

FAQ à l'intention des auditeurs

NORMES CANADIENNES D'AUDIT (NCA)

DÉCEMBRE 2022

NORME ABORDÉE

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

Êtes-vous certain de ne pas avoir à appliquer la NCA 600?

La NCA 600 révisée a été publiée dans le *Manuel de CPA Canada - Certification* en août 2022 et s'applique aux audits d'états financiers des périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2023.

La norme, qui définit un groupe de façon considérablement plus large que ce que l'on pourrait penser, ne s'applique pas seulement aux audits d'une entité mère ayant des filiales. Avant de conclure que la NCA 600 ne s'applique pas dans le cas de votre client, vous devez vous demander si les états financiers de l'entité incluent les informations financières de plus d'une entité ou unité (succursale, division, etc.) du fait d'un processus de consolidation. Le présent document vous aidera à déterminer si votre mission est un audit de groupe au sens de la NCA 600.

La présente foire aux questions (« FAQ ») à l'intention des auditeurs répond aux principales questions que se posent les auditeurs lorsqu'ils se demandent si la Norme canadienne d'audit (NCA) 600, *Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes) – Considérations particulières*, doit être appliquée à un audit donné.

Questions abordées dans la présente FAQ :

- [Q1. Pourquoi est-il important de savoir si votre mission est un audit de groupe?](#)
- [Q2. Dans quels cas une mission est-elle un audit de groupe?](#)
- [Q3. Quelle est la définition des états financiers de groupe selon la NCA 600?](#)
- [Q4. Quelle est la définition d'une composante selon la NCA 600?](#)
- [Q5. Comment déterminer si vous êtes en présence d'un groupe au sens de la NCA 600?](#)
- [Q6. Qui doit appliquer la NCA 600? Que se passe-t-il si vous êtes l'auditeur de toutes les composantes?](#)
- [Q7. Où peut-on trouver des ressources sur les audits de groupe?](#)

L'auditeur doit exercer son jugement professionnel pour déterminer si les indications contenues dans le présent document sont appropriées et pertinentes compte tenu des circonstances propres à la mission d'audit qu'il réalise.

Q1. Pourquoi est-il important de savoir si votre mission est un audit de groupe?

Il est important de savoir si la NCA 600 s'applique à votre mission d'audit pour que vous puissiez la planifier de façon à ce que l'efficacité, l'efficacité et la qualité soient au rendez-vous. L'auditeur doit appliquer le modèle de risque d'audit à chaque audit pour identifier les risques d'anomalies significatives dans les  tats financiers et le risque qu'il ne détecte pas de telles anomalies. Dans un audit de groupe, le risque d'audit comprend le risque 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  tats financiers du groupe, et que cette dernière ne soit pas détectée par vous, l'auditeur du groupe. Vous êtes tenu de réunir des éléments probants suffisants et appropriés afin de ramener le risque d'audit à un niveau suffisamment faible, ce qui vous permettra de tirer des conclusions raisonnables sur lesquelles fonder votre opinion quant aux  tats financiers du groupe. La NCA 600 établit un cadre pour vous aider à appliquer le modèle de risque d'audit aux audits qui font intervenir plus d'une composante.

De plus, la NCA 600 insiste sur l'importance, tout au long de l'audit, d'une communication bilatérale efficace entre l'auditeur du groupe et les auditeurs des composantes. Il est important de savoir dans quels cas s'applique la NCA 600 pour que les aspects logistiques soient pris en considération quant aux personnes et aux documents (ou autres informations) auxquels vous devrez avoir accès. Si des entités de plusieurs pays ou territoires sont concernées, une plus grande coordination et un délai de préparation plus long pourraient être nécessaires.

Q2. Dans quels cas une mission est-elle un audit de groupe?

La NCA 600 s'applique lors de la réalisation d'un audit d'états financiers d'une entité qui incluent les informations financières de plus d'une entité ou unité (succursale, division, etc.) du fait d'un processus de consolidation. Un centre de services partagés, qui, par exemple, traite les comptes clients et les comptes fournisseurs pour d'autres entités ou unités du groupe, pourrait aussi être considéré comme une composante. Ce serait le cas lorsque de telles activités centralisées sont pertinentes pour le processus d'information financière du groupe.

Q3. Quelle est la définition des états financiers de groupe selon la NCA 600?

Des états financiers de groupe sont des états financiers qui incluent les informations financières de plus d'une entité ou unité du fait d'un processus de consolidation. Le terme « processus de consolidation », au sens de la norme, ne s'entend pas seulement de la préparation d'états financiers consolidés conformément au référentiel d'information financière applicable, mais aussi de la présentation d'états financiers combinés et de l'agrégation d'informations financières concernant des entités ou des unités telles que des succursales ou des divisions¹.

NCA 600, ALINÉA 14 K)

« états financiers du groupe », les états financiers qui incluent les informations financières de plus d'une entité ou unité du fait d'un processus de consolidation. Dans la présente NCA, le terme « processus de consolidation » englobe :

- i) la consolidation, la consolidation proportionnelle ou la mise en équivalence,
- ii) la présentation, dans des états financiers combinés, des informations financières d'entités ou d'unités qui, sans avoir d'entité mère, sont sous contrôle commun ou relèvent de la même direction,
- iii) l'agrégation d'informations financières concernant des entités ou des unités, comme des succursales ou des divisions;

[...]

Tous les audits d'états financiers de groupe doivent être réalisés conformément à la NCA 600, bien que l'application de ses exigences dépende de la taille et de la complexité de l'entité. Il est important d'en tenir compte au moment de déterminer si l'auditeur du groupe sera en mesure de mettre en œuvre toutes les procédures d'audit de façon centralisée ou s'il devra faire participer les auditeurs des composantes.

¹ NCA 600, paragraphe 2.

QUESTIONS À SE POSER :

- Les activités des filiales sont-elles consolidées et présentées ensemble?
- L'entité a-t-elle des entités satellites comptabilisées à la valeur de consolidation?
- Des états financiers combinés sont-ils préparés?

Q4. Quelle est la définition d'une composante selon la NCA 600?

Une composante est une entité, une unité, une fonction ou une branche d'activité, ou une combinaison de celles-ci, selon le découpage établi par l'auditeur du groupe pour la planification et la mise en œuvre des procédures d'audit dans le cadre de l'audit du groupe.

Les composantes identifiées par les auditeurs aux fins de l'audit du groupe peuvent différer de celles identifiées par la direction de l'entité. Pour des exemples de scénarios qui vous aideront à identifier les composantes, voir l'[annexe](#).

Un groupe peut être organisé de différentes façons. Par exemple, il peut être organisé :

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

Quel que soit le mode d'organisation, l'expression « entités ou unités » est employée dans la NCA 600. L'auditeur du groupe exerce son jugement professionnel pour déterminer les composantes à l'égard desquelles des travaux d'audit seront effectués². Les informations financières des composantes sont agrégées du fait d'un processus de consolidation pour la préparation des états financiers du groupe³.

² NCA 600, paragraphe 5.

³ NCA 600, paragraphe 2 et alinéa 14 k).

Q5. Comment déterminer si vous êtes en présence d'un groupe au sens de la NCA 600?

Pour déterminer s'il est en présence d'un groupe au sens de la NCA 600, l'auditeur devra identifier des composantes aux fins de l'audit du groupe. Si un processus de consolidation (décrit à la Q4 plus haut) est utilisé pour la préparation des états financiers du groupe, il y a un groupe au sens de la NCA 600.

Vous pourriez devoir considérer plusieurs facteurs afin de déterminer si une entité a des composantes.

Les facteurs présentés dans le tableau 1 ci-dessous peuvent être pris en considération pour déterminer s'il existe des composantes et donc si vous êtes en présence d'un groupe au sens de la NCA 600 (la liste n'est pas exhaustive).

Il se peut qu'un facteur à lui seul ne soit pas suffisant pour conclure à l'existence de composantes.

Tableau 1 — Facteurs qui peuvent être considérés pour déterminer s'il existe des composantes et donc un groupe au sens de la NCA 600

| Facteurs | Exemples |
|---------------------------|--|
| Risques d'entreprise | Les risques d'entreprise sont-ils semblables d'une composante potentielle à l'autre? Les composantes potentielles ont-elles les mêmes branches d'activité? |
| Gestion | Les composantes potentielles sont-elles gérées individuellement ou collectivement? Comment les différents emplacements sont-ils gérés? |
| Environnement de contrôle | L'environnement de contrôle est-il uniforme d'une composante potentielle à l'autre? Y a-t-il des systèmes d'information et de contrôle interne communs? |
| Système d'information | Quels systèmes d'information et de contrôle interne sont communs d'une composante potentielle à l'autre? À quels services ou fonctions concourt un centre de services partagés? |

Q6. Qui doit appliquer la NCA 600? Que se passe-t-il si vous êtes l'auditeur de toutes les composantes?

La NCA 600 s'applique à tous les audits de groupe, quels que soient les auditeurs des composantes. S'il y a une seule équipe de mission pour le groupe et toutes ses composantes, certaines exigences de la norme – c'est-à-dire celles qui concernent les auditeurs des composantes – ne trouveront pas application. Même si vous êtes l'auditeur de toutes les composantes, l'application de la NCA 600 vous aidera à réaliser un audit de grande qualité.

L'audit, dont la qualité s'évalue au niveau du groupe, implique pour l'auditeur :

- d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives dans les états financiers du groupe;
- de déterminer si les procédures d'audit mises en œuvre ont permis d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour servir de fondement à la formation d'une opinion sur les états financiers du groupe.

Dans un contexte autre qu'un audit de groupe, cette NCA peut être utilisée, avec des adaptations, lorsque l'équipe de mission fait appel à des personnes travaillant pour un autre cabinet afin de mettre en œuvre des procédures d'audit prévues. Par exemple, ces circonstances pourraient inclure 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 éloigné⁴.

Q7. Où peut-on trouver des ressources sur les audits de groupe?

[Alerte audit et certification : entrée en vigueur de la NCA 600 révisée](#)

Ce bulletin, publié en août 2022, vise à mieux faire connaître la Norme canadienne d'audit (NCA) 600 révisée, *Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes) – Considérations particulières*.

D'autres ressources complémentaires sont en cours d'élaboration, dont un outil d'aide à la mise en œuvre et un document d'information pour les clients d'audit.

Consultez le site Web de CPA Canada pour des nouvelles sur ces ressources à venir.

⁴ NCA 600, paragraphe 3.

À propos du présent document

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

CPA Canada souhaite remercier son Groupe consultatif sur la mise en œuvre des Normes canadiennes d'audit, qui lui a prêté assistance dans la rédaction et la revue du présent document. Le Groupe consultatif est constitué de bénévoles provenant des cabinets canadiens suivants : BDO, Deloitte, EY, Grant Thornton, KPMG, MNP et PwC.

Nous vous prions de faire parvenir vos commentaires sur la présente FAQ ou vos suggestions pour les prochaines publications à :

Andrea Lee, CPA, CA

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

AVERTISSEMENT

La présente publication, préparée 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 ou de l'application de cette publication. Le présent document n'est pas publié sous l'autorité du Conseil des normes d'audit et de certification.

© 2022 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 savoir comment obtenir cette autorisation, veuillez écrire à permissions@cpacanada.ca.

Annexe

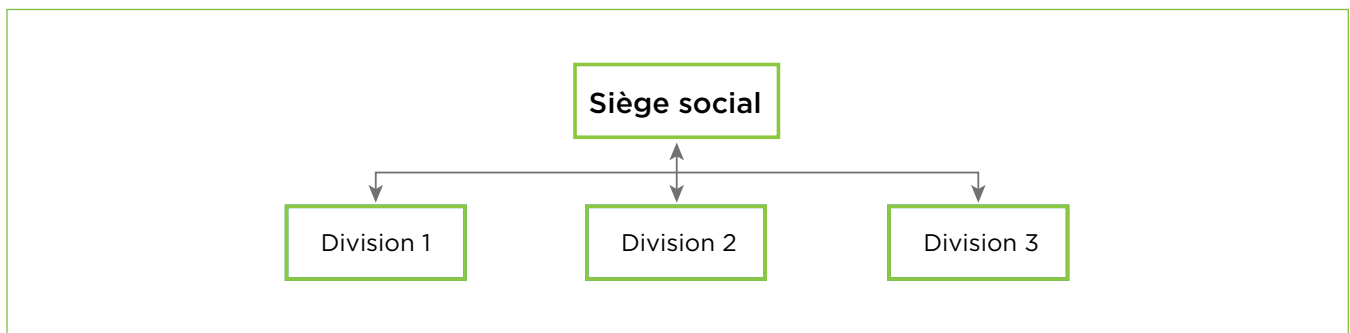
Exemples pour aider à déterminer l'existence de composantes

Pour vous aider à déterminer s'il existe des composantes, les exemples qui suivent décrivent des scénarios qui pourraient se présenter. Il est possible qu'ils ne puissent pas s'appliquer à toutes les situations. Si un ou plusieurs facteurs diffèrent dans le contexte de votre mission, il se peut que vous tiriez une autre conclusion que celle indiquée.

- Dans l'exemple 1, la structure de l'entité correspond à un siège social et des divisions.
- Dans l'exemple 2, la structure de l'entité correspond à une entité mère et des filiales.
- Dans l'exemple 3, la structure de l'entité correspond à une société mère qui détient une participation dans une autre société.

Il n'existe pas vraiment de critère de démarcation permettant de déterminer le nombre de composantes d'une entité. Une approche globale, qui prend en considération l'ensemble des faits et circonstances, doit être suivie pour chaque audit.

Exemple 1 – Siège social et divisions

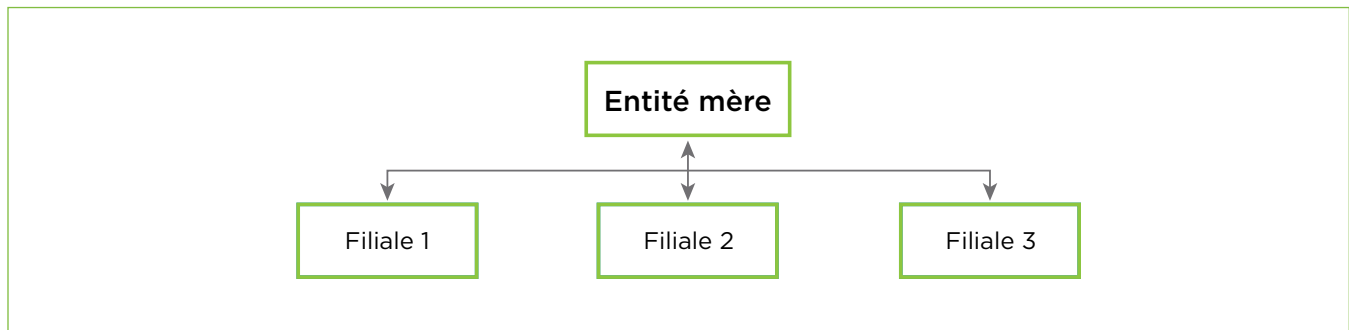


Faits

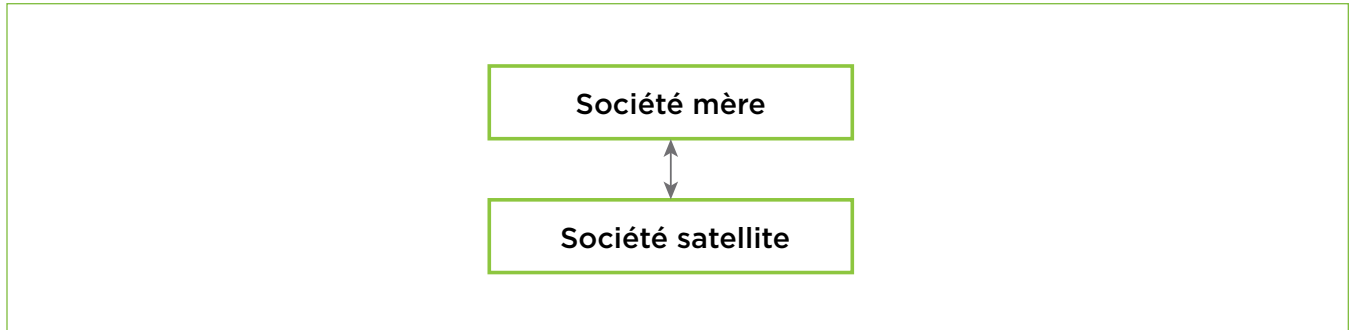
- Les divisions 1 et 2 sont exposées à des risques d'entreprise semblables.
- Les activités des divisions 1 et 2 sont gérées collectivement (c'est-à-dire qu'une seule direction met en œuvre les mêmes contrôles et que les activités sont analysées sur une base consolidée).
- Les divisions 1 et 2 préparent leurs informations financières de façon agrégée.
- Les activités de la division 3 sont gérées séparément de celles des divisions 1 et 2.
- La direction de la division 3 prépare les informations financières de celle-ci séparément.
- Le siège social a des fonctions centralisées (traitement de la paie et trésorerie) et la direction prépare ses informations financières séparément. Il est exposé à des risques d'entreprise différents de ceux des divisions.

| | |
|------------|---|
| Analyse | <p>Compte tenu des facteurs mentionnés dans le tableau 1 à la Q5, les faits et circonstances indiquent que :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les divisions 1 et 2 pourraient constituer une seule composante parce que : <ul style="list-style-type: none"> – la direction prépare des informations financières agrégées pour ces deux divisions, – la direction analyse ces deux divisions de façon combinée, – les deux divisions ont le même environnement de contrôle, – les deux divisions sont exposées à des risques d'entreprise semblables; • la division 3 pourrait être considérée comme une composante distincte parce que : <ul style="list-style-type: none"> – la direction prépare ses informations financières séparément, – la direction analyse ses résultats séparément, – elle est exposée à des risques d'entreprise différents; • le siège social pourrait être considéré comme une composante distincte parce que : <ul style="list-style-type: none"> – la direction prépare ses informations financières séparément, – la direction analyse ses résultats séparément, – il est exposé à des risques d'entreprise différents. |
| Conclusion | <p>L'analyse des faits et circonstances pourrait permettre de conclure que nous sommes en présence d'un groupe (qui comprend trois composantes) au sens de la NCA 600.</p> |

Exemple 2 – Entité mère et filiales



| | Scénario 1 | Scénario 2 |
|------------|--|---|
| Faits | <ul style="list-style-type: none"> • Chaque filiale prépare ses informations financières séparément. • Chaque filiale est exposée à des risques d'entreprise différents. • Chaque filiale a son propre dirigeant qui en analyse les résultats. • L'entité mère a une fonction de trésorerie centralisée et la direction prépare ses informations financières séparément. Elle est exposée à des risques d'entreprise différents de ceux des filiales. | <ul style="list-style-type: none"> • Les trois filiales mènent leurs activités collectivement comme une seule entité; elles n'ont pas de personnel ni de direction qui leur sont propres. • Toutes les filiales sont exposées aux mêmes risques d'entreprise. • Il existe un système de contrôle interne commun. • Chaque filiale prépare des informations financières séparées uniquement à des fins fiscales. • Les résultats de l'entité mère et des filiales sont analysés de façon combinée. |
| Analyse | <p>Compte tenu des facteurs mentionnés dans le tableau 1 à la Q5, les faits et circonstances indiquent que :</p> <ul style="list-style-type: none"> • chaque filiale pourrait être considérée comme une composante distincte parce que : <ul style="list-style-type: none"> — la direction prépare les informations financières de chaque filiale séparément, — la direction analyse les résultats de chaque filiale séparément, — chaque filiale est exposée à des risques d'entreprise différents; • l'entité mère pourrait être considérée comme une composante distincte parce que : <ul style="list-style-type: none"> — la direction prépare ses informations financières séparément, — la direction analyse ses résultats séparément, — elle est exposée à des risques d'entreprise différents. | <p>Compte tenu des facteurs mentionnés dans le tableau 1 à la Q5, les faits et circonstances indiquent que :</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'entité mère et toutes ses filiales, bien qu'elles soient des entités juridiques distinctes, mènent en substance leurs activités en tant qu'entité unique regroupée; • la direction de l'entité mère a accès à la direction et aux décideurs respectifs de chacune des filiales et agit de concert avec eux (parce que les filiales n'ont pas de personnel qui leur est propre). |
| Conclusion | <p>L'analyse des faits et circonstances pourrait permettre de conclure que nous sommes en présence d'un groupe (qui comprend quatre composantes) au sens de la NCA 600.</p> | <p>L'analyse des faits et circonstances pourrait permettre de conclure que les états financiers sont préparés du fait d'un processus de consolidation et qu'il s'agit d'états financiers de groupe au sens de la NCA 600.</p> |

Exemple 3 — Société mère et société satellite

| | |
|------------|---|
| Faits | <ul style="list-style-type: none"> • La société satellite et la société mère préparent leurs informations financières séparément. • Chaque société a son propre dirigeant qui en analyse les résultats. • La société satellite et la société mère sont exposées à des risques d'entreprise différents. • Il n'existe pas de lien mère-filiale. • La société mère demande des exemplaires des états financiers annuels (audités) de la société satellite, mais celle-ci nomme son propre auditeur. |
| Analyse | <p>Compte tenu des facteurs mentionnés dans le tableau 1 à la Q5, les faits et circonstances indiquent que :</p> <ul style="list-style-type: none"> • la société satellite et la société mère pourraient être considérées comme des composantes distinctes parce que : <ul style="list-style-type: none"> — les informations financières de chaque société sont préparées séparément par la direction, — les résultats de chaque société sont analysés séparément par la direction, — la société satellite et la société mère sont exposées à des risques d'entreprise différents. |
| Conclusion | <p>L'analyse des faits et circonstances pourrait permettre de conclure que nous sommes en présence d'un groupe (qui comprend deux composantes) au sens de la NCA 600.</p> |

N'oubliez pas de consigner votre analyse au dossier pour étayer la conclusion que vous avez tirée, et ce, même si vous concluez que votre mission n'est pas un audit de groupe!