

**BASE DES CONCLUSIONS**  
**NORMES CANADIENNES D'AUDIT**  
**NCA 320, Caractère significatif dans la planification et la réalisation d'un audit**  
**NCA 450, Évaluation des anomalies détectées au cours de l'audit**

La présente base des conclusions a été préparée par les permanents du Conseil des normes de vérification et de certification (CNVC). Elle traite de la norme canadienne d'audit NCA 320, «Caractère significatif dans la planification et la réalisation d'un audit», et la NCA 450, «Évaluation des anomalies détectées au cours de l'audit».

### **Rappel historique**

En octobre 2006, le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (IAASB) a publié un exposé-sondage sur les normes internationales d'audit (ISA) 320 (révisée et remaniée), «Caractère significatif dans la planification et la réalisation d'un audit», et 450 (remaniée), «Évaluation des anomalies détectées au cours de l'audit» (ES-ISA 320 et 450). L'IAASB a approuvé la version définitive des normes ISA 320 et 450 en juin 2008, sous réserve de confirmation, par le Conseil de supervision de l'intérêt public (Public Interest Oversight Board ou PIOB), du respect de la procédure officielle. Il a obtenu cette confirmation en octobre 2008.

En décembre 2006, le CNVC a publié un exposé-sondage (ES-NCA 320 et 450) visant l'adoption de la norme ISA 320 en projet à titre de NCA 320, et de la norme ISA 450 en projet à titre de NCA 450 pour remplacer le chapitre 5142, IMPORTANCE RELATIVE, et la NOTE D'ORIENTATION CONCERNANT LA CERTIFICATION ET LES SERVICES CONNEXES NOV-41, «Application de la notion d'importance relative». Huit répondants (dont l'identité est mentionnée à la fin du présent texte) ont formulé des commentaires sur l'ES-NCA 320 et 450.

Le CNVC a approuvé les NCA 320 et 450 en octobre 2008. Le Conseil de surveillance de la normalisation en vérification et certification a passé en revue la procédure officielle suivie par le CNVC pour l'élaboration de ces deux normes avant leur publication dans le Manuel de l'ICCA – Certification.

### **Objectif de la base des conclusions**

La présente base des conclusions a été préparée afin d'informer les parties prenantes canadiennes de ce qui suit.

- a) Les permanents de l'IAASB ont préparé une base des conclusions concernant les normes ISA 320 et 450. Le document, qui peut être consulté sur le [site Web de l'IAASB](#), fournit des renseignements sur les suites que l'IAASB a données aux points importants soulevés dans les réponses à l'ES-ISA 320 et 450.
- b) Des renseignements sur les suites que le CNVC a données aux points importants soulevés dans les réponses à l'ES-NCA 320 et 450 sont également disponibles. Ces renseignements figurent ci-dessous.

## Points importants

### Modification du libellé des normes ISA par le CNVC

1. Les NCA 320 et 450 ne comportent aucune modification par rapport au libellé des normes ISA. Cela est conforme à la position adoptée par le CNVC dans l'ES-NCA 320 et 450.

#### *Indications supplémentaires*

2. Un répondant a suggéré que les NCA 320 et 450 soient modifiées de manière à inclure des modalités d'application et des commentaires explicatifs concernant des éléments de la NOV-41. Comme solution de rechanges le répondant a suggéré d'inclure ces éléments dans une note d'orientation. Toutefois, certaines dispositions de la NOV-41 que le répondant souhaitait conserver figurent déjà dans d'autres NCA. Ces dispositions portent sur les questions suivantes :

- a) estimations comptables;
- b) entités consolidées;
- c) classement des anomalies.

Le fait qu'il ne devrait pas y avoir de dédoublement inutile des indications constitue un principe fondamental de l'élaboration des normes ISA (et des NCA). On s'attend à ce que les auditeurs lisent l'ensemble des NCA et qu'ils en acquièrent une compréhension.

3. Au sujet des éléments de la NOV-41 qui ne sont pas traités dans les NCA, le CNVC estime qu'il n'est pas approprié de prévoir un tel niveau de détail dans une norme. Le CNVC a indiqué qu'il envisagerait de fournir des directives ne faisant pas autorité sur des questions comme les suivantes :

- a) abaissement du seuil de signification (importance relative) d'une période à l'autre;
- b) audit d'entités à établissements multiples;
- c) éléments non vérifiés ou faisant l'objet d'un examen minimal;
- d) anomalies (inexactitudes) relevées, total probable des inexactitudes et maximum des anomalies possibles, et manière dont ces notions sont interreliées.

#### *Communication des anomalies corrigées aux responsables de la gouvernance*

4. Un répondant a suggéré que le libellé de l'ISA 450 soit modifié de manière à ce que la NCA 450 exige que l'auditeur communique aux responsables de la gouvernance les anomalies relevées au cours de l'audit qui ont été corrigées par la direction. Le CNVC a conclu qu'il ne fallait pas apporter une telle modification. La NCA 450 n'interdit pas une telle communication, ce qui est conforme aux dispositions du chapitre 5751, COMMUNICATIONS AVEC LES RESPONSABLES DE LA SURVEILLANCE DU PROCESSUS D'INFORMATION FINANCIÈRE, dans lequel il est énoncé que l'auditeur doit envisager de transmettre une telle communication et que sa décision de le faire ou non est affaire de jugement professionnel. De plus, une telle modification ne respecte pas les critères définis par le CNVC en ce qui a trait à la modification du libellé des ISA.

### *Prise en compte des autres anomalies (inexactitudes) possibles*

5. Un répondant a suggéré que le libellé de la norme ISA 450 soit modifié afin que la NCA 450 comporte une exigence semblable à celle énoncée dans la dernière phrase du paragraphe 5142.19, qui indique que «le vérificateur doit tenir compte de la possibilité qu'existent d'autres inexactitudes» afin de déterminer si celles-ci faussent de manière importante les états financiers pris dans leur ensemble. Le répondant craignait que l'auditeur parvienne à des conclusions inappropriées sur la question de savoir si les états financiers sont exempts d'anomalies significatives (inexactitudes importantes), s'il n'était pas tenu de tenir compte d'autres anomalies possibles dans toutes les situations. Le CNVC est arrivé à la conclusion que la prise en compte d'anomalies non détectées par l'auditeur était couverte adéquatement par l'alinéa 6 b) de la NCA 450, qui exige que l'auditeur se demande s'il est nécessaire de réviser la stratégie générale d'audit et le plan de mission dans le cas où le cumul des anomalies détectées au cours de l'audit avoisine le seuil de signification, de même que par les modalités d'application contenues dans le paragraphe A5. En conséquence, le CNVC a conclu qu'il n'était pas nécessaire d'apporter de modifications à la norme ISA 450 sur cette question aux fins de la finalisation de la NCA 450.

### *Anomalies significatives prises individuellement compensées par d'autres anomalies*

6. Un répondant a suggéré que le paragraphe A13 de l'ES-NCA 450 soit modifié afin de permettre à l'auditeur d'exercer son jugement professionnel pour déterminer si une anomalie significative prise individuellement pourrait être compensée par d'autres anomalies. Le CNVC a examiné cette question et il a conclu que ce paragraphe (qui est devenu le paragraphe A14) comporte un libellé approprié et doit être conservé tel quel. Ce paragraphe fait ressortir le fait qu'une anomalie jugée significative lorsqu'elle est prise individuellement restera vraisemblablement significative dans le contexte des états financiers pris dans leur ensemble et que, par conséquent, il est improbable qu'elle puisse être compensée par d'autres anomalies.

### *Évaluation de l'incidence des anomalies non corrigées liées aux périodes antérieures*

7. Deux méthodes, à savoir la méthode dite du «rideau de fer» («iron curtain») et celle dite du «roulement» («rollover») sont généralement utilisées pour évaluer l'incidence des anomalies non corrigées identifiées par l'auditeur et liées aux périodes antérieures. Un répondant a suggéré que le libellé de la norme ISA 450 soit modifié afin que la NCA 450 précise que la méthode dite du «rideau de fer» est inacceptable au Canada comme unique méthode permettant de traiter les anomalies non corrigées liées aux périodes antérieures.
8. Les méthodes visant à traiter des anomalies non corrigées liées aux périodes antérieures ont été examinées soigneusement par l'IAASB lors de la finalisation de l'ISA 450. L'IAASB a fait remarquer qu'il existe deux méthodes acceptables pour l'évaluation des anomalies non corrigées liées aux périodes antérieures et que les auditeurs appliquent ces deux méthodes en pratique. L'IAASB estimait qu'elle ne pouvait pas, d'elle-même, obliger l'application d'une méthode au détriment de

l'autre, en raison des incidences significatives potentielles découlant d'un changement de méthodes. Le CNVC a examiné cette question, y compris les raisons motivant la décision de l'IAASB et il a conclu, à la lumière de ses critères relatifs à la modification du libellé des ISA, qu'aucune modification ne devait être apportée au libellé de l'ISA 450 lors de son adoption à titre de NCA 450.

#### *Champ d'application des NCA*

9. Un répondant a suggéré que le champ d'application des NCA 320 et 450 soit élargi de manière à inclure d'autres informations financières. Comme il est énoncé au paragraphe 2 de la NCA 200, «Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes canadiennes d'audit», les «NCA sont élaborées dans l'optique de la réalisation d'un audit d'états financiers par un auditeur. Lorsque l'audit porte sur d'autres informations financières historiques, il convient de les adapter au contexte, dans la mesure nécessaire».

#### **Autres points**

Aucun.

#### **Auteurs des commentaires sur l'ES-NCA 320 et 450**

BDO Dunwoody S.E.N.C.R.L./s.r.l.  
Bureau du vérificateur général du Canada  
Conseil canadien sur la reddition de comptes  
Ernst & Young s.r.l.  
KPMG s.r.l./S.E.N.C.R.L.  
Ordre des comptables agréés du Québec  
Provincial Auditor Saskatchewan  
Vérificateur général du Québec