

NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 550

PARTIES LIEES

SOMMAIRE

	Paragraphes
Introduction	1-6
Existence de parties liées et informations à fournir les concernant	7-8
Transactions entre parties liées	9-12
Examen des transactions entre parties liées identifiées.....	13-14
Déclarations de la direction	15
Conclusions de l'audit et rapport d'audit.....	16

La Norme Internationale d'Audit ISA 550 « Parties liées » 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 la responsabilité de l'auditeur et les procédures d'audit relatives aux parties liées et aux transactions⁽¹⁾ entre celles-ci, que la Norme Comptable Internationale (IAS) 24 « Information relative aux parties liées », ou que toute autre règle, fasse ou non partie du référentiel comptable applicable.

2. L'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit destinées à recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sur l'identification par la direction des parties liées et des informations à fournir les concernant, ainsi que sur l'effet des transactions entre parties liées ayant une incidence significative sur les états financiers. Toutefois, on ne peut attendre d'un audit qu'il détecte toutes les transactions entre parties liées.

3. Comme la Norme ISA 200 « Objectif et principes généraux en matière d'audit d'états financiers » le précise, il peut exister dans certains cas des facteurs qui limitent le caractère persuasif des éléments probants disponibles pour tirer des conclusions sur des assertions particulières. Du fait du degré d'incertitude associé aux assertions concernant l'exhaustivité du recensement des parties liées, les procédures d'audit décrites dans cette Norme ISA fourniront des éléments probants suffisants et appropriés concernant ces assertions en l'absence de toute circonstance identifiée par l'auditeur qui:

(a) augmente le risque d'anomalies significatives au-delà de celui généralement attendu ;

ou

(b) indique qu'une anomalie significative concernant des parties liées s'est produite.

Lorsqu'il existe une indication de l'existence d'une telle situation, l'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit modifiées, plus étendues ou supplémentaires, appropriées en la circonstance.

⁽¹⁾ Ce terme est utilisé dans les Normes IAS avec la même signification que le terme « opération » utilisé dans les normes ISA.

4. Les parties liées sont définies dans l'IAS 24 et ces définitions sont reprises pour les besoins de cette Norme ISA⁽²⁾.

5. La direction est responsable de l'identification et de l'information à fournir dans les états financiers concernant des parties liées et des transactions entre celles-ci. Cette responsabilité requiert de la direction de mettre en œuvre un contrôle interne adéquat afin de garantir que les transactions entre parties liées sont correctement identifiées dans le système d'information et mentionnées dans les états financiers.

6. L'auditeur aura besoin d'acquérir une connaissance suffisante des activités de l'entité et de son environnement pour lui permettre d'identifier les événements, les transactions et les pratiques qui peuvent entraîner un risque d'anomalies significatives concernant les parties liées et les transactions entre celles-ci. Bien que l'existence de parties liées et de transactions entre celles-ci soit considérée comme un élément normal dans la vie des affaires, l'auditeur a besoin d'en avoir connaissance car:

- (a) le référentiel comptable applicable peut comporter l'obligation de mentionner dans les états financiers certaines relations et transactions entre des parties liées, telles que celles requises par l'IAS 24 ;

⁽²⁾ La définition des parties liées et des transactions entre parties liées figurant dans l'IAS 24 : « Information relative aux parties liées » est la suivante:

Parties liées - Une partie est liée à une entité dans les cas suivants :

- (a) directement ou indirectement par le biais d'un ou de plusieurs intermédiaires, la partie :
 - (i) contrôle l'entité, est contrôlée par elle, ou est soumise à un contrôle conjoint au même titre que l'entité (ceci couvre les sociétés mères, les filiales et les filiales apparentées) ;
 - (ii) détient dans l'entité une participation qui lui permet d'exercer une influence notable sur elle ; ou
 - (iii) exerce le contrôle conjoint sur l'entité ;
- (b) la partie est une entreprise associée (selon la définition dans IAS 28 « Participations dans des entreprises associées ») de l'entité ;
- (c) la partie est une coentreprise dans laquelle l'entité est un coentrepreneur (voir IAS 31 « Participations dans des coentreprises ») ;
- (d) la partie fait partie des principaux dirigeants de l'entité ou de sa société mère ;
- (e) la partie est un des membres proches de la famille de tout individu visé par (a) ou (d) ;
- (f) la partie est une entité sur laquelle une des personnes visées sous (d) ou (e) exerce le contrôle, un contrôle conjoint, une influence notable, ou encore détient un droit de vote significatif ; ou
- (g) la partie est un régime d'avantages postérieurs à l'emploi au profit des employés de l'entité, ou de toute entité qui est une partie liée à cette entité.

Transactions entre parties liées – Une transaction entre parties liées est un transfert de ressources, de services ou d'obligations entre des parties liées, sans tenir compte du fait qu'un prix soit facturé ou non.

- (b) l'existence de parties liées ou de transactions entre celles-ci, peut avoir une incidence sur les états financiers. Par exemple, la dette et la charge d'impôt de l'entité peuvent être affectées par des lois fiscales dans différentes juridictions qui requièrent une prise en considération particulière lorsque des parties liées existent ;
- (c) l'origine des éléments probants a une incidence sur l'évaluation par l'auditeur de leur fiabilité. Généralement, un plus grand degré de confiance peut être accordé à des éléments probants recueillis de parties non liées ou créés par celles-ci ; et
- (d) une transaction entre parties liées peut résulter de considérations autres que celles résultant de la vie courante des affaires, par exemple une participation aux bénéfices ou même une fraude.

Existence de parties liées et informations à fournir les concernant

7. L'auditeur doit examiner les informations fournies par les personnes constituant le gouvernement d'entreprise et la direction, identifiant le nom de toutes les parties liées connues et doit mettre en œuvre les procédures d'audit suivantes pour s'assurer de l'exhaustivité de ces informations:

- (a) revue des dossiers de travail de l'année précédente pour identifier le nom des parties liées connues ;**
- (b) revue des procédures de l'entité relatives à l'identification des parties liées ;**
- (c) s'enquérir des relations des personnes constituant le gouvernement d'entreprise et des cadres dirigeants avec d'autres entités ;**
- (d) examen du registre des actionnaires pour identifier le nom des actionnaires principaux ou, le cas échéant, se procurer la liste des actionnaires principaux établie à partir du registre des actions ;**
- (e) consultation des procès-verbaux des assemblées d'actionnaires et des réunions du comité des personnes constituant le gouvernement d'entreprise**

et autres documents officiels pertinents, tels que le registre (ou la liste) des participations détenues par les administrateurs ;

- (f) demander aux autres auditeurs qui participent actuellement à l'audit ou aux auditeurs précédents s'ils ont connaissance d'autres parties liées ; et**
- (g) consulter les déclarations fiscales de l'entité et autres informations fournies aux autorités de contrôle.**

Si l'auditeur estime que le risque de non détection de parties liées significatives est faible, ces procédures peuvent être modifiées en conséquence.

8. Si le référentiel comptable applicable impose de fournir dans les états financiers une information sur les relations entre parties liées, l'auditeur doit s'assurer que cette information est adéquate.

Transactions entre parties liées

9. L'auditeur doit examiner les informations fournies par les personnes constituant le gouvernement d'entreprise et par la direction identifiant les transactions entre parties liées et doit être attentif à d'autres transactions significatives réalisées entre parties liées.

10. Lors de sa prise de connaissance du contrôle interne de l'entité, l'auditeur doit prendre en compte le caractère adéquat des activités de contrôle relatives à l'autorisation et à l'enregistrement des transactions entre parties liées.

11. Au cours de l'audit, l'auditeur reste attentif aux transactions qui paraissent inhabituelles à l'égard des circonstances et qui peuvent indiquer l'existence de parties liées jusqu'alors non identifiées. Par exemple:

- transactions effectuées à des conditions commerciales anormales, tels que des prix, des taux d'intérêt, des garanties ou des conditions de remboursement inhabituels ;

- transactions dont l'existence ne semble être justifiée par aucune raison opérationnelle logique ;
- transactions dont la substance diffère de la forme ;
- transactions effectuées selon une voie inhabituelle ;
- volume élevé de transactions, ou transactions significatives, réalisées avec certains clients ou fournisseurs par rapport aux autres ;
- transactions non enregistrées, telles que l'obtention ou la fourniture de prestations de gestion à titre gratuit.

12. Au cours de l'audit, l'auditeur met en œuvre des procédures d'audit susceptibles de révéler l'existence de transactions entre parties liées, par exemple:

- réalisation de contrôles détaillés sur des transactions et des soldes ;
- consultation des procès-verbaux des assemblées d'actionnaires et des réunions du comité des personnes constituant le gouvernement d'entreprise ;
- examen des documents comptables relatifs aux transactions ou aux soldes importants ou inhabituels, en consacrant une attention particulière aux transactions effectuées à la date de clôture de la période ou proche de celle-ci ;
- examen des confirmations de prêts et d'emprunts et des confirmations des banques. Cet examen peut révéler l'existence d'un garant ou d'autres transactions entre parties liées ;
- examen des prises de participation, par exemple acquisition ou cession de parts dans une coentreprise ou une autre entité ;

Examen des transactions entre parties liées identifiées

13. Dans le cadre de l'examen des transactions entre parties liées identifiées, l'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés justifiant que ces transactions ont été correctement enregistrées et qu'une information appropriée a été fournie dans les états financiers.

14. Compte tenu de la nature des relations entre parties liées, les éléments probants d'une transaction entre parties liées peuvent être limités, par exemple en ce qui concerne l'existence de stocks détenus en dépôt par une partie liée ou une instruction donnée par une société mère à une filiale concernant l'enregistrement de redevances à payer. Du fait du peu d'éléments probants appropriés disponibles sur ces transactions, l'auditeur envisage de mettre en œuvre des procédures telles que:

- la demande de confirmation des conditions et du montant de la transaction avec la partie liée ;
- l'examen des informations détenues par la partie liée ;
- la confirmation ou la discussion des informations avec les personnes ayant participé à la réalisation de la transaction, telles que des banques, des avocats, des garants ou des courtiers.

Déclarations de la direction

15. L'auditeur doit obtenir une déclaration écrite de la direction sur:

- (a) l'exhaustivité des informations fournies sur l'identification des parties liées ; et**
- (b) le caractère adéquat de l'information fournie dans les états financiers sur les parties liées.**

Conclusions de l'audit et rapport d'audit

16. Si l'auditeur n'est pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sur les parties liées et les transactions entre celles-ci ou lorsqu'il conclut qu'elles n'ont pas été correctement décrites dans les états financiers, l'auditeur doit modifier le contenu de son rapport en conséquence.