

Liens entre la norme ISA 540 (révisée) et les autres normes ISA

La norme ISA 540 (révisée) traite des responsabilités de l'auditeur concernant les estimations comptables et les informations y afférentes dans le cadre d'un audit d'états financiers. Elle comporte des exigences et des indications sur l'application des autres normes ISA pertinentes en ce qui a trait aux estimations comptables et aux informations y afférentes. Le diagramme ci-dessous montre l'interrelation entre les exigences de la norme ISA 540 (révisée) et celles d'autres normes ISA pour aider les auditeurs à comprendre les principaux liens et à appliquer toutes les exigences pertinentes relativement à l'audit des estimations comptables et des informations y afférentes.

Procédures d'évaluation des risques et activités connexes

Norme ISA 540 (révisée)

Acquérir une compréhension de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne qui se rapporte aux estimations comptables (par. 13).

Norme ISA 315 (révisée)

Acquérir une compréhension de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne (par. 11 à 24).

Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives

Norme ISA 540 (révisée)

Identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions liés à une estimation comptable et aux informations y afférentes (par. 16).

- Évaluer séparément le risque inhérent et le risque lié au contrôle.
- Tenir compte de la mesure dans laquelle l'incertitude d'estimation, la complexité, la subjectivité ou d'autres facteurs de risque inhérent influent sur l'estimation comptable.

Déterminer s'il y a des risques importants parmi les risques d'anomalies significatives identifiés et évalués (par. 17).

S'il existe des risques importants, acquérir une compréhension des contrôles de l'entité, y compris des activités de contrôle, pertinents par rapport à ce risque (par. 17).

Norme ISA 315 (révisée)

Identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives au niveau des assertions pour les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations à fournir dans les états financiers afin de disposer d'une base pour la conception et la mise en œuvre des procédures d'audit complémentaires (alinéa 25 b)).

Déterminer si l'un ou l'autre des risques identifiés constitue, selon le jugement de l'auditeur, un risque important en faisant abstraction des effets des contrôles identifiés liés à ces risques (par. 27).

S'il existe des risques importants, acquérir une compréhension des contrôles de l'entité, y compris des activités de contrôle, pertinents par rapport à ce risque (par. 29).

Réponses à l'évaluation des risques d'anomalies significatives

Norme ISA 540 (révisée)

Concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires adaptées à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions, compte tenu des raisons qui sous-tendent cette évaluation (par. 18).

Tenir compte du fait que plus les risques d'anomalies significatives sont considérés comme élevés, plus les éléments probants doivent être convaincants (par. 18).

Concevoir et mettre en œuvre des tests des contrôles dans l'un ou l'autre des cas suivants : (par. 19)

- l'évaluation par l'auditeur des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions repose sur l'attente d'un fonctionnement efficace des contrôles ;
- les procédures de corroboration ne peuvent fournir à elles seules des éléments probants suffisants et appropriés au niveau des assertions.

Obtenir des éléments probants d'autant plus convaincants que l'auditeur s'appuie sur l'efficacité des contrôles (par. 19).

Dans le cas d'un risque important : (par. 20)

- prévoir des tests des contrôles pour la période considérée s'il est prévu de s'appuyer sur ces contrôles ;
- prévoir des tests de détail si l'approche adoptée se limite à des procédures de corroboration.

Norme ISA 330

Concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires adaptées à l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions (par. 6).

Tenir compte des raisons qui sous-tendent l'évaluation, y compris la probabilité d'anomalies significatives compte tenu des caractéristiques particulières de la catégorie d'opérations, du solde de compte ou de l'information fournie, et l'évaluation du risque lié au contrôle (alinéa 7 a)).

Obtenir des éléments probants d'autant plus convaincants que le risque est considéré comme élevé (alinéa 7 b)).

Concevoir et mettre en œuvre des procédures de corroboration pour chaque catégorie d'opérations, solde de compte et information fournie, dès lors qu'ils sont significatifs (par. 18).

Concevoir et mettre en œuvre des tests des contrôles dans l'un ou l'autre des cas suivants : (par. 8)

- l'auditeur a l'intention de s'appuyer sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles ;
- les procédures de corroboration ne peuvent fournir à elles seules des éléments probants suffisants et appropriés au niveau des assertions.

Obtenir des éléments probants d'autant plus convaincants que l'auditeur s'appuie sur l'efficacité des contrôles (par. 9).

S'il est prévu de s'appuyer sur les contrôles liés à un risque important, tester ces contrôles au cours de la période considérée (par. 15).

Pour chaque risque important, mettre en œuvre des procédures de corroboration répondant spécifiquement à ce risque. Lorsque l'approche adoptée pour répondre à un risque important se limite à des procédures de corroboration, celles-ci doivent comporter des tests de détail (par. 21).

Réponses à l'évaluation des risques d'anomalies significatives (suite)

Norme ISA 540 (révisée)

Trois approches de test

Obtenir des éléments probants à partir d'événements survenus jusqu'à la date du rapport de l'auditeur (par. 21).

Tester le processus qu'a suivi la direction pour établir l'estimation comptable (par. 22 à 27).

Établir une estimation ponctuelle de l'auditeur ou un intervalle de confiance de l'auditeur (par. 28 et 29).

Se conformer aux exigences pertinentes sur les éléments probants de la norme ISA 500 (par. 30).

Les exigences des paragraphes 21 à 29 de la norme ISA 540 (révisée) peuvent aider à évaluer conformément à l'alinéa 8 c) de la norme ISA 500 le caractère approprié des travaux d'un expert choisi par la direction comme éléments probants pour l'assertion concernée (par 30).

Norme ISA 330

Indépendamment de l'évaluation des risques d'anomalies significatives, concevoir et mettre en œuvre des procédures de corroboration pour chaque catégorie d'opérations, solde de compte et information fournie, dès lors qu'ils sont significatifs (par. 18).

Norme ISA 500

Concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés (par. 6).

Tenir compte de la pertinence et de la fiabilité des informations devant servir comme éléments probants, y compris des travaux d'un expert choisi par la direction (par. 7 à 9).

Évaluation globale fondée sur les procédures d'audit mises en œuvre

Norme ISA 540 (révisée)

Apprécier si les évaluations des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions demeurent valables (alinéa 33 a)).

Apprécier si les décisions de la direction concernant la comptabilisation, l'évaluation et la présentation des estimations comptables, ainsi que la fourniture d'informations y afférentes, sont conformes au référentiel d'information financière applicable (alinéa 33 b)).

Norme ISA 330

Apprécier si les évaluations des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions demeurent valables (par. 25).

Apprécier si la présentation d'ensemble des états financiers est conforme au référentiel d'information financière applicable (par. 24).

Apprécier si les états financiers se montrent appropriés sur le plan : (par. 24)

- du classement et de la description des divers éléments de l'information financière ainsi que des opérations, événements et conditions sous-jacents ;
- de la présentation, de la structure et du contenu.

Évaluation globale fondée sur les procédures d'audit mises en œuvre (suite)

Norme ISA 540 (révisée)

Apprécier si des éléments probants suffisants et appropriés ont été obtenus (alinéa 33 c)).

S'il n'est pas possible d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, évaluer les incidences de ce fait sur l'audit ou sur l'opinion sur les états financiers (par. 34).

Tenir compte de tous les éléments probants obtenus qui sont pertinents, qu'ils soient corroborants ou contradictoires (par. 34).

Déterminer si les estimations comptables et les informations y afférentes sont raisonnables au regard du référentiel d'information financière applicable, ou si elles comportent des anomalies (par. 35).

Dans le cas d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle, évaluer si la direction a fourni les informations qui sont nécessaires pour que les états financiers donnent une image fidèle (alinéa 36 a)).

Dans le cas d'un référentiel reposant sur l'obligation de conformité, évaluer si les informations fournies sont celles qui sont nécessaires pour que les états financiers ne soient pas trompeurs (alinéa 36 b)).

Norme ISA 330

Conclure sur le caractère suffisant et approprié des éléments probants réunis (par. 26).

Norme ISA 705 (révisée)

Exprimer une opinion modifiée lorsque les états financiers ne sont pas exempts d'anomalies significatives ou lorsqu'il n'est pas possible d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés (par. 6).

Déterminer le type d'opinion modifiée à exprimer (par. 7 à 15).

Respecter la forme et le contenu du rapport de l'auditeur comportant une opinion modifiée (par. 16 à 29).

Norme ISA 330

Tenir compte de tous les éléments probants pertinents, qu'ils semblent corroborer ou contredire les assertions contenues dans les états financiers (par. 26).

Évaluer si la présentation d'ensemble des états financiers est conforme au référentiel d'information financière applicable (par. 24).

Norme ISA 700 (révisée)

Lorsque les états financiers sont préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle, déterminer s'ils donnent une image fidèle (par. 14).

Lorsque les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel reposant sur l'obligation de conformité, s'entretenir avec la direction si les états financiers sont trompeurs (par. 19).

Déclarations écrites

Norme ISA 540 (révisée)

Demander des déclarations écrites à la direction et, s'il y a lieu, aux responsables de la gouvernance (par. 37).

Norme ISA 580

Demander des déclarations écrites à la direction et, s'il y a lieu, aux responsables de la gouvernance (par. 6 et 9).

Communication avec les responsables de la gouvernance, avec la direction ou avec d'autres parties intéressées

Norme ISA 540 (révisée)

Communiquer avec les responsables de la gouvernance ou la direction et, s'il y a lieu, d'autres parties intéressées (par. 38).

Norme ISA 260 (révisée)

Communiquer aux responsables de la gouvernance son point de vue sur les aspects qualitatifs importants des pratiques comptables de l'entité (alinéa 16 a)).

Norme ISA 265

Communiquer par écrit aux responsables de la gouvernance les déficiences importantes du contrôle interne (par. 9).

Documentation

Norme ISA 540 (révisée)

- Consigner en dossier les éléments clés de la compréhension acquise par l'auditeur de l'entité et de son environnement, y compris son contrôle interne qui se rapporte aux estimations comptables (alinéa 39 a)).
- Consigner en dossier le lien entre les procédures d'audit complémentaires mises en œuvre et l'évaluation des risques d'anomalies significatives au niveau des assertions (alinéa 39 b)).
- Consigner en dossier les mesures appliquées dans les cas où la direction n'a pas pris des moyens appropriés pour comprendre l'incertitude d'estimation ou y répondre (alinéa 39 c)).
- Consigner en dossier les indices d'un parti pris possible de la direction relativement aux estimations comptables, le cas échéant, et les incidences sur l'audit (alinéa 39 d)).
- Consigner en dossier les jugements importants ayant permis de déterminer si les estimations comptables et les informations y afférentes étaient raisonnables, ou si elles comportaient des anomalies (alinéa 39 e)).

Norme ISA 230

Préparer une documentation qui soit suffisante pour permettre à un auditeur expérimenté de comprendre la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit mises en œuvre, leurs résultats et les questions importantes relevées au cours de l'audit (par. 8).

Consigner en dossier les caractéristiques distinctives des éléments testés, qui a effectué les travaux d'audit et à quelle date ils ont été achevés, et qui a passé en revue les travaux ainsi que la date de cette revue (par. 9).

Consigner en dossier les entretiens avec la direction, les responsables de la gouvernance et d'autres personnes sur les questions importantes (par. 10).

Consigner en dossier le traitement accordé aux incohérences dans les cas où des informations ne concordaient pas avec les conclusions définitives sur une question importante (par. 11).

Le document *Liens entre la norme ISA 540 (révisée) et les autres normes ISA* du Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB), publié en anglais par l'International Federation of Accountants (IFAC) en avril 2019, a été traduit en français par Comptables professionnels agréés du Canada / Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) en mars 2020, et est utilisé avec la permission de l'IFAC. La version approuvée des publications de l'IFAC est celle qui est publiée en anglais par l'IFAC. L'IFAC décline toute responsabilité quant à l'exactitude et à l'exhaustivité de cette traduction française, ou aux actions qui pourraient découler de son utilisation.

Texte anglais de *Liens entre la norme ISA 540 (révisée) et les autres normes ISA* © 2019 IFAC. Tous droits réservés.

Texte français de *Liens entre la norme ISA 540 (révisée) et les autres normes ISA* © 2020 IFAC. Tous droits réservés.

Titre original : *Linkages between ISA 540 (Revised) and Other ISAs*

Veuillez écrire à Permissions@ifac.org pour obtenir l'autorisation de reproduire, de stocker ou de transmettre ce document, ou de l'utiliser à d'autres fins similaires.