

NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 320

CARACTERE SIGNIFICATIF EN MATIERE D'AUDIT

SOMMAIRE

	Paragraphes
Introduction	1-3
Caractère significatif.....	4-8
Relation entre caractère significatif et risque d'audit	9-11
Evaluation de l'impact des anomalies.....	12-16
Communication des erreurs.....	17

La Norme Internationale d'Audit ISA 320 « Caractère significatif en matière d'audit » doit être lue à la lumière de la « Préface aux Normes Internationales de Contrôle Qualité, d'Audit, de Missions d'Assurance et de Services connexes », qui fixe les principes de mise en œuvre et l'autorité des Normes ISA.

Introduction

1. L'objet de la présente Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing*, ISA) est de définir des procédures et des principes fondamentaux et de préciser leurs modalités d'application concernant le concept de caractère significatif et sa relation avec le risque d'audit.

2. Lors de la réalisation d'un audit, l'auditeur doit prendre en compte le caractère significatif et la relation existant avec le risque d'audit.

3. Le terme «importance relative» (équivalent à «caractère significatif») est défini dans le «Cadre pour la préparation et la présentation des états financiers» approuvé par l'*International Accounting Standards Board* (IASB), dans les termes suivants:

«L'information est significative si son omission, ou son inexactitude, peut influencer les décisions économiques que prennent les utilisateurs sur la base des états financiers. L'importance relative dépend de la taille de l'élément ou de l'erreur, jugée dans les circonstances particulières de son omission ou de son inexactitude. En conséquence, l'importance relative fournit un seuil ou un critère de séparation plus qu'une caractéristique qualitative principale que l'information doit posséder pour être utile.»

Caractère significatif

4. L'objectif d'un audit d'états financiers est de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable applicable. L'évaluation de ce qui est significatif relève du jugement professionnel.

5. Lors de l'élaboration du plan d'audit, l'auditeur définit un seuil de signification acceptable afin de détecter les anomalies quantitatives significatives. Toutefois, il convient de tenir compte à la fois du montant (quantité) et de la nature (qualité) des anomalies. Des anomalies qualitatives sont, par exemple, la description inadéquate ou impropre d'une méthode comptable lorsqu'elle risque d'induire en erreur un utilisateur des états financiers, tout comme le manquement de mentionner le non-respect de dispositions réglementaires lorsqu'il

est probable que les restrictions réglementaires qui seront imposées seront une entrave significative aux activités.

6. L'auditeur aura à prendre en considération la possibilité que des anomalies de faibles montants puissent avoir, en cumul, une incidence significative sur les états financiers. Par exemple, une erreur dans une procédure de clôture en fin de mois peut être le signe d'une anomalie significative potentielle si cette erreur se répète chaque mois.

7. L'auditeur prend en compte le caractère significatif d'une information tant au niveau des états financiers pris dans leur ensemble qu'au niveau des flux d'opérations, des soldes de comptes et des informations fournies dans les états financiers. Le caractère significatif peut être influencé par des facteurs tels que des dispositions législatives et réglementaires ou par des questions touchant aux flux d'opérations, aux soldes de comptes ou aux informations fournies et aux relations entre eux. Ce processus peut aboutir à fixer différents seuils de signification selon l'aspect de la question considérée sur les états financiers.

8. Le caractère significatif doit être pris en compte lorsque l'auditeur:

(a) détermine la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit ;

(b) évalue l'effet des anomalies.

Relation entre caractère significatif et risque d'audit

9. Lors de la planification de l'audit, l'auditeur s'interroge sur les facteurs qui risquent d'engendrer des anomalies significatives dans les états financiers. La connaissance qu'a l'auditeur de l'entité et de son environnement établit un cadre de référence à l'intérieur duquel il planifie l'audit et exerce son jugement professionnel quant à l'évaluation du risque que les états financiers comportent des anomalies significatives et aux réponses qu'il apporte tout au long de l'audit pour répondre à ce risque. Cette connaissance aide également l'auditeur à fixer des seuils de signification et à évaluer si ces seuils restent appropriés au fur et à mesure que l'audit progresse. L'évaluation par l'auditeur du caractère significatif relatif aux flux d'opérations, aux soldes de comptes et aux informations fournies dans les états financiers l'aide à conclure sur des questions telles que les éléments à contrôler, le recours aux

procédures de sondages ou aux procédures analytiques de substance. Ceci lui permet de sélectionner des procédures d'audit qui, associées entre elles, sont de nature à réduire le risque d'audit à un niveau faible acceptable.

10. Le caractère significatif est inversement proportionnel au niveau du risque d'audit: plus le seuil de signification est élevé, plus le risque d'audit est faible et inversement. L'auditeur en tient compte pour déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit. Si par exemple, à l'issue de la planification de procédures d'audit spécifiques, l'auditeur conclut que le seuil de signification acceptable est plus faible, le risque d'audit se trouve augmenté. L'auditeur pourra compenser ceci en décidant:

- (a) soit de réduire, lorsque ceci est possible, le risque d'anomalies significatives identifié en réalisant des tests de procédures plus étendus ou supplémentaires ; ou
- (b) de réduire le risque de non-détection, en modifiant la nature, le calendrier et l'étendue des contrôles de substance prévus.

Caractère significatif et risque d'audit dans l'évaluation des éléments probants

11. L'évaluation par l'auditeur du seuil de signification et du risque d'audit peut être différente entre le moment de la planification initiale de la mission et celui de l'évaluation des résultats des procédures d'audit. Ceci peut résulter d'un changement de circonstances ou de l'évolution de la connaissance de l'auditeur au fur et à mesure de la réalisation de l'audit. Par exemple, si des procédures d'audit sont réalisées avant la fin de la période, l'auditeur anticipera le résultat des opérations et la situation financière. Si le résultat réel des opérations et la situation financière diffèrent de façon significative, l'évaluation du caractère significatif et du risque d'audit peuvent aussi changer. En outre, l'auditeur peut, lors de la planification des travaux d'audit, fixer délibérément le seuil de signification acceptable à un niveau inférieur à celui prévu pour évaluer les résultats de l'audit. Ceci peut être fait pour réduire la possibilité que des anomalies ne soient pas détectées et ménager à l'auditeur une marge de sécurité lors de son évaluation de l'incidence des anomalies découvertes au cours de l'audit.

Evaluation de l'impact des anomalies

12. Dans le cadre de son évaluation de la présentation sincère des états financiers, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable applicable, l'auditeur doit évaluer si le cumul des anomalies relevées au cours de l'audit et non corrigées revêt un caractère significatif.

13. Le cumul des anomalies non corrigées englobe:

- (a) les anomalies spécifiques relevées par l'auditeur, y compris l'effet net de celles non corrigées mises en évidence par l'audit des périodes précédentes ; et
- (b) la meilleure estimation que l'auditeur peut faire des autres anomalies qui ne peuvent être spécifiquement quantifiées (ex: erreurs escomptées).

14. L'auditeur est tenu de déterminer si le cumul des anomalies non corrigées revêt un caractère significatif. Si l'auditeur conclut que tel peut être le cas, il est tenu d'envisager de réduire le risque d'audit en étendant les procédures d'audit ou en demandant à la direction de corriger les états financiers. Quel que soit le cas, il est possible que la direction désire corriger les états financiers des anomalies relevées.

15. Si la direction refuse de corriger les états financiers et si les résultats des procédures d'audit ne permettent pas à l'auditeur de conclure que le cumul des anomalies non corrigées ne revêt pas un caractère significatif, il doit envisager d'apporter au contenu de son rapport les modifications appropriées, selon la Norme ISA 701 « Modifications apportées au contenu du rapport de l'auditeur (indépendant) ».

16. Si le total des anomalies non corrigées relevées par l'auditeur avoisine le seuil de signification fixé, l'auditeur détermine s'il est possible que la somme des anomalies non détectées et de celles non corrigées dépasse ce seuil. Ainsi, dès lors que le total des anomalies non corrigées est en passe d'atteindre le seuil de signification fixé, l'auditeur envisagera de réduire le risque d'audit en mettant en œuvre des procédures d'audit supplémentaires ou demandera à la direction de corriger les états financiers en fonction des anomalies relevées.

Communication des erreurs

17. Lorsque l'auditeur a relevé une anomalie significative résultant d'une erreur, il doit communiquer cette anomalie sans délai au niveau hiérarchique approprié de la direction et s'interroger sur l'opportunité de la communiquer aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise, selon la Norme ISA 260 « Communication des questions soulevées à l'occasion de l'audit aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise ».