir de la composante à l'égard de laquelle des procédures d'audit sont mises en œuvre. Toutefois, déterminer s'il existe certaines catégories d'opérations, certains soldes de comptes ou certaines informations à fournir pour lesquels des anomalies dont les montants sont inférieurs au seuil de signification pour les états financiers du groupe pris dans leur ensemble seraient raisonnablement susceptibles d'influencer les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers du groupe prennent en se fondant sur ceux-ci. Le cas échéant, déterminer le ou les seuils de signification à appliquer à ces catégories d'opérations, soldes de comptes ou informations à fournir. Par exemple, une entité qui est une composante peut être impliquée dans une poursuite

qui a un profil public important. Dans un tel cas, il peut être approprié de fixer le seuil de signification pour les travaux d'une composante à un montant proche du seuil de signification pour les travaux du groupe parce que le risque d'agrégation est moindre. De plus, se demander s'il serait approprié de fixer, pour les catégories d'opérations, les soldes de comptes ou les informations à fournir en question, un seuil de signification pour les travaux au niveau de la composante qui est inférieur au montant communiqué à l'auditeur de la composante⁴.

Tenir compte de facteurs tels que les suivants pour établir le seuil de signification pour les travaux au niveau de la composante :

- le nombre de composantes dont proviennent les informations financières (par exemple, lorsque les composantes sont nombreuses, il convient normalement d'abaisser le seuil de signification pour les travaux au niveau de la composante afin de gérer le risque d'agrégation). Entre également en considération l'importance relative de la composante par rapport au groupe (par exemple, lorsqu'une composante représente à elle seule une large partie du groupe, il est possible que le reste des informations financières proviennent d'un petit nombre de composantes);
- la nature, la fréquence et l'ampleur attendues des anomalies dans les informations financières de la composante, notamment :
 - le fait que certains risques peuvent être propres aux informations financières de la composante (questions de comptabilité propres au secteur, opérations inhabituelles ou complexes, etc.),
 - la nature et l'étendue des anomalies relevées dans les informations financières de la composante lors des audits antérieurs.

Lorsque les composantes sont nombreuses, il convient normalement d'abaisser le seuil de signification pour les travaux au niveau de la composante afin de gérer le risque d'agrégation. Toutefois, par exemple lorsque les informations financières d'une composante particulière représentent une portion importante des états financiers du groupe, déterminer s'il est approprié que le seuil de signification pour les travaux au niveau de la composante approche celui pour les travaux au niveau du groupe dans certaines circonstances où le risque d'agrégation est moindre. Cela pourrait notamment être le cas lorsqu'une composante est la seule filiale en exploitation d'un groupe.

Lors de la détermination du seuil de signification pour les travaux au niveau de la composante relativement à une participation ne donnant pas le contrôle dans une entité comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence, prendre en considération le pourcentage de la participation du groupe et la quote-part dans le résultat net de l'entité émettrice.

Dans certains cas, déterminer si des procédures d'audit complémentaires devraient être mises en œuvre, par l'auditeur du groupe ou l'auditeur d'une composante, à l'égard d'une catégorie d'opérations importante ou d'un solde de compte important comme s'il s'agissait d'une seule population (c'est-à-dire sans que soient considérées les composantes dont ils proviennent). Le cas échéant, déterminer si le seuil de signification pour les travaux au niveau du groupe devrait alors être utilisé pour la mise en œuvre de ces procédures.

4 NCA 320, par. A13.

Fixer le seuil pour la communication des anomalies à l'auditeur du groupe à un montant inférieur ou égal au montant en deçà duquel les anomalies sont considérées comme manifestation négligeables par rapport aux états financiers du groupe. Ne pas oublier que ce seuil correspond au montant en deçà duquel les anomalies n'ont pas à être cumulées du fait que l'auditeur du groupe est d'avis que le cumul de telles anomalies n'aurait de toute évidence aucun effet significatif sur les états financiers du groupe.

Points à considérer lorsqu'il y a participation d'auditeurs des composantes

Quoi [NCA 600, par. 36]

L'auditeur du groupe doit communiquer à l'auditeur de la composante le seuil de signification pour les travaux au niveau de la composante et le seuil au-delà duquel les anomalies détectées dans les informations financières de la composante doivent lui être communiquées.

Com

Comment

Déterminer s'il peut être indiqué pour l'auditeur du groupe de faire participer l'auditeur de la composante à l'établissement d'un seuil de signification pour les travaux au niveau de la composante qui est approprié, compte tenu de la connaissance qu'a ce dernier de la composante et des sources potentielles d'anomalies dans les informations financières de celle-ci.

Entretenir une communication continue avec l'auditeur de la composante pour savoir si les anomalies détectées par celui-ci sont plus nombreuses et d'une ampleur plus importante que ce qui était attendu.

Réponses à l'évaluation des risques d'anomalies significatives

Quoi [NCA 600, par. 37]

Pour l'application de la NCA 330, *Réponses de l'auditeur à l'évaluation des risques*, l'auditeur du groupe doit assumer la responsabilité de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures d'audit complémentaires à mettre en œuvre, ce qui implique de déterminer les composantes à l'égard desquelles des procédures d'audit complémentaires seront mises en œuvre et la nature, le calendrier et l'étendue des travaux à effectuer au niveau de ces composantes.

Comment [NCA 600, par. A124, A125, A128, A129, A131 et A133 à A135]

Mise en œuvre de procédures d'audit complémentaires de façon centralisée

Tenir compte des exemples suivants de facteurs pouvant aider à déterminer s'il convient de mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires de façon centralisée :

- le degré de centralisation des activités pertinentes pour l'information financière;
- la nature des contrôles et l'étendue de leurs points communs;
- le degré de similitude des activités et des branches d'activité du groupe.

Déterminer s'il est possible de considérer les informations financières de plusieurs composantes comme une seule population pour la mise en œuvre de procédures d'audit complémentaires :

- Les opérations sont-elles jugées homogènes du fait qu'elles présentent les mêmes caractéristiques?
- Les risques d'anomalies significatives connexes sont-ils les mêmes?
- La conception et le fonctionnement des contrôles sont-ils uniformes?

Lorsque des procédures d'audit complémentaires sont mises en œuvre de façon centralisée, déterminer si les auditeurs des composantes devraient participer.

Nature et étendue des procédures d'audit complémentaires

Déterminer l'étendue appropriée des travaux à effectuer (en faisant appel à l'auditeur de la composante, s'il y a lieu) à l'égard d'une composante en réponse à l'évaluation des risques d'anomalies significatives :

1. concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires concernant l'ensemble des informations financières de la composante;
2. concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires concernant un ou plusieurs soldes de comptes ou une ou plusieurs catégories d'opérations ou informations à fournir;
3. mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires particulières.

Se poser les questions suivantes afin de déterminer l'étendue appropriée des travaux à effectuer à l'égard d'une composante :

Étendue des travaux	Questions possibles
1. Concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires concernant l'ensemble des informations financières de la composante	<p>Est-il nécessaire d'obtenir des éléments probants sur la totalité ou une part importante des informations financières de la composante en réponse à l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe?</p> <p>Y a-t-il un risque généralisé d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe en raison d'événements ou de situations, au niveau de la composante, qui pourraient être pertinents pour l'appréciation que fait l'auditeur du groupe de l'évaluation, par la direction du groupe, de la capacité du groupe à poursuivre son exploitation?</p>
2. Concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires concernant un ou plusieurs soldes de comptes ou une ou plusieurs catégories d'opérations ou informations à fournir	<p>Des éléments probants doivent-ils être obtenus seulement pour certaines informations financières de la composante - c'est-à-dire pour un ou plusieurs soldes de comptes ou une ou plusieurs catégories d'opérations ou informations à fournir - en réponse aux risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe?</p> <p>Est-il par exemple possible qu'une composante mène peu d'activités, mais qu'elle possède une part importante des terrains et bâtiments du groupe ou que ses soldes d'impôts soient importants?</p>

Étendue des travaux	Questions possibles
3. Mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires particulières	<p>Des éléments probants doivent-ils être obtenus seulement pour une ou quelques assertions pertinentes?</p> <p>L'auditeur du groupe peut-il mettre en œuvre de façon centralisée les tests visant la catégorie d'opérations, le solde de compte ou les informations à fournir, et demander à l'auditeur de la composante de mettre en œuvre certaines procédures d'audit complémentaires particulières au niveau de la composante?</p>

Déterminer si les auditeurs des composantes devraient participer à la conception et à la mise en œuvre de procédures d'audit complémentaires.

Cas où les composantes sont nombreuses et où les informations financières des composantes sont individuellement non significatives, mais collectivement significatives par rapport aux états financiers du groupe

Déterminer s'il se peut qu'un groupe compte de nombreuses composantes et que les informations financières des composantes soient individuellement non significatives, mais collectivement significatives par rapport aux états financiers du groupe.

Le cas échéant, déterminer s'il est possible d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en mettant en œuvre des procédures d'audit complémentaires de façon centralisée à l'égard de ces catégories d'opérations importantes, soldes de comptes importants ou informations à fournir importantes.

- Les opérations sont-elles homogènes?
- Sont-elles soumises à des contrôles communs?
- Les informations appropriées sont-elles accessibles?

Les procédures d'audit complémentaires pourraient inclure des procédures analytiques de corroboration mises en œuvre conformément à la NCA 520, *Procédures analytiques*, par exemple s'il est possible d'établir les attentes et de déterminer le montant de tout écart entre les montants comptabilisés et les valeurs attendues.

S'il n'est pas possible de mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires de façon centralisée, déterminer s'il peut être nécessaire, pour répondre aux risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe, de mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires à l'égard de composantes choisies.

Processus de consolidation

Quoi [NCA 600, par. 38]

L'auditeur du groupe doit assumer la responsabilité de la conception et de la mise en œuvre des procédures d'audit complémentaires en réponse à l'évaluation des risques d'anomalies significatives, dans les états financiers du groupe, associés au processus de consolidation.

Ces procédures doivent notamment consister :

- a) à déterminer si les états financiers du groupe englobent toutes les entités et les unités, conformément aux exigences du référentiel d'information financière applicable, ainsi qu'à concevoir et à mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires portant sur les sous-consolidations, s'il y a lieu;
- b) à évaluer le caractère approprié, l'exhaustivité et l'exactitude des ajustements et reclassements de consolidation;
- c) à évaluer si les jugements portés par la direction dans le cadre du processus de consolidation présentent des indices de parti pris possible de la direction;
- d) à répondre à l'évaluation des risques d'anomalies significatives résultant de fraudes qui sont associés au processus de consolidation.

Comment [NCA 600, par. A140 et A141]

Envisager d'inclure les procédures d'audit suivantes portant sur le processus de consolidation, y compris les sous-consolidations :

- vérifier que les écritures de journal nécessaires sont reflétées dans la consolidation;
- évaluer l'efficacité du fonctionnement des contrôles concernant le processus de consolidation et prendre des mesures appropriées lorsque des contrôles sont jugés inefficaces.

Évaluer le caractère approprié, l'exhaustivité et l'exactitude des ajustements et des reclassements en mettant en œuvre des procédures permettant notamment :

- de déterminer si les ajustements importants reflètent adéquatement les événements et opérations sous-jacents;
- de déterminer si les entités ou les unités dont les informations financières sont incluses dans les états financiers du groupe ont été correctement prises en compte;
- de déterminer si les ajustements importants ont été correctement calculés et traités, et s'ils ont été autorisés par la direction du groupe et, s'il y a lieu, par la direction de la composante;
- de déterminer si les ajustements importants sont étayés par des documents justificatifs suffisants et appropriés;
- d'examiner le rapprochement et l'élimination des opérations et des soldes de comptes intragroupe ainsi que des profits latents.

Points à considérer lorsqu'il y a participation d'auditeurs des composantes

Quoi [NCA 600, par. 41 à 43]

Lorsque l'auditeur du groupe fait participer l'auditeur d'une composante à la conception ou à la mise en œuvre de procédures d'audit complémentaires, il doit communiquer avec celui-ci au sujet des questions qui, selon lui ou selon l'auditeur de la composante, sont pertinentes pour la conception des réponses à l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe.

Com

Lorsque l'auditeur d'une composante détermine les procédures d'audit complémentaires à mettre en œuvre en ce qui concerne des aspects considérés comme présentant des risques plus élevés d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe ou à l'égard desquels un risque important a été identifié conformément à la NCA 315, l'auditeur du groupe doit évaluer le caractère approprié de la conception et de la mise en œuvre de ces procédures.

Lorsque des auditeurs des composantes mettent en œuvre des procédures d'audit complémentaires portant sur le processus de consolidation, y compris les sous-consolidations, l'auditeur du groupe doit déterminer la nature et l'étendue de la direction et de la supervision des auditeurs des composantes, ainsi que de la revue de leurs travaux.

Comment [NCA 600, par. A142]

Lorsque l'auditeur d'une composante participe à la conception ou à la mise en œuvre de procédures d'audit complémentaires, il peut déterminer que l'utilisation des travaux d'un expert de son choix est appropriée, auquel cas il en fera communication à l'auditeur du groupe. Dans cette situation, pour évaluer le caractère approprié de la conception et de la mise en œuvre des procédures d'audit complémentaires par l'auditeur de la composante, envisager de s'entretenir avec celui-ci :

- de la nature, de l'étendue et des objectifs des travaux de l'expert qu'il a choisi;
- de l'évaluation par l'auditeur de la composante du caractère adéquat des travaux de cet expert par rapport aux besoins de l'auditeur du groupe.

Tenir compte de ce qui suit pour déterminer l'étendue appropriée de la participation de l'auditeur du groupe dans la conception et la mise en œuvre des procédures d'audit complémentaires :

- la structure du groupe;
- l'expérience passée auprès des auditeurs des composantes qui mettent en œuvre les procédures portant sur le processus de consolidation, y compris les sous-consolidations;
- les circonstances de la mission d'audit du groupe.

Utilisation d'éléments probants obtenus au cours d'un audit réalisé à d'autres fins

Lorsque l'auditeur d'une composante réalise lui aussi, ou a déjà réalisé, un audit des états financiers de la composante, déterminer s'il est possible d'utiliser les travaux d'audit effectués à l'égard des états financiers de la composante.

- De quelle façon l'audit réalisé à d'autres fins a-t-il été structuré et coordonné?
- L'auditeur de la composante est-il enclin à collaborer avec l'auditeur du groupe?
- Ces travaux sont-ils appropriés aux fins de l'audit du groupe?
- L'auditeur de la composante peut-il adapter les travaux effectués dans le cadre de l'audit des états financiers de la composante pour aussi répondre aux besoins de l'auditeur du groupe?

Ne pas oublier que les exigences de la NCA 600 s'appliquent, y compris celles relatives à la direction et à la supervision des auditeurs des composantes et à la revue de leurs travaux.

Déterminer une approche en matière de direction, de supervision et de revue qui tienne compte de la nature et des circonstances de la mission d'audit. Envisager par exemple ce qui suit :

- communiquer avec les auditeurs des composantes tout au long de l'audit du groupe, notamment dans le cadre des communications exigées par la NCA 600;
- tenir des réunions (en personne ou par téléphone) avec les auditeurs des composantes pour discuter des risques identifiés et évalués, des problèmes, des constatations et des conclusions;
- faire la revue, en personne ou à distance, de la documentation de l'audit préparée par les auditeurs des composantes, si les textes légaux et réglementaires le permettent;
- participer à la rencontre de fin de mission ou aux autres rencontres clés réunissant l'auditeur de la composante et la direction de la composante.

Évaluation des communications avec les auditeurs des composantes et du caractère adéquat de leurs travaux

Communication des questions qui seront utiles à l'auditeur du groupe pour tirer une conclusion

Quoi [NCA 600, par. 45]

L'auditeur du groupe doit demander aux auditeurs des composantes de lui communiquer les questions qui lui seront utiles pour tirer une conclusion sur l'audit du groupe.

Com

D

Comment

Les modèles 1 et 3 fournissent des exemples de communications entre l'auditeur du groupe et les auditeurs des composantes, reflétant les questions spécifiques devant être communiquées.

Évaluation du caractère adéquat des communications avec l'auditeur de la composante

Quoi [NCA 600, par. 46]

L'auditeur du groupe doit :

- a) discuter – avec l'auditeur de la composante, la direction de la composante ou la direction du groupe, selon le cas – des questions importantes soulevées par les communications avec l'auditeur de la composante, dont celles mentionnées dans le Modèle 3;

D

- b) évaluer si les communications avec l'auditeur de la composante conviennent à ses besoins. Si tel n'est pas le cas, l'auditeur du groupe doit tenir compte des incidences de cette situation sur l'audit du groupe.

Com

Comment [NCA 600, par. A147]

Les communications des auditeurs des composantes ont lieu tout au long de la mission et aussi lorsque l'auditeur de la composante fournit un mémorandum sur les travaux effectués :

- Évaluer les communications de l'auditeur de la composante de façon continue, au fur et à mesure que les communications ont lieu, tout au long de la mission.
- Lorsque les travaux effectués sur les informations financières de la composante sont terminés, et que l'auditeur de la composante a communiqué toutes les questions pertinentes, évaluer cette communication afin de déterminer si des mesures supplémentaires doivent être prises en tenant compte de ce qui suit :
 - Les questions pertinentes pour l'audit du groupe ont-elles toutes été abordées?
 - Les questions ont-elles été abordées de façon appropriée pour permettre de comprendre la situation, les travaux effectués, les éléments probants obtenus et les conclusions dégagées?
 - Les conclusions de l'auditeur de la composante concordent-elles avec ses constatations?

ARAG

Si les communications avec l'auditeur de la composante ne conviennent pas aux besoins de l'auditeur du groupe, se demander :

- s'il est possible d'obtenir un complément d'information auprès de l'auditeur de la composante (en tenant d'autres discussions ou rencontres, notamment);
- s'il est nécessaire d'effectuer la revue d'autres éléments de la documentation d'audit préparée par l'auditeur de la composante (voir ci-dessous);
- s'il est nécessaire de mettre en œuvre des procédures d'audit supplémentaires (voir ci-dessous);
- s'il existe des doutes quant à la compétence et aux capacités de l'auditeur de la composante.

Revue d'autres éléments de la documentation d'audit préparée par les auditeurs des composantes

Quoi [NCA 600, par. 47]

L'auditeur du groupe doit déterminer s'il est nécessaire d'effectuer la revue d'autres éléments de la documentation d'audit préparée par les auditeurs des composantes, et l'ampleur de cette revue, le cas échéant. Pour ce faire, il doit, dans chaque cas, prendre en considération :

- a) la nature, le calendrier et l'étendue des travaux effectués par l'auditeur de la composante;
- b) la compétence et les capacités de l'auditeur de la composante selon ce qui a été déterminé (voir la section « [Ressources affectées à la mission](#) » ci-dessus);
- c) la direction et la supervision de l'auditeur de la composante, et la revue de ses travaux.

D

Com

Comment [NCA 600, par. A148 et A149]

Tenir compte des facteurs suivants concernant la participation continue de l'auditeur du groupe aux travaux de l'auditeur de la composante :

- les communications de l'auditeur de la composante, dont celles mentionnées dans le Modèle 1;
- la revue de la documentation d'audit préparée par l'auditeur de la composante que fait l'auditeur du groupe au cours de l'audit du groupe (par exemple, pour s'acquitter des exigences de la NCA 600) ou que fait l'associé responsable de l'audit afin de respecter les exigences de la NCA 220 concernant la revue de la documentation de l'audit à divers moments opportuns au cours de la mission d'audit, notamment la documentation se rapportant aux éléments suivants :
 - les questions importantes,
 - les jugements importants, y compris ceux qui concernent les points délicats ou litigieux relevés pendant la mission d'audit, et les conclusions tirées,
 - les autres questions qui, selon le jugement professionnel de l'associé responsable de la mission, sont pertinentes au regard de ses responsabilités.

Tenir compte des facteurs suivants pour déterminer s'il est nécessaire d'effectuer la revue d'autres éléments de la documentation d'audit préparée par les auditeurs des composantes dans les circonstances, et de l'ampleur de cette revue, le cas échéant :

- l'étendue de la participation de l'auditeur de la composante en ce qui a trait aux procédures d'évaluation des risques ainsi qu'à l'identification et à l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe;
- les jugements importants que l'auditeur de la composante a portés ainsi que les constatations qu'il a faites ou les conclusions qu'il a tirées au sujet de questions significatives par rapport aux états financiers du groupe;
- la compétence et les capacités des personnes plus expérimentées, parmi les membres de l'équipe de mission de l'auditeur de la composante, qui sont responsables de la revue des travaux de personnes moins expérimentées;
- le fait que l'auditeur de la composante et l'auditeur du groupe ont ou non des politiques ou des procédures communes en ce qui concerne la revue de la documentation de l'audit.

Lorsque les travaux de l'auditeur d'une composante ne sont pas adéquats par rapport aux besoins de l'auditeur du groupe**Quoi [NCA 600, par. 48]**

Si l'auditeur du groupe conclut que les travaux de l'auditeur d'une composante ne sont pas adéquats par rapport à ses besoins, il doit décider des procédures d'audit supplémentaires à mettre en œuvre et déterminer si c'est lui ou l'auditeur d'une composante qui les mettra en œuvre.

Comment

L'évaluation des communications avec l'auditeur d'une composante et du caractère adéquat de ses travaux, y compris la revue de la documentation supplémentaire de l'auditeur de la composante, peut indiquer que des procédures d'audit complémentaires sont nécessaires pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés.

Évaluation du caractère suffisant et approprié des éléments probants obtenus

Caractère suffisant et approprié des éléments probants obtenus

Quoi [NCA 600, par. 51]

Pour l'application de la NCA 330, l'auditeur du groupe doit déterminer si les procédures d'audit mises en œuvre, y compris les travaux effectués par les auditeurs des composantes, ont permis d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder l'opinion d'audit sur les états financiers du groupe.

Comment [NCA 600, par. A151, A153 et A155]

Déterminer si les éléments probants obtenus par la mise en œuvre des procédures d'audit prévues peuvent conduire à modifier la nature, le calendrier ou l'étendue d'autres procédures d'audit prévues parce que des informations dont il est pris connaissance diffèrent sensiblement de celles sur lesquelles est fondée l'évaluation des risques. Par exemple :

- lorsque des anomalies sont relevées à l'égard d'une composante, il peut être nécessaire de les examiner par rapport aux autres composantes;
- l'auditeur du groupe peut découvrir que l'accès aux informations ou aux personnes au sein d'une composante est limité en raison de changements dans l'environnement (guerre, troubles civils ou épidémie, par exemple).

En pareil cas, déterminer s'il faut réévaluer les procédures d'audit prévues, compte tenu de la nouvelle évaluation des risques relative à l'ensemble ou à une partie des catégories d'opérations importantes, des soldes de comptes importants ou des informations à fournir importantes et des assertions sous-jacentes.

Tenir compte de l'esprit critique exercé par l'équipe de mission lors de l'évaluation du caractère suffisant et approprié des éléments probants obtenus. Par exemple, se demander si des facteurs qui peuvent nuire à l'exercice de l'esprit critique ont malencontreusement amené l'équipe de mission à :

- réunir des éléments probants qui étaient plus facilement accessibles, sans se demander s'ils étaient pertinents et fiables;
- obtenir des éléments probants moins convaincants qu'en appellent les circonstances;
- concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit favorisant l'obtention d'éléments probants corroborants ou l'exclusion d'éléments probants contradictoires.

Déterminer s'il y a des informations pouvant être utiles pour l'évaluation des éléments probants obtenus grâce aux travaux des auditeurs des composantes, notamment :

- les questions que sont tenus de communiquer les auditeurs des composantes (voir le [Modèle 3](#) pour des exemples), dont leurs constatations ou conclusions générales concernant les travaux effectués pour les besoins de l'audit du groupe;
- les autres questions communiquées par les auditeurs des composantes tout au long de l'audit du groupe, dont celles devant être communiquées par les auditeurs des composantes en temps opportun;
- les informations obtenues dans le cadre de la direction et de la supervision des auditeurs des composantes, ainsi que de la revue de leurs travaux – y compris, le cas échéant, lors de la revue d'autres éléments de la documentation d'audit préparée par les auditeurs des composantes qui ont été jugés nécessaires.

Déterminer si les politiques ou les procédures du cabinet traitent de la forme ou du libellé exact à respecter pour la conclusion générale de l'auditeur de la composante sur les travaux effectués pour les besoins de l'audit du groupe, ou encore, si des textes légaux ou réglementaires locaux prescrivent la forme de la conclusion à exprimer par l'auditeur de la composante (par exemple, une opinion).

Déterminer si un mémorandum global sur les travaux effectués et leurs résultats (comme indiqué dans le Modèle 3) peut fournir une base appropriée sur laquelle se fonder pour conclure que les travaux effectués et les éléments probants obtenus par l'auditeur de la composante sont suffisants pour les besoins de l'audit du groupe. Ce peut être le cas, par exemple, lorsqu'on confie à l'auditeur de la composante la mise en œuvre de procédures d'audit complémentaires particulières que l'auditeur du groupe a déterminées et qu'il lui a communiquées.

Évaluation de l'incidence sur l'opinion d'audit sur les états financiers du groupe

Quoi [NCA 600, par. 52]

L'associé responsable de l'audit du groupe doit évaluer l'incidence, sur l'opinion d'audit sur les états financiers du groupe, des anomalies non corrigées (qu'elles aient été relevées par l'auditeur du groupe ou portées à son attention par des auditeurs des composantes) et des cas où il a été impossible d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés.

ARAG

Comment [NCA 600, par. A156]

Déterminer si les anomalies, corrigées et non corrigées, qui ont été communiquées par l'auditeur d'une composante indiquent ou non l'existence d'un problème systémique (par exemple, un problème touchant des opérations visées par des méthodes comptables communes ou des contrôles communs) qui est susceptible d'avoir une incidence sur d'autres composantes.

Communications avec la direction du groupe et les responsables de la gouvernance du groupe

Communications avec la direction du groupe

Quoi [NCA 600, par. 54]

L'auditeur du groupe doit communiquer avec la direction du groupe au sujet des grandes lignes de l'étendue et du calendrier prévus de l'audit, y compris une description sommaire des travaux à effectuer à l'égard des composantes du groupe.

Comment

Pour faciliter la coordination des travaux effectués à l'égard des composantes et l'identification de la direction d'une composante, s'entretenir avec la direction du groupe sur les grandes lignes de l'étendue et du calendrier prévus des travaux d'audit.

Questions importantes par rapport aux états financiers d'une entité ou d'une unité du groupe

Quoi [NCA 600, par. 56]

L'auditeur d'une composante peut être tenu, en raison de textes légaux ou réglementaires ou pour d'autres raisons, d'exprimer une opinion d'audit sur les états financiers d'une entité ou d'une unité du groupe. En pareil cas, l'auditeur du groupe doit demander à la direction du groupe d'informer la direction de l'entité ou de l'unité de toute question dont il prend connaissance et qui peut être importante par rapport aux états financiers de l'entité ou de l'unité, mais qui n'est peut-être pas connue de la direction de l'entité ou de l'unité. Si la direction du groupe refuse de communiquer la question à la direction de l'entité ou de l'unité, l'auditeur du groupe doit s'entretenir du problème avec les responsables de la gouvernance du groupe. Si la question n'est toujours pas résolue, l'auditeur du groupe doit, sous réserve des considérations d'ordre juridique ou professionnel en matière de confidentialité, envisager la possibilité de recommander à l'auditeur de la composante de ne pas délivrer son rapport sur les états financiers de l'entité ou de l'unité tant que la question n'aura pas été réglée.

Comment [NCA 600, par. A161]

Déterminer si les questions suivantes peuvent être importantes par rapport aux états financiers d'une composante, sans que la direction de la composante en ait nécessairement connaissance :

- poursuites potentielles;
- intention de se départir d'actifs opérationnels importants;
- événements postérieurs à la date de clôture;
- accords juridiques importants;
- cas avérés ou suspectés de non-conformité aux textes légaux ou réglementaires concernant des entités ou des unités du groupe.

Documentation

Le tableau qui suit présente des exemples pour certaines des exigences de documentation, parmi celles qui sont énoncées dans la NCA 600 et qui figurent en [annexe](#). [NCA 600, par. 59]

Ce qui doit être consigné	Comment
<p>Le fondement de la détermination par l'auditeur du groupe des composantes pour la planification et la réalisation de l'audit du groupe</p>	<p>Cela peut être fait en consignait la façon dont l'auditeur du groupe a respecté les exigences suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • établir une stratégie générale d'audit du groupe et un plan de mission d'audit du groupe; • identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe, y compris en ce qui concerne le processus de consolidation; • communiquer aux responsables de la gouvernance du groupe une description générale des travaux à effectuer à l'égard des composantes du groupe et de la nature de la participation prévue de l'auditeur du groupe aux travaux à effectuer par des auditeurs des composantes.
<p>Ce sur quoi l'auditeur du groupe s'est appuyé pour déterminer que les auditeurs des composantes avaient la compétence et les capacités appropriées, notamment suffisamment de temps, pour mettre en œuvre les procédures d'audit qui leur ont été confiées au niveau des composantes</p>	<p>Se conformer aux politiques ou procédures du cabinet qui décrivent la documentation à constituer relativement à la détermination de la compétence et des capacités de l'équipe de mission, y compris des auditeurs des composantes, ou qui fournissent des indications à ce sujet.</p> <p>La confirmation obtenue de l'auditeur d'une composante et indiquant qu'il coopérera avec l'auditeur du groupe (voir le Modèle 2 pour un exemple de confirmation) pourrait inclure des informations sur son expérience pertinente du secteur.</p> <p>Demander à l'auditeur de la composante, dans la lettre d'instructions, de confirmer qu'il a suffisamment de temps pour mettre en œuvre les procédures d'audit qui lui ont été confiées (voir le Modèle 1 pour un exemple de lettre d'instructions).</p>
<p>La nature, le calendrier et l'étendue de la direction et de la supervision des auditeurs des composantes par l'auditeur du groupe, ainsi que de sa revue de leurs travaux, y compris, le cas échéant, sa revue d'autres éléments de la documentation d'audit préparée par les auditeurs des composantes</p>	<p>S'assurer que le plan de mission comporte une description de la nature, du calendrier et de l'étendue de la direction et de la supervision prévues des membres de l'équipe de mission, ainsi que de la revue de leurs travaux. Lorsqu'il y a participation d'auditeurs des composantes, ce qui est inclus dans cette description varie souvent d'une composante à l'autre, étant donné que la nature, le calendrier et l'étendue prévus de la direction et de la supervision des auditeurs des composantes, ainsi que de la revue de leurs travaux, peuvent varier.</p> <p>La documentation concernant la direction et la supervision des auditeurs des composantes et la revue de leurs travaux peut notamment comprendre :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les communications avec les auditeurs des composantes qui sont exigées, dont les instructions qui leur ont été transmises et les autres confirmations exigées par la NCA 600;

**Ce qui doit être
consigné****Comment**

- le raisonnement qui sous-tend la décision de se rendre auprès de certains auditeurs des composantes et celui qui sous-tend le choix des participants aux réunions et la nature des questions abordées;
- les questions abordées lors des réunions avec les auditeurs des composantes ou la direction des composantes;
- le raisonnement suivant lequel l'auditeur du groupe a choisi les éléments de la documentation d'audit préparée par les auditeurs des composantes qu'il convenait de passer en revue;
- les changements apportés à la nature et à l'étendue prévues de la participation de l'auditeur du groupe aux travaux des auditeurs des composantes, et les raisons les motivant (par exemple, l'attribution d'aspects de l'audit qui sont plus complexes ou subjectifs que ce qui avait été anticipé à des membres de l'équipe de mission plus expérimentés). [NCA 600, par. A174]

Il n'est généralement pas nécessaire de reproduire dans le dossier d'audit de l'auditeur du groupe la documentation d'audit préparée par les auditeurs des composantes. Toutefois, l'auditeur du groupe peut décider d'inclure dans son dossier d'audit certains éléments de la documentation d'audit préparée par les auditeurs des composantes – c'est-à-dire qu'il peut les résumer ou les reproduire, ou en conserver une copie dans son dossier – pour compléter la description de certaines questions que ces auditeurs lui ont communiquées, y compris celles dont la communication est exigée par la NCA 600. Voici des exemples de ces éléments :

- une liste ou un résumé des jugements importants portés par l'auditeur de la composante, et les conclusions tirées à leur sujet, lorsque ces questions sont pertinentes pour l'audit du groupe;
- les questions qui pourraient devoir être communiquées aux responsables de la gouvernance;
- les questions qui pourraient être considérées comme des questions clés de l'audit à communiquer dans le rapport de l'auditeur sur les états financiers du groupe. [NCA 600, par. A176]

Déterminer si un texte légal ou réglementaire exige d'inclure certains éléments de la documentation préparée par les auditeurs des composantes dans le dossier d'audit de l'auditeur du groupe, par exemple pour répondre à la demande d'une autorité de réglementation qui souhaiterait examiner la documentation des travaux effectués par l'auditeur d'une composante. [NCA 600, par. A177]

À propos de cette publication

La division Recherche, orientation et soutien de Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada) entreprend des initiatives visant à aider les professionnels en exercice et leurs clients dans la mise en œuvre des normes.

CPA Canada tient à remercier l'auteur, Eric Turner, FCPA, FCA, pour l'élaboration du présent guide, ainsi que les membres du Groupe consultatif sur la mise en œuvre des Normes canadiennes d'audit, pour leur participation à sa rédaction.

Le Groupe consultatif sur la mise en œuvre des Normes canadiennes d'audit de CPA Canada est chargé de la conseiller dans l'identification des enjeux liés à la mise en œuvre des Normes canadiennes d'audit (NCA) et l'élaboration d'indications de mise en œuvre ne faisant pas autorité relativement à ces enjeux. Le Groupe consultatif est constitué de bénévoles provenant des cabinets canadiens suivants : BDO, Deloitte, EY, Grant Thornton, KPMG, MNP et PwC.

Commentaires

Nous vous prions de faire parvenir vos commentaires sur le présent guide ou vos suggestions pour les prochaines publications à :

Andrea Lee, CPA, CA

Directrice de projets, Audit et certification
Division Recherche, Orientation et Soutien
Comptables professionnels agréés du Canada
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2
Courriel : recherche@cpacanada.ca

AVERTISSEMENT

Le présent guide, préparé par 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 de cette publication. Le présent guide n'est pas publié sous l'autorité du Conseil des normes d'audit et de certification.

© 2023 Comptables professionnels agréés du Canada

Tous droits réservés. Cette publication est protégée par des droits d'auteur et ne peut être reproduite, stockée dans un système de recherche documentaire ou transmise de quelque manière que ce soit (électroniquement, mécaniquement, par photocopie, enregistrement ou toute autre méthode) sans autorisation écrite préalable.

Pour toute question relative à cette autorisation, veuillez écrire à permissions@cpacanada.ca.

Annexe : Ce que l'auditeur du groupe doit inclure dans la documentation de l'audit

[NCA 600, par. 59]

Il est nécessaire de préparer, conformément à la NCA 230⁵, une documentation de l'audit du groupe qui soit suffisante pour permettre à un auditeur expérimenté, et n'ayant pas jusqu'alors participé à la mission, de comprendre la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit mises en œuvre, les éléments probants obtenus et les conclusions tirées sur les questions importantes relevées au cours de l'audit du groupe. Pour l'application de la NCA 230⁶, l'auditeur du groupe doit consigner dans la documentation de l'audit :

- a) les questions importantes qui concernent toute restriction de l'accès aux informations du groupe ou aux personnes au sein du groupe et qui ont été prises en considération avant qu'il soit décidé d'accepter ou de maintenir la mission, ou qui sont apparues après, et la façon dont ces questions ont été traitées;
- b) le fondement de sa détermination des composantes pour la planification et la réalisation de l'audit du groupe;
- c) ce sur quoi il s'est appuyé pour déterminer le seuil de signification pour les travaux au niveau de la composante, et le seuil au-delà duquel les anomalies détectées dans les informations financières de la composante devaient lui être communiquées;
- d) ce sur quoi il s'est appuyé pour déterminer que les auditeurs des composantes avaient la compétence et les capacités appropriées, notamment suffisamment de temps, pour mettre en œuvre les procédures d'audit qui leur ont été confiées au niveau des composantes;
- e) les aspects clés de la compréhension du système de contrôle interne du groupe;
- f) la nature, le calendrier et l'étendue de sa direction et de sa supervision des auditeurs des composantes, ainsi que de sa revue de leurs travaux, y compris, le cas échéant, sa revue d'autres éléments de la documentation d'audit préparée par les auditeurs des composantes;
- g) les points concernant les communications avec les auditeurs des composantes, dont :
 - i) toute question relative à la fraude, aux parties liées ou à la continuité de l'exploitation communiquée par les auditeurs des composantes,
 - ii) les questions pertinentes par rapport à sa conclusion sur l'audit du groupe, communiquées par les auditeurs des composantes, et la façon dont il a donné suite aux questions importantes dont il s'est entretenu avec les auditeurs des composantes, la direction d'une composante ou la direction du groupe;
- h) son évaluation des constatations ou des conclusions des auditeurs des composantes concernant les questions qui pourraient avoir une incidence significative sur les états financiers du groupe, et sa réponse à ces constatations ou ces conclusions.

⁵ NCA 230, *Documentation de l'audit*, par. 8.

⁶ NCA 230, *Documentation de l'audit*, par. 1 à 3, 9, 10, A6 et A7, et annexe.

Modèle 1 : Modèle de lettre d'instructions adressée à l'auditeur de la composante par l'auditeur du groupe

Vous devez communiquer vos exigences à l'auditeur de la composante en temps opportun. Cette communication prend souvent la forme d'une lettre d'instructions envoyée avant que les travaux sur les informations financières de la composante ne commencent. La NCA 600 n'impose pas une forme de communication à l'auditeur de la composante; il vous appartient de préciser la forme et le contenu de cette communication.

Une communication claire et en temps opportun des exigences constitue la base d'une communication bilatérale efficace entre les auditeurs du groupe et les auditeurs des composantes.

Le modèle de lettre d'instructions ci-dessous est fondé sur la NCA 600; cependant, il se peut que vous ayez des exigences précises à communiquer à l'auditeur d'une composante dans le contexte de votre audit du groupe qui ne sont pas abordées dans ce modèle.

Aux fins de la présente lettre d'instructions, vous devrez aussi utiliser le [Modèle 2](#) - Lettre de confirmation et le [Modèle 3](#) - Mémoire sur les travaux effectués.

[En-tête de lettre de l'auditeur du groupe]

[Date]

[À l'associé responsable de l'audit de la composante]

Nous, l'équipe affectée à l'audit du groupe, avons pour mission d'exprimer une opinion d'audit sur les états financiers du groupe de [nom de l'entité mère] pour l'exercice clos le [date de clôture], préparés conformément à [référentiel d'information financière applicable (par exemple, les IFRS)]. La présente lettre d'instructions précise les procédures que nous vous demandons à vous, auditeur de la composante, de mettre en œuvre à l'égard des informations financières de la composante. Nous avons l'intention d'évaluer vos travaux et, si nous les jugeons appropriés, de les utiliser aux fins de l'audit des états financiers du groupe de [nom de l'entité mère].

Les présentes instructions visent à vous informer, en qualité d'auditeur de la composante de [nom de la composante], des travaux que nous vous demandons de réaliser aux fins de l'audit du groupe. Les instructions précisent notamment les exigences relatives aux procédures d'audit, aux principales dates de communication des informations et aux prestations en matière d'audit à nous soumettre en notre qualité d'auditeur du groupe. En conséquence, nous demandons que les membres appropriés de l'équipe de votre bureau affectée à la mission lisent attentivement les présentes instructions.

Nous vous prions de noter que l'équipe affectée à l'audit du groupe peut communiquer également avec les responsables de la gouvernance du groupe, la direction du groupe, les responsables de la gouvernance de la composante et la direction de la composante.

Veillez faire part de vos préoccupations, le cas échéant, au sujet des présentes instructions à l'équipe affectée à l'audit du groupe. Si vous croyez que des éléments des présentes instructions sont inexacts, veuillez aussi en faire part immédiatement à l'équipe affectée à l'audit du groupe, au directeur ou à l'associé responsable de l'audit du groupe [nom].

Nos instructions (équipe affectée à l'audit du groupe) à votre intention (auditeur de la composante)

Collaboration	Nous vous demandons de confirmer que vous collaborerez avec nous, sachant dans quel contexte nous utiliserons vos travaux, et si vous effectuerez les travaux que nous vous demandons – voir ci-après. Cette confirmation nous est communiquée dans la lettre de confirmation [insérer l'annexe], que vous devez remplir et nous retourner avant le [date].
Échéancier	Voici l'échéancier pour l'achèvement de l'audit : [Insérer l'échéancier]
Visites prévues	Voici les dates prévues des visites de la part de la direction du groupe et de notre part, de même que les dates prévues des réunions avec la direction de la composante et vous-même : [Insérer l'échéancier]
Personnes clés	Voici la liste des personnes clés à contacter : [Insérer la liste des personnes clés à contacter]
Nature des travaux à effectuer	<p>Aux fins de l'audit du groupe, nous avons déterminé les travaux que vous devez effectuer, l'utilisation prévue de ces travaux, et la coordination prévue des travaux au début et au cours de l'audit, y compris notre intervention prévue dans vos travaux, de la façon suivante :</p> <p>[Insérer la liste des travaux que l'auditeur de la composante doit effectuer, l'utilisation prévue de ces travaux et l'intervention prévue de l'auditeur du groupe dans les travaux de l'auditeur de la composante]</p> <p>Nous avons déterminé que les questions suivantes sont pertinentes pour la conception et la mise en œuvre de vos procédures d'évaluation des risques pour les besoins de l'audit du groupe :</p> <p>[Insérer les questions qui, selon l'auditeur du groupe, sont pertinentes pour la conception et la mise en œuvre des procédures d'évaluation des risques par l'auditeur de la composante pour les besoins de l'audit du groupe]</p> <p>Nous vous demandons de communiquer en temps opportun les questions concernant les informations financières de la composante qui, selon vous, sont pertinentes pour l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.</p> <p>Nous avons déterminé que, selon nous (ou d'autres auditeurs de composantes), les questions suivantes sont pertinentes pour la conception des réponses à l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe :</p> <p>[Insérer les questions qui, selon l'auditeur du groupe, sont pertinentes pour la conception des réponses à l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe par l'auditeur de la composante]</p>

Nos instructions (équipe affectée à l'audit du groupe) à votre intention (auditeur de la composante)

Règles de déontologie	<p>Les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit du groupe, notamment en matière d'indépendance, sont décrites ci-dessous.</p> <p>[Insérer les règles de déontologie et d'indépendance]</p>
	<p>Nous vous demandons de confirmer que vous comprenez ces règles comme il se doit pour vous acquitter de vos responsabilités à l'égard de l'audit des états financiers du groupe, et que vous vous y conformerez. Cette confirmation nous est communiquée dans la lettre de confirmation [insérer l'annexe], que vous devez remplir et nous retourner avant le [date].</p>
Seuils de signification (si une composante ne fait pas l'objet d'un audit en raison des textes légaux ou réglementaires ou pour une autre raison)	<p>Aux fins de l'audit du groupe, nous avons déterminé que vous devez employer les seuils de signification suivants pour la réalisation des travaux sur les informations financières de la composante.</p> <p>[Insérer le seuil de signification de la composante. Inclure, le cas échéant, le ou les seuils de signification de la composante pour certaines catégories d'opérations, certains soldes de comptes ou certaines informations à fournir et le seuil au-delà duquel les anomalies ne peuvent pas être considérées comme manifestement négligeables par rapport aux états financiers du groupe]</p>
Seuils de signification (si une composante doit faire l'objet d'un audit en raison des textes légaux ou réglementaires ou pour une autre raison)	<p>Nous déterminerons si votre seuil de signification pour les états financiers de la composante pris dans leur ensemble et le seuil de signification pour les travaux au niveau de la composante satisfont aux exigences pour les besoins de l'audit du groupe.</p> <p>Veillez nous informer de votre seuil de signification et du seuil de signification pour les travaux avant le [date].</p>
Parties liées	<p>Nous vous demandons de nous communiquer, en temps opportun, les informations au sujet des parties liées qui ne figurent pas dans la liste ci-dessous des parties liées que la direction du groupe ou nous-mêmes avons déjà identifiées.</p> <p>[Insérer la liste des parties liées dressée par la direction du groupe et toute autre partie liée connue de l'équipe affectée à l'audit du groupe]</p>
Opérations intragroupe	<p>Nous vous demandons d'effectuer les travaux suivants sur les opérations et les profits latents intragroupe ainsi que sur les soldes intragroupe.</p> <p>[Insérer la liste des travaux à effectuer]</p>
Autres obligations en matière de rapport	<p>[Insérer les instructions relatives aux autres obligations en matière de rapport (indications sur les autres obligations en matière de rapport prévues par la loi, par exemple l'obligation de produire un rapport sur l'assertion de la direction du groupe concernant l'efficacité du contrôle interne)]</p>

Nos instructions (équipe affectée à l'audit du groupe) à votre intention (auditeur de la composante)

Événements postérieurs à la clôture	<p>Nous vous demandons de procéder à l'examen suivant des événements postérieurs à la clôture :</p> <p>[Insérer les instructions relatives à l'examen des événements postérieurs à la clôture lorsqu'il peut y avoir un décalage entre l'achèvement des travaux sur les informations financières des composantes et la conclusion tirée par l'équipe affectée à l'audit du groupe sur les états financiers du groupe]</p>
Tests des contrôles	<p>Voici nos constatations découlant des tests des contrôles effectués sur un système de traitement commun à tout ou partie des composantes et sur des activités centralisées :</p> <p>[Insérer les constatations découlant des tests des contrôles]</p> <p>Nous vous demandons d'effectuer les tests des contrôles suivants :</p> <p>[Insérer les tests des contrôles que l'auditeur de la composante doit effectuer]</p>
Risques plus élevés et risques importants	<p>Nous avons identifié les risques plus élevés et les risques importants d'anomalies significatives suivants dans les états financiers du groupe, que ce soit en raison d'une fraude ou d'une erreur, qui sont à prendre en compte dans la réalisation de vos travaux :</p> <p>[Insérer la liste des risques plus élevés et des risques importants identifiés]</p> <p>[Lorsque l'auditeur de la composante détermine les procédures d'audit complémentaires à mettre en œuvre, nous vous demandons de nous en communiquer la conception et la mise en œuvre prévues. De plus, si vous déterminez que l'utilisation des travaux d'un expert choisi par l'auditeur est appropriée, nous vous demandons de nous communiquer ce fait.]</p> <p>Nous vous demandons de nous communiquer en temps opportun tout autre risque important d'anomalies significatives identifié pour ce qui regarde les états financiers du groupe et résultant d'une fraude ou d'une erreur concernant la composante, ainsi que vos réponses à ces risques.</p>
Fonction d'audit interne	<p>Voici les constatations de la fonction d'audit interne, par suite des travaux effectués sur les contrôles mis en place dans les composantes ou sur les contrôles relatifs aux composantes :</p> <p>[Insérer les constatations de la fonction d'audit interne]</p>
Contradictions dans les éléments probants	<p>Nous vous demandons de nous communiquer en temps opportun les éléments probants obtenus à la suite des travaux effectués sur les informations financières de la composante qui contredisent les éléments probants sur lesquels nous avons initialement fondé notre évaluation des risques au niveau du groupe.</p>
Déclaration écrite	<p>[Insérer la déclaration écrite que vous demandez à l'auditeur de la composante d'obtenir de la direction de la composante]</p>
Documentation	<p>Éléments que vous devez consigner dans votre dossier.</p> <p>[Insérer les instructions concernant la documentation]</p>

Nos instructions (équipe affectée à l'audit du groupe) à votre intention (auditeur de la composante)

Jugements importants	Nous vous demandons de nous communiquer en temps opportun les questions importantes concernant la comptabilité, l'information financière et l'audit, y compris les estimations comptables et les jugements qui s'y rapportent.
Continuité de l'exploitation	Nous vous demandons de nous communiquer en temps opportun les questions relatives à la capacité de la composante de poursuivre son exploitation. Voici les événements ou les situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité du groupe de poursuivre son exploitation qui ont été relevés par la direction du groupe ou par nous, lorsque ces questions sont pertinentes pour les travaux de l'auditeur de la composante : [Insérer les événements ou situations identifiés]
Procès et litiges	Nous vous demandons de nous communiquer en temps opportun les questions relatives aux procès et aux litiges.
Déficiences du contrôle interne	Nous vous demandons de nous communiquer en temps opportun les déficiences importantes du contrôle interne que vous avez relevées au cours de la réalisation de vos travaux sur les informations financières de la composante ainsi que les informations qui indiquent l'existence d'une fraude.
Événements inhabituels	Nous vous demandons de nous aviser le plus tôt possible de tout événement important ou inhabituel.
Communications	Nous vous demandons de communiquer avec nous tout au long de l'audit du groupe aux moments suivants : [Insérer le calendrier des communications et les communications attendues]

Nos instructions (équipe affectée à l'audit du groupe) à votre intention (auditeur de la composante)

Communication des résultats

Nous vous demandons de nous indiquer ce qui suit lorsque les travaux sur les informations financières de la composante seront terminés :

- a) si vous vous êtes conformé aux règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent à l'audit du groupe, y compris en matière d'indépendance;
- b) si vous avez effectué les travaux demandés;
- c) les informations financières de la composante sur lesquelles porte votre rapport;
- d) les informations sur les cas de non-conformité aux textes légaux et réglementaires qui pourraient entraîner une anomalie significative dans les états financiers du groupe;
- e) les anomalies non corrigées dans les informations financières de la composante (il n'est pas nécessaire d'inclure les anomalies qui se trouvent en deçà du seuil fixé pour les anomalies manifestement négligeables et communiqué par nous);
- f) les indices d'un parti pris possible de la part de la direction;
- g) toute déficience dans le système de contrôle interne relevée en lien avec les procédures d'audit mises en œuvre;
- h) toute fraude avérée ou suspectée impliquant la direction de la composante ou des employés ayant un rôle important dans le système de contrôle interne du groupe à l'égard de la composante, ou encore d'autres personnes dès lors que la fraude a entraîné une anomalie significative dans les informations financières de la composante;
- i) toutes les autres questions importantes que vous avez déjà communiquées ou prévoyez de communiquer à la direction de la composante ou aux responsables de la gouvernance de la composante;
- j) toute autre question qui peut présenter un intérêt pour l'audit du groupe ou que vous jugez approprié de porter à notre attention, y compris toute exception dans les déclarations écrites que vous avez demandées à la direction de la composante;
- k) vos constatations générales ou vos conclusions.

Lorsque vous aurez terminé vos travaux sur les informations financières de la composante, mais au plus tard le [date], nous vous demandons de nous soumettre un mémorandum sur les travaux effectués, en [français]. Le modèle de mémorandum suivant [insérer l'annexe] devrait être utilisé pour cette communication.

Lorsque vous recevrez ces instructions, nous vous prions :

- d'en accuser réception;
- de demander des précisions à l'égard de tout élément d'incertitude;
- de nous informer si vous prévoyez de ne pas être en mesure de vous conformer à ces instructions;
- de nous informer de tout événement, opération ou modification législative, récente ou proposée, susceptible d'avoir une incidence importante sur la composante ou le groupe.

Veillez remplir la lettre de confirmation [insérer l'annexe] jointe à la présente lettre d'instructions et nous la retourner avant le [date].

Lorsque vous aurez terminé la mise en œuvre de vos procédures sur les informations financières de votre composante, mais au plus tard le [date], nous vous demandons de nous soumettre un mémorandum sur les travaux effectués, en [français]. Le modèle de mémorandum suivant [insérer l'annexe] devrait être utilisé pour cette communication.

[Signature de l'auditeur du groupe]

[Date]

[Adresse de l'auditeur du groupe]

Modèle 2 : Modèle de lettre de confirmation adressée à l'auditeur du groupe par l'auditeur de la composante

La NCA 600 n'impose pas une forme de communication que les auditeurs des composantes doivent adresser aux auditeurs du groupe. Cette lettre peut varier d'un auditeur d'une composante à l'autre et d'un exercice à l'autre. Dans le contexte de votre audit du groupe, il se peut qu'il y ait des questions précises qui doivent être confirmées par les auditeurs des composantes qui ne sont pas abordées dans ce modèle. La présente lettre de confirmation de l'auditeur de la composante est souvent obtenue avant que les travaux sur les informations financières de la composante ne commencent.

[En-tête de lettre de l'auditeur de la composante]

[Date]

[À l'associé responsable de l'audit du groupe]

La présente lettre vous est adressée relativement à votre audit des états financiers du groupe de [nom de l'entité mère] pour l'exercice clos le [date], aux fins de l'expression d'une opinion indiquant si les états financiers du groupe donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière du groupe au [date], ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément à [indiquer le référentiel d'information financière applicable (par exemple, les IFRS)].

Nous accusons réception de vos instructions datées du [date] concernant les travaux que vous nous demandez d'effectuer sur les informations financières de [nom de la composante] pour l'exercice clos le [date].

Nous vous confirmons ce qui suit :

1. Nous serons en mesure d'effectuer les travaux que vous nous avez demandés et de nous conformer à vos instructions. / Nous vous informons que nous ne pourrions pas nous conformer aux instructions suivantes [préciser] pour les raisons suivantes [préciser].
2. Les instructions sont claires et nous les comprenons. / Nous vous saurions gré de clarifier les instructions suivantes [préciser].
3. Nous collaborerons avec vous et vous donnerons accès aux éléments pertinents de notre documentation d'audit.

Nous prenons acte de ce qui suit :

1. Les informations financières de [nom de la composante] seront incluses dans les états financiers du groupe de [nom de l'entité mère].
2. Il se peut que vous jugiez nécessaire d'intervenir dans les travaux que vous nous avez demandé d'effectuer sur les informations financières de [nom de la composante] pour l'exercice clos le [date].

3. Vous avez l'intention d'évaluer nos travaux et, si vous les jugez appropriés, de les utiliser aux fins de l'audit des états financiers du groupe de [nom de l'entité mère].
4. Vous avez l'intention de déterminer s'il est nécessaire d'effectuer la revue d'autres éléments de la documentation d'audit préparée par les auditeurs de la composante, et l'ampleur de cette revue, le cas échéant.

En ce qui concerne les travaux que nous effectuerons sur les informations financières de [nom de la composante], [préciser la nature de la composante, par exemple filiale entièrement détenue, filiale, coentreprise, entreprise détenue comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence ou la méthode du coût] de [nom de l'entité mère], nous confirmons ce qui suit :

1. Nous avons été informés des [préciser les règles de déontologie pertinentes] qui s'appliquent compte tenu de la nature et des circonstances de la mission d'audit du groupe. Nous les comprenons et nous nous y conformerons. En particulier, en ce qui concerne [nom de l'entité mère] et les autres composantes du groupe, nous sommes indépendants au sens de [indiquer les règles de déontologie applicables] et nous sommes en conformité avec les dispositions applicables de [indiquer les règles] adoptées par [nom de l'autorité de réglementation].
2. Nous avons une compréhension des normes d'audit généralement reconnues du Canada et de [indiquer les autres normes nationales qui s'appliquent à l'audit des états financiers du groupe] qui est suffisante pour que nous puissions nous acquitter des responsabilités qui nous incombent dans le cadre de l'audit des états financiers du groupe et nous effectuerons nos travaux sur les informations financières de [nom de la composante] pour l'exercice clos le [date] conformément à ces normes.
3. Nous possédons les compétences particulières (par exemple, la connaissance du secteur d'activité) nécessaires à l'exécution des travaux portant sur les informations financières de la composante en cause. [Lorsque les travaux d'un expert choisi par l'auditeur seront utilisés, communiquer cette information à l'auditeur du groupe, y compris la nature, l'étendue et les objectifs des travaux de l'expert en cause]
4. Nous avons une compréhension de [indiquer le référentiel d'information financière applicable ou le manuel de procédures d'information financière du groupe] qui est suffisante pour que nous puissions nous acquitter des responsabilités qui nous incombent dans le cadre de l'audit des états financiers du groupe.

Nous vous informerons de tout changement concernant les déclarations faites ci-dessus qui pourrait survenir au cours de nos travaux sur les informations financières de [nom de la composante].

Nous vous informerons de tout événement, opération ou modification législative, récente ou proposée, susceptible d'avoir une incidence importante sur les risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe.

[Signature de l'auditeur de la composante]

[Date]

[Adresse de l'auditeur de la composante]

Modèle 3 : Modèle de mémorandum sur les travaux effectués préparé par l'auditeur de la composante pour l'auditeur du groupe

La norme n'impose pas une forme de communication que les auditeurs des composantes doivent adresser aux auditeurs du groupe. Cela dépend de la nature et de l'étendue des travaux d'audit qu'il a été demandé à l'auditeur de la composante d'effectuer. Il est possible que les politiques ou les procédures du cabinet de l'auditeur du groupe traitent de la forme ou du libellé exact à respecter pour la conclusion générale de l'auditeur de la composante sur les travaux effectués pour les besoins de l'audit du groupe. Lorsque les travaux effectués sur les informations financières de la composante sont terminés, l'auditeur de la composante communique à l'auditeur du groupe toutes les questions pertinentes. Cette communication peut prendre la forme d'un mémorandum ou d'un rapport sur les travaux effectués.

Voici un modèle de mémorandum fondé sur le paragraphe 45 de la NCA 600. Le mémorandum peut varier d'un auditeur d'une composante à l'autre et d'un exercice à l'autre. Dans le contexte de votre audit du groupe, il se peut qu'il y ait des questions précises que les auditeurs de la composante doivent communiquer qui ne sont pas abordées dans ce modèle.

[En-tête de lettre de l'auditeur de la composante]

[Date]

[À l'associé responsable de l'audit du groupe]

Le présent mémorandum sur les travaux effectués vous est adressé relativement à votre audit des états financiers du groupe de [nom de l'entité mère] pour l'exercice clos le [date], aux fins de l'expression d'une opinion indiquant si les états financiers du groupe donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière du groupe au [date], ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément à [indiquer le référentiel d'information financière applicable (par exemple, les IFRS)].

Le présent mémorandum est destiné uniquement à l'usage de l'équipe affectée à l'audit du groupe, aux fins de l'audit des états financiers du groupe de [nom de l'entité mère], et il ne devrait servir à aucune autre fin. Nous reconnaissons que vous avez l'intention d'évaluer nos travaux et, si vous les jugez appropriés, de les utiliser aux fins de l'audit des états financiers du groupe de [nom de l'entité mère]. Les questions soulevées dans le présent mémorandum sont celles qui ont été portées à notre attention dans le cadre de nos travaux sur les informations financières de [nom de la composante], qui ont été effectués conformément à vos instructions, et d'autres questions que nous avons portées à votre attention dont nous avons jugé qu'elles sont pertinentes pour l'audit du groupe. Nous confirmons que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit du groupe, y compris en matière d'indépendance et de compétence professionnelle. Nous confirmons également que nous nous sommes conformés à toutes les exigences énoncées dans votre lettre d'instructions datée du [date].

Étendue des travaux effectués

L'étendue des travaux que nous avons effectués sur les informations financières de [nom de la composante] était conforme à votre lettre d'instructions datée du [date]. [Préciser toute dérogation par rapport à l'étendue des travaux indiquée dans la lettre d'instructions ou toute limitation dans l'exécution des travaux demandés]

Règles de déontologie pertinentes

[Nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent à l'audit du groupe, y compris en matière d'indépendance, telles qu'elles sont énoncées dans votre lettre d'instructions.]

[Nous vous avons informé des manquements suivants aux règles de déontologie pertinentes.]

Identification des informations financières de la composante sur lesquelles porte notre rapport

[Insérer les informations financières]

Liste des risques importants d'anomalies significatives identifiés pour ce qui regarde les états financiers du groupe, résultant d'une fraude ou d'une erreur concernant la composante, ainsi que nos réponses à ces risques

[Description du risque important 1]

[Comptes et assertions touchés]

[Contrôles de gestion mis en place pour répondre au risque]

[Procédures que nous avons mises en œuvre]

[Résultats]

Informations sur les cas de non-conformité aux textes légaux et réglementaires qui pourraient entraîner une anomalie significative dans les états financiers du groupe

[Informations pertinentes : OU Aucun cas de non-conformité n'a été observé.]

Informations sur les indices d'un parti pris possible de la part de la direction

[Informations pertinentes : OU Aucun indice d'un parti pris possible de la part de la direction n'a été détecté.]

Liste des anomalies non corrigées dans les informations financières de la composante (il n'est pas nécessaire d'inclure les anomalies qui se trouvent en deçà du seuil fixé pour les anomalies manifestement négligeables et communiqué par l'équipe affectée à l'audit du groupe)

[Aucune anomalie non corrigée n'a été relevée. OU Nous avons discuté des anomalies corrigées et non corrigées suivantes avec la direction de la composante. Nous avons demandé à la direction de corriger les anomalies non corrigées. [Insérer une liste des anomalies corrigées et non corrigées, et indiquer les raisons pour lesquelles la direction n'a pas ajusté les montants]

[Pour les anomalies identifiées, nous avons déterminé si les ajustements sont une indication de déficiences dans le contrôle interne.]

[Les anomalies non corrigées suivantes ont été identifiées dans le cadre de notre audit.]

Liste des anomalies corrigées dans les informations financières de la composante

[Aucune anomalie corrigée n'a été relevée. OU Veuillez vous reporter à la liste des ajustements ci-jointe [insérer la liste]. Nous avons discuté et convenu de tous les éléments avec la direction de la composante.]

Liste des déficiences relevées dans le contrôle interne au niveau de la composante

[Informations pertinentes : OU Aucune déficience n'a été relevée dans le contrôle interne au niveau de la composante.]

Liste des fraudes avérées ou suspectées impliquant la direction de la composante ou des employés ayant un rôle important dans le système de contrôle interne du groupe à l'égard de la composante, ou encore d'autres personnes dès lors que la fraude a entraîné une anomalie significative dans les informations financières de la composante

(Ces questions peuvent comprendre toute fraude avérée ou suspectée impliquant la direction ou des employés ayant un rôle important dans le système de contrôle interne du groupe à l'égard de la composante, ou encore d'autres personnes dès lors que la fraude a entraîné une anomalie significative dans les informations financières de la composante.)

Liste des autres questions importantes communiquées (ou qu'il est prévu de communiquer) aux responsables de la gouvernance de la composante

[Informations pertinentes : OU Aucun élément nécessitant votre attention n'a été relevé.]

Informations sur les litiges et procès

[Informations pertinentes : OU Aucun élément nécessitant votre attention n'a été relevé.]

Informations sur la capacité de la composante de poursuivre son exploitation

[Les événements ou situations suivants ont été identifiés dans votre lettre d'instructions ou dans le cadre des travaux effectués à l'égard des informations financières de la composante et sont susceptibles de jeter un doute sur la capacité du groupe de poursuivre son exploitation : OU Aucun élément nécessitant votre attention n'a été relevé.]

Liste des relations avec des parties liées non précédemment identifiées par l'équipe affectée à l'audit du groupe

[Informations pertinentes : OU Aucun élément nécessitant votre attention n'a été relevé.]

Déclaration écrite

[Nous avons obtenu une déclaration écrite de la direction de la composante indiquant qu'elle s'est conformée au référentiel d'information financière applicable. OU Nous avons obtenu une déclaration selon laquelle les différences entre les méthodes comptables appliquées aux informations financières de la composante et les méthodes appliquées aux états financiers du groupe ont été communiquées.]

Liste des événements importants ou inhabituels

[Informations pertinentes : OU Aucun élément nécessitant votre attention n'a été relevé.]

Liste des questions importantes concernant la comptabilité, l'information financière et l'audit, y compris les estimations comptables et les jugements qui s'y rapportent

(Ces questions peuvent comprendre :

- Le choix, l'application et l'uniformité appropriés des principes et des informations fournies – par exemple :
 - les conclusions relativement à la comptabilité ou à la présentation de l'information qui dépendent principalement de l'intention de la direction ou de ses déclarations (y compris les estimations);
 - les opérations complexes ou inhabituelles;
 - les problèmes de constatation des produits;
 - les questions importantes ou inhabituelles relatives à l'inscription à l'actif ou au report des coûts;
 - les méthodes comptables importantes nouvelles ou modifiées;
 - les méthodes comptables inhabituelles ou particulières.
- Le résultat des procédures d'audit – par exemple :
 - les modifications importantes apportées à la stratégie d'audit, y compris les changements dans les évaluations du risque;
 - une fraude avérée ou suspectée;
 - des actes illégaux ou la non-conformité aux textes légaux et réglementaires;
 - des opérations non courantes;
 - des erreurs;
 - des déficiences importantes relevées dans le contrôle interne;
 - des estimations qui reposent sur le jugement.)

[Informations pertinentes : OU Aucun élément nécessitant votre attention n'a été relevé.]

Description de la question 1

[Présenter une brève description de la question]

Contexte

[Décrire les faits et circonstances sous-jacents. Être concis, employer des termes simples et veiller à ne donner que les informations pertinentes]

Éléments probants obtenus

[Décrire les procédures d'audit mises en œuvre par l'équipe et énumérer tous les éléments probants obtenus à l'égard de la question, y compris les éléments qui confirment ou infirment la question]

Données et analyses techniques, y compris les répercussions de la question

[Présenter d'autres points de vue possibles et les arguments à l'appui, l'incidence que ces autres points de vue peuvent avoir sur les états financiers considérés et futurs et les raisons qui ont incité à les retenir ou à les rejeter]

Résultats des consultations, le cas échéant

[Résumer les résultats des consultations, acceptés par les personnes consultées, avec preuves à l'appui de l'acceptation (le cas échéant, y compris les autres points de vue ou positions qui ont été abordés et les raisons qui ont incité à les rejeter)]

Compte rendu des entretiens

[Résumer les entretiens avec la direction et autres sur la question, y compris le moment où la question a été abordée et l'interlocuteur concerné]

Informations contradictoires

[Si l'équipe de mission a identifié des informations qui contredisent la conclusion définitive de l'équipe ou qui ne concordent pas avec cette conclusion, consigner en dossier la façon dont on a traité la contradiction ou l'incohérence dans la formulation de la conclusion définitive]

Conclusions définitives

[Exposer les conclusions définitives dégagées et leur fondement]

Examen des événements postérieurs à la clôture

Nous avons mis en œuvre les procédures demandées. [Informations pertinentes : OU Aucun élément nécessitant votre attention n'a été relevé.]

Liste des autres questions pertinentes pour le groupe

(Ces questions peuvent comprendre les exceptions mentionnées dans les déclarations écrites que l'auditeur de la composante a demandées à la direction de la composante.)

[Nous confirmons qu'outre les questions mentionnées précédemment, nous n'avons connaissance d'aucune autre question relative aux informations financières de [nom de la composante] ou aux états financiers du groupe de [nom de l'entité mère] que nous devrions vous communiquer. OU Nous souhaitons attirer votre attention sur les questions suivantes, qui n'ont pas été mentionnées précédemment : [indiquer les questions pertinentes].]

Nos constatations générales ou nos conclusions

[Insérer le rapport convenu]

[Signature de l'auditeur de la composante]

[Date]

[Adresse de l'auditeur de la composante]