

## CGA-CANADA

### VÉRIFICATION EXTERNE AVANCÉE [AU2] Mars 2008 EXAMEN

Points

Durée : 4 heures

#### 30 Question 1

Chacune des sous-questions suivantes, entre lesquelles il n'existe aucun lien, comporte un choix de plusieurs réponses. Choisissez la réponse qui *convient le mieux* et, dans votre cahier d'examen, inscrivez son numéro vis-à-vis de la lettre correspondant à la sous-question que vous traitez. Par exemple, si la réponse que vous avez choisie pour la sous-question a) est 1), inscrivez a)1) dans votre cahier d'examen. Si vous fournissez plus d'une réponse à une sous-question donnée, celle-ci ne sera pas notée. Si la réponse que vous avez choisie est erronée, elle recevra la note zéro. Le correcteur ne tiendra compte d'aucune explication de votre part.

Remarque :

Chaque bonne réponse vaut 1,5 point.

- a) Un vérificateur canadien croit que les circonstances entourant un litige mettant en cause son client sont décrites adéquatement dans les états financiers de ce dernier. Laquelle des opinions suivantes le vérificateur est-il *le plus* susceptible d'exprimer s'il a établi que le client subira probablement dans l'avenir des pertes importantes liées au litige en cours?
- 1) Une opinion sans réserve modifiée par un paragraphe explicatif
  - 2) Une opinion avec réserve (dérogation aux PCGR)
  - 3) Une opinion avec réserve (limitation du travail)
  - 4) Une opinion sans réserve sans aucune modification
- b) Lequel des éléments suivants est *le moins* susceptible de constituer un aspect de l'attitude de la direction qui accroît la probabilité d'une fraude importante en ce qui concerne l'information financière?
- 1) Il existe des opérations difficiles à vérifier.
  - 2) Il y a des pressions indues pour que les cibles de bénéfices soient atteintes.
  - 3) Les dirigeants semblent prendre des risques imprudents.
  - 4) Le vérificateur n'a pas été mis au fait d'actes apparemment illégaux survenus au sein de l'entité.
- c) Lequel des éléments suivants est *le plus* susceptible de constituer un contrôle des applications dans un environnement TI?
- 1) Utilisation de mots de passe pour restreindre l'accès aux ordinateurs
  - 2) Contrôles visant le développement des systèmes
  - 3) Contrôles visant la modification des programmes informatiques
  - 4) Sous-programmes d'édition informatisés
- d) Depuis quelques années, les organisations ont fréquemment recours aux instruments financiers dérivés pour répartir les risques entre plusieurs entités. Lequel des facteurs suivants est *le moins* susceptible de préoccuper un CGA qui vérifie une organisation ayant recours à des instruments financiers dérivés?
- 1) L'instrument financier dérivé est complexe.
  - 2) L'instrument dérivé ne semble pas avoir d'objectif commercial.
  - 3) L'instrument dérivé repose sur un actif monétaire sous-jacent.
  - 4) L'instrument dérivé n'est pas négocié sur un marché boursier.

(Suite de la question en page 2)

- e) Laquelle des exigences suivantes *ne figure pas* parmi les nouvelles obligations d'information financière, au Canada, découlant de l'adoption de la loi Sarbanes-Oxley de 2002 aux États-Unis?
- 1) Exigence selon laquelle le comité de vérification d'une société cotée est tenu d'approuver à l'avance la prestation de certains services autres que la vérification fournis par le vérificateur
  - 2) Exigence relative à la rotation de l'associé responsable de la mission de vérification
  - 3) Exigence selon laquelle les vérificateurs doivent attester l'évaluation faite par la direction de la qualité des contrôles internes à l'égard de l'information financière
  - 4) Exigence selon laquelle le chef de la direction et le chef des finances de l'entité doivent fournir une attestation personnelle à l'égard des états financiers annuels et trimestriels
- f) Lequel des énoncés suivants décrit *le mieux* un aspect de la responsabilité du vérificateur qui découvre une inexactitude importante dans les états financiers d'une petite entreprise à actionnariat restreint lorsqu'il a déjà exprimé une opinion sans réserve sur ces états financiers?
- 1) Le vérificateur doit communiquer immédiatement avec toutes les parties dont on sait qu'elles se fient aux états financiers vérifiés.
  - 2) Le vérificateur doit retirer les états financiers et produire de nouveau son rapport de vérification en utilisant deux dates pour traiter de la question relative à l'inexactitude importante.
  - 3) Le vérificateur doit communiquer immédiatement avec la direction de l'entité cliente.
  - 4) Le vérificateur ne doit pas tenir compte de la question jusqu'à l'exercice suivant, puis il doit s'assurer que les états financiers sont rajustés en conséquence, et ce, de façon rétroactive.
- g) À quelle assertion contenue dans les états financiers l'objectif de contrôle relatif à la validité est-il *le plus* étroitement lié?
- 1) Existence
  - 2) Exhaustivité
  - 3) Valeur
  - 4) Mesure
- h) Lequel des outils et techniques de vérification suivants est *le plus* susceptible d'être utile pour tester les contrôles internes liés aux programmes d'application dans un système informatisé?
- 1) Logiciel de vérification général
  - 2) Sondage d'attribut
  - 3) Sondage par unités monétaires
  - 4) Chiffres d'autocontrôle
- i) Laquelle des caractéristiques suivantes d'une petite entreprise est *la moins* susceptible d'accroître le risque d'inexactitudes importantes dans les états financiers?
- 1) Existence d'opérations entre apparentés
  - 2) Non-respect des procédures de contrôle officielles par les employés
  - 3) Mélange des activités personnelles et des activités de l'entreprise
  - 4) Absence de personnel comptable averti
- j) Lequel des services autres que la vérification suivants serait considéré comme compromettant l'indépendance du CGA qui vérifie les comptes d'une petite entreprise à actionnariat restreint?
- 1) Tenue de comptes
  - 2) Planification fiscale
  - 3) Conseils généraux en gestion
  - 4) Approbation de décaissements courants

(Suite de la question en page 3)

- k) Quel niveau d'assurance un CGA fournirait-il normalement au terme de la vérification d'un organisme sans but lucratif qui utilise la méthode de la comptabilité par fonds pour préparer ses états financiers?
- 1) Niveau d'assurance propre aux missions de vérification
  - 2) Niveau d'assurance modéré
  - 3) Niveau d'assurance limité
  - 4) Aucune assurance
- l) Lequel des énoncés suivants décrit *le mieux* ce qu'un CGA est susceptible de faire lorsqu'il applique des procédés de vérification spécifiés à des informations financières autres que les états financiers?
- 1) Le CGA délivrera un rapport à l'intention d'utilisateurs spécifiques sans fournir d'assurance à l'égard de l'information.
  - 2) Le CGA doit s'assurer que les procédés mis en œuvre sont adéquats pour répondre aux besoins des utilisateurs.
  - 3) Après avoir mis en œuvre ses procédés, le CGA doit dégager une conclusion sur les éléments considérés.
  - 4) Le CGA inclut généralement une assurance de forme négative dans son rapport à l'intention des utilisateurs.
- m) Parmi les procédés de vérification suivants, lequel se prête *le mieux* au sondage par unités monétaires?
- 1) Test de la démarcation des encaissements
  - 2) Test du dénombrement d'articles en stock au cours de l'observation de l'inventaire
  - 3) Test du caractère approprié de l'approbation des décaissements
  - 4) Test de l'exhaustivité des comptes fournisseurs du client
- n) Quelle est la relation entre le niveau de risque de non-contrôle (RNC) prévu et le risque acceptable de surestimation (RASU) de l'efficacité des contrôles internes dans le cadre d'un plan de sondage d'attributs?
- 1) Le RASU augmente lorsque le RNC augmente.
  - 2) Le RASU augmente lorsque le RNC diminue.
  - 3) Le RASU ne varie nullement lorsque le RNC varie.
  - 4) Le RASU et le RNC sont établis séparément.
- o) Laquelle des feuilles de travail suivantes serait *la plus* susceptible de se trouver dans un dossier relatif à une mission d'examen?
- 1) Documentation à l'appui des connaissances acquises sur les activités de l'entité cliente
  - 2) Confirmation des soldes bancaires
  - 3) Confirmation des comptes fournisseurs
  - 4) Documentation relative aux tests des contrôles visant les décaissements
- p) Lequel des énoncés suivants décrit *le mieux* la responsabilité du vérificateur à l'égard des chiffres de l'exercice précédent qui figurent dans des états financiers vérifiés?
- 1) Le vérificateur est responsable de la fidélité de la présentation de tous les chiffres de l'exercice précédent.
  - 2) Le vérificateur n'est pas responsable des chiffres de l'exercice précédent, à moins que ceux-ci ne soient mentionnés dans le rapport de vérification.
  - 3) Le vérificateur est uniquement tenu de s'assurer que les chiffres de l'exercice précédent sont plausibles dans les circonstances.
  - 4) Le vérificateur doit toujours refuser d'exprimer une opinion sur les chiffres de l'exercice précédent.

(Suite de la question en page 4)

- q) Laquelle des relations suivantes entre les éléments du modèle de risque de mission [soit le risque de mission (RM), le risque inhérent (RI), le risque de non-contrôle (RNC) et le risque de non-détection (RND)] est *la plus* susceptible d'être vraie dans le contexte de la vérification d'une société dont les actions sont négociées à la Bourse de Toronto?
- 1)  $RM = RI \times RND$
  - 2)  $RND = (RI + RNC) / RM$
  - 3)  $RM < RI \times RNC$
  - 4)  $RND < RM$
- r) Lequel des énoncés suivants est *le meilleur* exemple d'une application valable de la vérification par sondages?
- 1) Examiner tous les éléments d'une petite population
  - 2) Sélectionner un petit nombre d'opérations pour vérifier la description d'une procédure de contrôle interne
  - 3) Sélectionner à l'aveuglette un échantillon d'éléments dans une population
  - 4) Examiner uniquement les éléments ayant la valeur la plus élevée dans une population
- s) Laquelle des techniques de vérification suivantes est *la plus* efficace pour tester la sécurité de l'accès au système de traitement de l'information d'un client?
- 1) Programmes de comparaison des codes
  - 2) Outils de piratage
  - 3) Méthode du jeu d'essai
  - 4) Installation d'essai intégrée
- t) Laquelle des tâches suivantes est *la plus* susceptible d'être confiée à un directeur de mission lors d'une vérification?
- 1) Évaluer la qualité de l'environnement de contrôle interne du client
  - 2) Mettre en œuvre des procédés de corroboration à l'égard des principaux comptes du bilan
  - 3) Négocier les honoraires de vérification avec la direction de l'entité cliente
  - 4) Discuter avec la direction de l'entité cliente de la question de savoir si la provision pour créances irrécouvrables est appropriée

## 15 Question 2

Les situations qui suivent, *entre lesquelles il n'existe aucun lien*, concernent des dérogations possibles au *Code des principes d'éthique et règles de conduite* (CPERC) de CGA-Canada et/ou des dérogations aux normes professionnelles régissant l'exécution des missions de vérification, d'examen ou autres formes de missions de certification, et de services connexes.

### Travail à effectuer

Pour chaque situation, indiquez si le CGA a dérogé ou non au CPERC et/ou aux normes professionnelles. Expliquez votre raisonnement.

- 3 a) Stéphanie, CGA, planifie la vérification initiale d'une petite société fermée. Au cours des dernières années, Stéphanie a fourni des services de tenue de comptes à ce client et préparé ses états financiers mensuels. Elle a également préparé les déclarations fiscales de la société. La société doit maintenant faire vérifier ses comptes en vue d'obtenir une ligne de crédit renouvelable auprès d'une banque locale. Par conséquent, Stéphanie indique au client qu'afin de préserver son indépendance, elle devra s'abstenir de lui offrir des services de tenue de comptes au cours de l'exercice. Elle accepte toutefois de continuer à préparer les déclarations fiscales de la société. Enfin, les propriétaires demandent à Stéphanie de les aider à concevoir et à installer un meilleur système de contrôle interne à l'égard des encaissements et des décaissements avant de commencer son travail de vérification. Stéphanie accepte d'effectuer ce travail pour 25 000 \$, montant qui dépasse celui de ses honoraires estimatifs pour la mission de vérification.
- 3 b) Marc, CGA, est le vérificateur d'une société de promotion immobilière de la région. Au cours de la mission de vérification, Marc constate qu'un grand terrain non aménagé figure aux états financiers au coût de 30 000 000 \$, soit un montant important. Le terrain a été acquis il y a plusieurs années, en prévision de la construction, par le gouvernement provincial, d'une grande autoroute donnant accès au terrain. Toutefois, le gouvernement a abandonné ce projet et le terrain demeure difficile d'accès et impropre aux projets d'aménagement. Le client a donc vendu le terrain après la fin de l'exercice pour seulement 10 000 000 \$. Marc a réuni des éléments probants suffisants et appropriés à l'égard de l'opération de vente et a également informé le client du fait que la vente devait être décrite par voie de note. Le client a accepté et, par conséquent, Marc a exprimé une opinion sans réserve sur les états financiers.
- 3 c) Carine, CGA, travaille à la vérification de la société de fabrication ABC. Lors de l'exécution du travail sur place, Carine apprend qu'au cours de l'exercice, la direction a constitué en société par actions une nouvelle société de distribution en vue de vendre ses produits dans les pays asiatiques. ABC détient 51 % des actions avec droit de vote de la société de distribution, le reste des actions étant détenues par des investisseurs asiatiques individuels. Étant donné que la société de distribution est une entité étrangère, ABC la comptabilise selon la méthode de la valeur de consolidation. Par conséquent, Carine vérifie le coût comptabilisé au titre de la constitution de la société de distribution, ainsi que la quote-part revenant à ABC de la perte subie par cette société au cours de son premier exercice d'exploitation. Comme cette perte est importante, Carine insiste pour que le client fasse état par voie de note afférente aux états financiers des circonstances et du montant de la perte. Ne se heurtant à aucun autre problème, Carine exprime une opinion sans réserve sur les états financiers.

(Suite de la question en page 6)

- 3 d) Cheng, CGA, procède à un examen des états financiers de son client, un magasin de vente au détail de vêtements. Situé dans un mail local, le magasin a signé un bail complexe avec les propriétaires du mail, lequel prévoit entre autres un loyer mensuel fondé sur le chiffre d'affaires du magasin. Cheng met en œuvre certains procédés analytiques à l'égard de la charge locative comptabilisée et constate que le montant de loyer comptabilisé est plutôt bas. En discutant avec le propriétaire du magasin, Cheng obtient des explications satisfaisantes au sujet de cette anomalie. Il n'applique donc aucun autre procédé à l'égard du compte. Cheng estime cependant qu'il est nécessaire de fournir une information complète sur les conditions du bail dans les états financiers afin de permettre aux utilisateurs de comprendre clairement les activités de l'entreprise, mais le propriétaire refuse de fournir cette information. Comme la mission consiste uniquement en un examen et que, par ailleurs, les états financiers se révèlent plausibles, Cheng délivre un rapport de mission d'examen normal.
- 3 e) Demetrios, CGA, est associé au sein d'un cabinet de CGA et planifie la vérification d'un nouveau client. Son cabinet a pu obtenir cette mission de vérification en acceptant de faire le travail à un prix très faible — soit à un montant nettement inférieur à celui des honoraires facturés par le cabinet précédent. Pour réduire les coûts au minimum, Demetrios prévoit s'appuyer sur le fait que son prédécesseur a exprimé une opinion sans réserve sur les états financiers de l'exercice précédent, et ainsi présumer que les soldes d'ouverture du bilan donnent une image fidèle de la réalité. Demetrios prépare également un budget de temps très serré de 300 heures pour le travail à effectuer par son personnel de vérification. Enfin, Demetrios précise aux membres de son personnel qu'il ne leur sera pas nécessaire d'étudier ni d'évaluer les contrôles internes. Il les incite à se concentrer sur les procédés de corroboration visant les opérations et les soldes des comptes dans les secteurs critiques des états financiers, soit les comptes clients, les stocks, les comptes fournisseurs et les écritures de régularisation.

**14 Question 3**

Voici des énoncés, *entre lesquels il n'existe aucun lien*, concernant certaines questions liées à la vérification.

Travail à effectuer

Pour chaque énoncé, indiquez si vous êtes *d'accord* ou *en désaccord*. Expliquez votre raisonnement.

- 2 a) Si l'appréciation des niveaux de risque inhérent et de risque de non-contrôle est haussée, il conviendrait que le vérificateur réagisse en mettant en œuvre des tests de corroboration des comptes à une date plus proche de la date du bilan.
- 2 b) L'utilisation de techniques de contrôle assistées par ordinateur (TCAO) axées sur les systèmes est étroitement liée au niveau de risque de non-détection dans le modèle de risque de mission.
- 2 c) Pour appliquer efficacement une approche de vérification axée sur les systèmes stratégiques à l'égard des états financiers d'un client, le CGA doit posséder une connaissance hautement spécialisée du fonctionnement des systèmes informatisés et des systèmes de traitement de l'information du client.
- 2 d) Comme il faut absolument préserver la confidentialité et éviter que le client ne puisse prévoir la nature des procédés de vérification qui seront mis en œuvre, le CGA doit généralement se garder de discuter du seuil d'importance relative aux fins de la planification et de sa stratégie de vérification globale avec la haute direction ou le comité de vérification du client.
- 2 e) Normalement, le fait que le CGA s'est appuyé sur le travail d'un spécialiste dans un secteur critique d'une mission de vérification est mentionné dans un paragraphe d'observation dans un rapport de vérification faisant état d'une opinion sans réserve sur les états financiers.
- 2 f) Un CGA qui évalue comme faible le risque d'inexactitudes importantes dans le cadre d'une vérification aurait raison d'établir à un niveau élevé le seuil d'importance relative aux fins de la planification pour la mission.
- 2 g) Si, après avoir mis en œuvre des tests de corroboration des opérations et des comptes, un CGA constate que le maximum des inexactitudes possibles est nettement supérieur au seuil d'importance relative, alors il doit demander à son client de corriger les inexactitudes relevées afin de permettre l'expression d'une opinion de vérification sans réserve.

## 15 Question 4

Une CGA planifie la vérification des états financiers d'une société de fourniture de linge et d'uniformes. Il s'agit d'une société de taille moyenne qui approvisionne des hôpitaux, des restaurants et d'autres entreprises en uniformes et autres pièces de linge. Ces articles sont livrés régulièrement aux établissements clients et, par la même occasion, les uniformes et le linge sales sont ramassés pour être blanchis et repassés dans les installations de la société. Outre le siège social, les locaux de la société consistent en 5 installations de blanchissage et quelque 30 succursales individuelles. Les succursales ont la responsabilité de la gestion des activités des chauffeurs qui livrent le linge et les uniformes propres et ramassent le linge et les uniformes sales.

Des fichiers informatisés d'inventaire permanent sont tenus aussi bien par les succursales que par les installations de blanchissage. Les fichiers des succursales assurent la comptabilité des uniformes et du linge qui se trouvent dans les locaux des clients ou dans les stocks de la succursale en vue de la livraison aux clients, tandis que les fichiers des installations assurent la comptabilité du linge en cours de blanchissage et de repassage. On peut accéder à ces fichiers d'inventaire permanent à distance à partir du siège social. Tous les clients reçoivent une facture mensuelle établie par le siège social, et règlent leurs factures par chèque auprès du siège social.

Parmi ses procédés de vérification, la CGA prévoit tester l'exactitude des systèmes d'inventaire permanent du client en sélectionnant de façon aléatoire 1 des installations de blanchissage et 5 des succursales, puis en procédant à un contrôle surprise des stocks en main à chacun de ces établissements 4 mois avant la date de clôture de l'exercice. En ce qui concerne les uniformes et le linge qui, selon la liste, se trouvent chez les clients, la CGA compte s'appuyer sur le travail des vérificateurs internes de la société qui vérifient périodiquement ces montants, au moyen des contrats de service conclus avec les clients et de visites occasionnelles des locaux des clients. La CGA évaluera l'incidence de tout écart relevé lors de l'application de ses procédés sur le niveau de référence du risque inhérent en ce qui concerne les stocks.

Pour faciliter la vérification des comptes clients à la fin de l'exercice, la CGA compte appliquer un plan de sondage par unités monétaires (SUM) aux comptes clients tenus au siège social.

### Travail à effectuer

- 5 a) En faisant abstraction de la situation décrite ci-dessus, décrivez 5 facteurs reliés spécifiquement à la fonction de contrôle interne du client dont la CGA devra tenir compte lorsqu'elle évaluera la mesure dans laquelle elle s'appuiera sur le travail des vérificateurs internes.
- 3 b) Évaluez le plan établi par la CGA pour vérifier l'exactitude des fichiers d'inventaire permanent du client et la relation prévue entre ces tests et sa stratégie de vérification globale.
- 5 c) Discutez de la façon dont la CGA pourrait utiliser un SUM pour vérifier les comptes clients à la fin de l'exercice. Votre discussion doit porter sur les points suivants :
  - la question de savoir si le SUM semble approprié dans le présent cas;
  - les facteurs qui entrent en ligne de compte dans la détermination de la taille de l'échantillon d'un SUM;
  - la façon dont on doit prélever l'échantillon d'un SUM.
- 2 d) Supposez que la CGA exécute adéquatement son plan de SUM et calcule correctement une limite supérieure pour les erreurs de surévaluation qui est de quelques dollars de moins seulement que l'erreur acceptable pour les comptes clients. Indiquez ce qu'elle doit faire.

## 26 Question 5

Associé au sein du cabinet Nelligan et Corriveau, CGA, vous êtes responsable de procéder à la révision définitive et indépendante des vérifications exécutées par le cabinet, dans le cadre de son programme de contrôle de la qualité.

Vous révisiez actuellement le dossier de vérification et le projet d'états financiers vérifiés de Mobilité Itée pour l'exercice terminé le 31 décembre 2007, ainsi que le projet de rapport de vérification (faisant état d'une opinion sans réserve) préparé par l'associé responsable de la mission. La société conçoit et construit des camionnettes de camping de qualité supérieure qu'elle vend par l'intermédiaire de divers points de vente situés dans de grandes villes canadiennes. Les points de vente sont des entités indépendantes appartenant à des propriétaires exploitants qui ont conclu avec Mobilité des ententes de distribution leur conférant le droit exclusif de vendre les camionnettes de camping et les produits connexes de la société dans des zones géographiques précises, tout en limitant la capacité des points de vente de commercialiser les produits de concurrents. La société est contrôlée par 2 frères, fils du fondateur de la société, qui détiennent chacun 50 % des actions ordinaires de la société. L'essentiel du fonds de roulement de la société provient de banques.

Les comptes de la société sont vérifiés par votre cabinet depuis 3 ans. Le travail de vérification sur place, qui s'est échelonné sur environ 6 semaines, a été effectué par un chef de mission, secondé par 2 vérificateurs adjoints, et les feuilles de travail ont été révisées par l'associé responsable de la mission. Les états financiers vérifiés reflètent les soldes de fin d'exercice suivants : un actif total de 9 000 000 \$; un passif à court et à long terme de 6 000 000 \$; un chiffre d'affaires de 12 000 000 \$; un coût des produits vendus de 8 000 000 \$; et un bénéfice avant impôts de 500 000 \$.

Lors de votre révision indépendante des feuilles de travail (y compris les diverses notes de service et notes de révision préparées par le personnel et l'associé responsable de la mission) et des projets d'états financiers et d'opinion de vérification, vous avez relevé les questions ci-après soulevées au cours de la vérification et la façon dont elles ont été réglées :

1. Au cours de l'exercice considéré, la division des conseils en gestion de Nelligan et Corriveau a procédé, à la demande de l'un des propriétaires, à une comparaison détaillée des produits d'exploitation et des marges sur coûts variables dégagés par la société à chacun de ses points de vente avec les produits potentiels qui pourraient être tirés sur les marchés où sont situés les points de vente. L'objectif consistait à aider la direction à déterminer s'il y avait lieu de résilier un ou plusieurs de ses contrats exclusifs de vente. Le conseiller a identifié 3 points de vente qui fournissaient un rendement particulièrement faible, et les contrats de distribution conclus avec ces entreprises ont été résiliés en date du 1<sup>er</sup> janvier 2008. Mécontente de cette décision, la direction de l'un de ces points de vente a retourné 10 camionnettes de camping (achetées auprès de Mobilité en décembre 2007) à la société le 15 janvier 2008 et exigé qu'un crédit de 500 000 \$ soit porté à son compte. Pour éviter un éventuel litige, Mobilité a traité ce crédit en date du 20 janvier 2008 (moins des frais de traitement de 5 000 \$) et réinscrit les articles dans ses stocks à un coût de 375 000 \$.
2. Les membres du personnel de vérification ont testé le détail des coûts de production relatifs à 5 camionnettes de camping terminées mais non encore vendues qui figuraient dans les stocks au 31 décembre 2007. Ce faisant, ils ont constaté que les coûts indirects avaient été imputés à un taux correspondant à 150 % du coût en dollars de la main-d'œuvre directe, au lieu du taux d'imputation de 100 % utilisé au cours des exercices antérieurs. Le chef de mission a discuté du changement avec l'un des propriétaires, qui lui a expliqué que la charge d'amortissement de l'un des bâtiments de la société qui avait été traitée antérieurement comme une charge administrative était désormais considérée comme un coût de production. Le bâtiment abrite le service de conception de la société. Le chef de mission n'a pris aucune mesure supplémentaire, mais a consigné le commentaire suivant dans le dossier de vérification : « J'estime que les stocks de travaux en cours et de produits finis comprennent un montant d'environ 400 000 \$ de coûts de main-d'œuvre directe. Toutefois, il s'agit d'une situation nouvelle et aucun ajustement ni aucune information ne sont nécessaires. » L'associé responsable de la mission a inscrit « Je suis d'accord » et a paraphé la feuille de travail.

(Suite de la question en page 10)

3. Lorsqu'ils ont examiné les paiements versés aux fournisseurs en janvier et février 2008 pour vérifier les montants comptabilisés par le client au titre des comptes fournisseurs, les membres de l'équipe de vérification ont relevé 250 000 \$ de passifs au titre de l'achat de pièces qui n'avaient pas été comptabilisées dans l'exercice, mais qui avaient été reçues avant le 31 décembre 2007. En outre, les membres de l'équipe de vérification ont relevé pour 190 000 \$ de pièces diverses entrant dans le processus de fabrication qui étaient en main au 31 décembre 2007, mais que la société avait omis d'inclure dans les stocks. Le chef de mission a rédigé une note qu'il a versée dans le dossier de vérification et qui décrit ces 2 erreurs compensatoires, ajoutant : « Aucun ajustement n'est requis — le montant net est négligeable. » L'associé responsable de la mission a inscrit « Je suis d'accord » sur la feuille de travail.
4. Avant le début du travail de vérification sur place, l'associé responsable de la mission a établi le seuil d'importance relative de planification à 100 000 \$, soit approximativement 1,1 % du total des actifs comptabilisés à la fin de l'exercice.
5. Au début du travail sur place, une vérificatrice adjointe a calculé de multiples ratios à partir des états financiers du client et les a comparés avec les ratios des exercices précédents. Constatant que tous les ratios de l'exercice considéré se situaient à moins de 10 % de la moyenne des ratios des exercices précédents, elle a conclu qu'aucun des ratios ne nécessitait une enquête plus approfondie. Le chef de mission a examiné ce travail et conclu comme suit : « N'avons rien relevé d'inhabituel; le risque inhérent a été évalué comme modéré pour tous les comptes. » L'associé responsable de la mission a inscrit « Je suis d'accord » sur la feuille de travail.
6. Dans le cadre du programme de vérification, les membres de l'équipe de vérification ont examiné et évalué les contrôles internes à l'égard des ventes, des encaissements, des décaissements, de la paie et du flux des coûts de fabrication en remplissant les questionnaires détaillés sur le contrôle interne conçus par Nelligan et Corriveau pour chacun de ces types d'opérations. Ils ont ensuite discuté des points soulevés par le questionnaire avec les dirigeants et les employés travaillant dans divers secteurs de la société. Les membres de l'équipe de vérification ont également mis en œuvre des tests à l'égard de chaque type d'opérations, retraçant une opération typique à partir de son déclenchement jusqu'à sa comptabilisation ultime dans le grand livre général. Les membres de l'équipe ont établi que les contrôles étaient bien conçus dans l'ensemble, et les employés de la société leur ont assuré que les opérations avaient été comptabilisées adéquatement tout au long de l'exercice. À la lumière de ces évaluations, les membres de l'équipe de vérification ont établi que le risque de non-contrôle était modéré dans tous ces secteurs. Compte tenu de cette constatation et de l'évaluation du risque inhérent, l'équipe de vérification a mis en œuvre les tests usuels de corroboration des opérations et des comptes, selon l'étendue habituelle.
7. Bien que, dans l'ensemble, la vérification se soit déroulée sans heurts, le chef de mission a eu certaines difficultés à traiter avec les 2 propriétaires, qui lui ont fourni à plusieurs reprises des réponses contradictoires à ses questions. Les 2 propriétaires se querellaient souvent et ouvertement dans le bureau et étaient généralement très exigeants envers leurs employés. Par conséquent, le taux de roulement du personnel était très élevé au sein de la société. Le chef de mission a su éviter tout conflit avec les propriétaires, mais l'un des vérificateurs adjoints, alors qu'il examinait le système de paie de la société, a posé trop de questions délicates à l'un des propriétaires, qui lui a intimé de quitter les lieux sur-le-champ. Ce vérificateur adjoint n'a été autorisé à revenir pour terminer son travail qu'après que l'associé responsable de la mission eut promis au propriétaire en question, lors d'un déjeuner, qu'il ne serait plus « importuné » par ce vérificateur. Cette conversation a été consignée en dossier par l'associé responsable de la mission, avec une note précisant ce qui suit : « Ne pas permettre à cet adjoint de participer à la vérification l'an prochain. »

Après avoir réfléchi à ces diverses questions, vous décidez de rédiger une note à l'intention de l'associé responsable de la mission, avec copie à l'associé directeur général du cabinet, dans laquelle vous exprimez votre point de vue sur ces questions et indiquez ce qui doit être fait avant que vous puissiez « approuver » la mission.

(Suite de la question en page 11)

**Travail à effectuer**

- 20** Rédigez la note que vous destinez à l'associé responsable de la mission (avec copie à l'associé directeur général du cabinet).

**Remarque :**

Votre note ne doit pas comprendre plus de 1 000 mots.

- 6** On accordera 6 points pour la clarté, la logique et le pouvoir de persuasion de la réponse.

**FIN DE L'EXAMEN**

100

**VÉRIFICATION EXTERNE AVANCÉE [AU2]  
EXAMEN**

**IMPORTANT**

**Avant de commencer à rédiger l'examen, assurez-vous que la pagination est exacte et que l'impression est correcte. L'examen comporte 5 questions présentées sur 11 pages et totalisant 100 points.**

**LISEZ ATTENTIVEMENT LES QUESTIONS  
AFIN DE BIEN RÉPONDRE À CE QUI EST DEMANDÉ.**

CGA-Canada fournit le glossaire des consignes suivant pour vous aider à répondre aux questions d'examen.

## Glossaire des consignes

David Palmer, *Study Guide: Developing Effective Study Methods* (Vancouver, CGA-Canada, 1996). Traduit et reproduit avec la permission de l'auteur.

<b>Calculer</b>	Déterminer mathématiquement un montant ou une valeur en inscrivant les formules et les étapes du calcul.	<b>Expliquer</b>	Donner les causes ou raisons, préciser le « pourquoi » et le « comment » de l'élément en question. Le cas échéant, donner les raisons expliquant les différences d'opinion ou les résultats différents. <b>Expliquer brièvement</b> : Indiquer les raisons simplement, en quelques mots.
<b>Comparer</b>	Examiner plusieurs éléments pour en faire ressortir les qualités ou caractéristiques analogues. Mettre l'accent sur les <i>similitudes</i> . Toutefois, il est possible de mentionner les différences.	<b>Faire la critique</b>	Formuler un <i>jugement</i> sur le sujet ou le point de vue à l'étude et présenter à <i>la fois</i> le pour et le contre. Synonymes : <b>Évaluer, donner une appréciation, faire ressortir les qualités et les défauts.</b>
<b>Concevoir</b>	Élaborer une solution qui intègre toute l'information et tous les éléments pertinents (p. ex. un plan ou un programme).	<b>Faire la distinction</b>	Examiner certains éléments pour en faire ressortir les <i>différences</i> . Cette consigne met l'accent sur les qualités ou caractéristiques différentes. Synonymes : <b>Opposer, faire ressortir les différences.</b>
<b>Décrire</b>	Donner les détails des qualités, caractéristiques ou événements pertinents.	<b>Faire le lien</b>	Montrer les liens qui existent entre divers éléments — lien de cause à effet, corrélation ou similitudes. Synonyme : <b>Montrer la relation.</b>
<b>Définir</b>	Énoncer clairement la <i>signification</i> du terme ou de l'expression, dans le contexte <i>particulier</i> du sujet à l'étude. Dans certains cas, il peut aussi être bon de montrer en quoi l'élément en question diffère d'autres termes ou expressions.	<b>Faire ressortir</b>	Cerner les questions importantes et préciser quels sont les questions, facteurs ou éléments importants, habituellement en se basant sur l'évaluation ou l'analyse d'un scénario. Synonymes : <b>Cerner, dégager, relever.</b>
<b>Déterminer</b>	Calculer ou formuler une réponse qui tient compte des facteurs qualitatifs et quantitatifs pertinents. Synonymes : <b>Évaluer, apprécier, estimer.</b>	<b>Illustrer</b>	Clarifier un point ou élément en fournissant un <i>exemple</i> — figure, diagramme ou exemple factuel.
<b>Discuter</b>	Fournir une réponse <i>complète et détaillée</i> . Procéder à un examen et à une analyse approfondis, et présenter le pour et le contre. <b>Discuter brièvement</b> : Énoncer les facteurs ou aspects importants en quelques phrases.	<b>Interpréter</b>	Exprimer une idée ou un problème en d'autres termes, donner des exemples, des solutions ou des commentaires, généralement en formulant un jugement.
<b>Démontrer</b>	Établir que quelque chose est vrai en fournissant des éléments de preuve ou des raisons claires et logiques. Synonyme : <b>Prouver.</b>	<b>Justifier</b>	Prouver le bien-fondé d'une décision ou d'une conclusion, ou donner les raisons sur lesquelles elles reposent.
<b>Donner les grandes lignes</b>	Donner une description <i>structurée</i> . Présenter un aperçu général et énoncer les idées maîtresses et les principales idées secondaires. Utiliser des titres et des sous-titres, et énumérer les points essentiels. <i>Laisser de côté les détails de moindre importance.</i>	<b>Recommander</b>	Proposer une solution ou des options appropriées en se basant sur l'évaluation ou l'analyse du scénario.
<b>Énoncer</b>	Exprimer clairement sa position après avoir évalué la question. P. ex. D'accord/En désaccord, Exact/Inexact, Oui/Non. Synonyme : <b>Indiquer.</b>	<b>Résumer</b>	Présenter les éléments ou faits essentiels sous une forme condensée — comme le résumé d'un chapitre — sans fournir de détails ou d'exemples.
<b>Énumérer</b>	Présenter la réponse sous forme de liste ou de tableau. Être <i>concis</i> . Une présentation sous forme d'une liste à puces est acceptable.	<b>Retracer</b>	Sous une forme narrative, décrire les progrès, l'évolution ou les événements survenus depuis un point d'origine.
<b>Évaluer</b>	Formuler un <i>jugement éclairé</i> à partir des <i>connaissances</i> et des <i>informations</i> dont on dispose sur la question. (Il n'est pas suffisant d'énoncer simplement sa pensée.) Citer des sources faisant autorité, ainsi que les avantages et les limites.	<b>Schématiser</b>	Répondre en produisant un diagramme, un tableau, un plan ou un graphe. En général, donner un titre au diagramme en question. Dans certains cas, ajouter une brève explication ou description. Synonymes : <b>Représenter, illustrer, montrer, présenter sous forme de diagramme, de graphe.</b>
<b>Examiner</b>	Faire un examen critique de la question, l'analyser, exprimer des commentaires sur les conclusions ou constatations qui peuvent être formulées à son sujet. Synonymes : <b>Passer en revue, étudier.</b>		

**CGA-CANADA**

**VÉRIFICATION EXTERNE AVANCÉE [AU2]  
Mars 2008  
SOLUTIONS PROPOSÉES**

**Points**

**Durée : 4 heures**

**30 Question 1**

Remarque :

Chaque bonne réponse vaut 1,5 point.

Sources :

- a) 4) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 6, sujet 6.1 (niveau 1)
- b) 1) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 5, sujet 5.2 (niveau 2)
- c) 4) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 3, sujet 3.7 (niveau 1)
- d) 3) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 5, sujet 5.4 (niveau 2)
- e) 3) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 1, sujet 1.3 (niveau 1)
- f) 3) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 6, sujet 6.2 (niveau 1)
- g) 1) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 3, sujet 3.1 (niveau 1)
- h) 2) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 3, sujet 3.7 (niveau 1)
- i) 2) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 7, sujet 7.1 (niveau 1)
- j) 4) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 7, sujet 7.1 (niveau 1)
- k) 1) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 8, sujet 8.2 (niveau 1)
- l) 1) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 9, sujet 9.7 (niveau 1)
- m) 2) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 4, sujet 4.4 (niveau 1)
- n) 1) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 4, sujet 4.2 (niveau 1)
- o) 1) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 9, sujet 9.1 (niveau 1)
- p) 2) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 6, sujet 6.3 (niveau 1)
- q) 3) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 1, sujet 1.6 (niveau 1)
- r) 3) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 4, sujet 4.1 (niveau 1)
- s) 2) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 3, sujet 3.8 (niveau 1)
- t) 4) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 7, sujet 7.2 (niveau 1)

## 15 Question 2

Sources : *Code des principes d'éthique et règles de conduite* de CGA-Canada (CPERC); a) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 1, sujet 1.3 et module 7, sujet 7.1 (niveau 1); b) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 6, sujet 6.2 (niveau 1); c) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 8, sujet 8.1 (niveaux 1 et 2); d) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 9, sujet 9.2 (niveau 1); e) Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 2, sujets 2.6 et 2.7 (niveau 1)

- 3 a) *Aucune dérogation.* Il est permis à Stéphanie de fournir à la fois des services de tenue de comptes et de fiscalité à son client, car il s'agit d'une société fermée. Si les actions de l'entité cliente étaient négociées sur le marché, alors Stéphanie pourrait offrir à cette entité des services de fiscalité, mais pas de tenue de comptes. Par conséquent, Stéphanie a fait preuve d'une prudence excessive — sans toutefois enfreindre les normes ou les règles d'éthique — lorsqu'elle a dit au client qu'elle ne pouvait s'occuper à la fois de la tenue des comptes et de la vérification des états financiers. Puisque l'entité est une société fermée, Stéphanie peut également lui fournir des services de conception et d'installation de systèmes, mais elle doit s'assurer de ne pas prendre de décisions de gestion et devenir de fait un membre de la direction. Enfin, le fait que les honoraires demandés par Stéphanie pour le travail relatif aux systèmes soient plus élevés que les honoraires de vérification prévus est sans conséquence.
- 3 b) *Dérogation.* Marc a enfreint les normes de vérification généralement reconnues en fournissant une opinion sans réserve au client alors que, dans les faits, un élément important n'a pas été comptabilisé en conformité avec les principes comptables généralement reconnus. Plus particulièrement, la vente du terrain non aménagé après la date de clôture de l'exercice constitue un événement postérieur de type I qui fournit des informations relativement à une situation qui existait à la date du bilan. La perte de 20 000 000 \$ subie à la vente du terrain doit être comptabilisée dans l'exercice précédent — et non pas au moment où l'opération est conclue — car le terrain avait manifestement subi une perte de valeur avant la conclusion de l'opération de vente comme telle. Même si la vente n'avait jamais eu lieu, Marc aurait dû être au fait de la situation et s'assurer que le terrain était comptabilisé au bilan à titre d'actif selon la méthode de la moindre valeur. Ce n'est pas ce qui a été fait et il se peut que Marc ait enfreint les NVGR dans les années précédentes — tout dépend de la date à laquelle le gouvernement a pris la décision de ne pas construire la route d'accès au terrain.
- 3 c) *Dérogation.* Bien que Carine ait agi correctement à bon droit en vérifiant le coût de la constitution de la société de distribution et la quote-part revenant à son client de la perte subie par cette société au cours de son premier exercice d'exploitation, l'information fournie sur cette situation est insuffisante. En fait, les états financiers de la société de distribution auraient dû être consolidés avec les comptes de la société de fabrication ABC. En conservant 51 % des actions avec droit de vote, ABC contrôle la société de distribution, qui constitue dès lors une filiale à moins de 100 %. Il ne suffit pas de comptabiliser la participation à la valeur de consolidation. Enfin, le fait que la société soit une entité étrangère n'est nullement pertinent et ne justifie en rien l'exclusion de ses activités des états financiers consolidés. Par conséquent, Carine a enfreint les NVGR car elle a exprimé une opinion sans réserve sur des états financiers qui ne sont pas conformes aux PCGR.
- 3 d) *Dérogation.* Les procédés d'examen de Cheng étaient raisonnables et ne semblent pas enfreindre les normes applicables aux missions d'examen. Plus particulièrement, Cheng a vérifié la charge locative au moyen de procédés analytiques et a signalé au propriétaire qu'il trouvait le loyer un peu bas. Comme Cheng s'est dit satisfait de l'explication fournie par le client au sujet de cette anomalie, il n'avait pas à réunir des éléments probants dans le cadre d'une mission d'examen. Toutefois, Cheng a enfreint les normes visant les rapports de mission d'examen car le propriétaire refuse de faire état des conditions du bail conclu avec le mail local. Il faut noter que cette information est requise en vertu des PCGR et qu'en son absence, les états financiers pourraient induire les utilisateurs en erreur. Par conséquent, au lieu d'un rapport de mission d'examen normal, Cheng aurait dû délivrer un rapport assorti d'une réserve et expliquer que certaines informations clés concernant le bail ont été omises à tort des états financiers.

(Suite de la solution en page 3)

- 3 e) *Dérogation.* La vérification de Demetrios enfreint les normes de vérification généralement reconnues à plusieurs égards. Bien que Demetrios puisse accepter de procéder à une vérification moyennant des honoraires nettement inférieurs à ceux facturés par le vérificateur précédent, ces faibles honoraires ne doivent en aucun cas justifier un compromis sur le plan de la qualité de la vérification. Demetrios peut également établir un budget de temps « très serré », mais il doit effectuer suffisamment de travail pour que la vérification soit conforme aux NVGR. Il ne peut tout bonnement s'appuyer sur l'opinion de vérification de son prédécesseur en ce qui concerne les soldes d'ouverture des comptes du bilan. Il doit communiquer avec son prédécesseur et demander à examiner les feuilles de travail de celui-ci afin de s'assurer que les procédés mis en œuvre étaient adéquats. Enfin, Demetrios a enfreint les NVGR en demandant à son personnel de ne pas tenir compte des contrôles internes du client, car les normes de vérification exigent du vérificateur qu'il acquière de l'entité et de son environnement, y compris du contrôle interne, une compréhension suffisante pour lui permettre d'identifier et d'évaluer les risques d'inexactitudes importantes dans les états financiers et de planifier la vérification.

#### 14 Question 3

- 2 a) Sources : Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 1, sujet 1.3 et module 7, sujet 7.1 (niveau 1)
- D'accord.* Si on rehausse le risque inhérent et le risque de non-contrôle, alors le risque de non-détection doit être abaissé afin de ramener le risque de mission à un niveau suffisamment faible. Une réduction du risque de non-détection s'accompagne normalement d'une intensification des tests de corroboration, par exemple par la mise en œuvre de tests de corroboration des comptes à une date plus proche de la date du bilan, car cela fait augmenter la fiabilité des éléments probants obtenus.
- 2 b) Source : Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 6, sujet 6.2 (niveau 1)
- En désaccord.* Les techniques de contrôle assistées par ordinateur axées sur les systèmes servent principalement à l'application des tests des contrôles dans un environnement informatisé. Par conséquent, ces techniques sont plus étroitement liées au niveau établi de risque de non-contrôle — et non pas au niveau de risque de non-détection, qui est plutôt lié aux tests de corroboration mis en œuvre.
- 2 c) Source : Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 10, sujet 10.1 (niveaux 1 et 2)
- En désaccord.* La vérification axée sur les systèmes stratégiques met l'accent sur une compréhension approfondie des processus clés de l'entité et des risques associés à ces processus, dans le but de comprendre les inexactitudes que peuvent contenir les états financiers. Il s'agit d'une approche de vérification « descendante », et non pas d'une approche axée sur les opérations. Comme les technologies de l'information et le traitement des données s'intéressent principalement aux opérations, ils ne constituent pas des composantes critiques d'une vérification axée sur les systèmes stratégiques.
- 2 d) Source : Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 10, sujet 10.2 (niveau 1)
- En désaccord.* Il faut effectivement éviter de discuter du seuil d'importance relative aux fins de la planification et de la stratégie de vérification globale avec la direction, mais cette règle ne s'applique pas au comité de vérification. Le comité de vérification a pour but de surveiller l'exécution de la vérification et de servir de pivot pour les communications entre le vérificateur et le conseil d'administration pris dans son ensemble — et, par ricochet, les actionnaires de la société. Il serait donc tout à fait acceptable de discuter de ces aspects de la vérification avec les membres du comité de vérification.

(Suite de la solution en page 4)

- 2 e) Source : Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 5, sujet 5.5 (niveau 1)
- En désaccord.* Il n'est nullement fait mention dans le rapport de vérification sans réserve du recours à un spécialiste pour l'exécution d'une partie de la vérification. La mention du travail d'un spécialiste consisterait en une utilisation abusive du paragraphe d'observation car elle aurait tendance à affaiblir l'opinion du vérificateur. Toutefois, il peut être fait mention du recours à un spécialiste dans un paragraphe d'énoncé de restriction lorsque le rapport du vérificateur est nuancé d'une réserve en raison d'une dérogation aux NVGR ou aux PCGR.
- 2 f) Source : Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 2, sujet 2.3 (niveau 1)
- En désaccord.* Le seuil d'importance relative aux fins de la planification doit être établi avant l'appréciation du risque inhérent et du risque de non-contrôle (risques d'inexactitudes importantes), car le niveau de risque est fonction du seuil d'importance relative de planification. Autrement dit, toutes choses étant égales par ailleurs, un seuil d'importance relative plus faible signifie un risque plus élevé, et inversement. Par conséquent, on ne peut établir en un premier temps le risque d'inexactitudes importantes et ensuite le seuil d'importance relative aux fins de la planification.
- 2 g) Source : Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 5, sujet 5.6 (niveau 1)
- En désaccord.* Il ne suffit pas de comparer le maximum des inexactitudes possibles avec le seuil d'importance relative pour déterminer si l'opinion de vérification doit être nuancée d'une réserve. Le maximum des inexactitudes possibles correspond à la somme du total probable des inexactitudes et des autres inexactitudes possibles. Ce n'est que si le total probable des inexactitudes dépasse le seuil d'importance relative que le client doit corriger ses états financiers pour obtenir une opinion sans réserve. En outre, le fait de corriger les inexactitudes relevées peut ne pas être suffisant pour ramener le total des inexactitudes probables en-deçà du seuil d'importance relative.

## 15 Question 4

- 5 a) Source : Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 3, sujet 3.10 (niveau 2)
- Pour déterminer dans quelle mesure elle peut s'appuyer (le cas échéant) sur le travail des vérificateurs internes de son client, la vérificatrice externe doit tenir compte des facteurs suivants :
- le statut de la fonction de vérification interne dans l'organisation (de qui relève la vérification interne?), lequel a une incidence sur le degré d'indépendance des vérificateurs;
  - l'étendue de la vérification interne (des contraintes sont-elles imposées aux vérificateurs internes quant à ce qu'ils peuvent vérifier?);
  - les connaissances et la compétence des vérificateurs internes (les vérificateurs internes ont-ils une formation et une expérience adéquates?);
  - la preuve que le travail a été effectué avec diligence (les manuels, feuilles de travail, et ainsi de suite sont-ils adéquats?);
  - la qualité du travail effectué par le service de vérification interne du client (par exemple, les travaux ont-ils été planifiés et supervisés convenablement et les conclusions dégagées sont-elles adéquates et étayées par des éléments probants?).
- 3 b) Source : Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 2, sujet 2.6 (niveau 1)
- Dans l'ensemble, les tests que la CGA se propose d'appliquer à l'égard du système d'inventaire permanent du client semblent appropriés. La taille des échantillons (1 installation sur 5 et 5 succursales sur 30) semble adéquate, et en procédant à des contrôles surprises, la CGA rehausse la qualité des éléments probants obtenus. La CGA peut s'appuyer sur le travail des vérificateurs internes si, d'après son évaluation, les travaux de vérification interne sont de bonne qualité. Le seul aspect sur lequel il y a lieu de s'interroger réside dans l'application des tests 4 mois avant la fin de l'exercice. Cette approche est acceptable s'il est établi que les documents sont fiables, mais si on relève de nombreuses erreurs, il faudra alors s'interroger sur l'exactitude des fichiers permanents à la date du bilan.

(Suite de la solution en page 5)

En ce qui concerne la stratégie de vérification globale de la CGA, les tests appliqués à l'égard des fichiers permanents visent davantage le risque de non-contrôle que le risque inhérent, car la tenue de fichiers d'inventaire permanent constitue une forme de contrôle interne. Bien que l'évaluation du risque inhérent et celle du risque de non-contrôle soient souvent interreliées, la CGA doit tenir compte des autres facteurs qui peuvent jouer sur le risque inhérent d'inexactitudes dans les stocks, comme le risque de vol, l'usure normale du linge et des uniformes, et ainsi de suite.

5 c) Source : Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 4, sujet 4.4 (niveau 1)

La CGA peut utiliser un sondage par unités monétaires (SUM) pour vérifier les soldes des comptes clients à la fin de l'exercice. Le SUM est particulièrement efficace et efficient pour vérifier le solde d'un compte susceptible d'être surévalué — notamment les actifs. Il en est ainsi car, lorsqu'on prélève un échantillon pour un SUM, chaque unité monétaire comprise dans la population (ici, le total des comptes clients) a une probabilité égale d'être choisie. Par conséquent, les soldes de comptes clients plus importants — qui sont plus susceptibles d'être surévalués — sont plus susceptibles d'être sélectionnés que les soldes moins élevés.

Trois facteurs entrent en ligne de compte dans la détermination de la taille de l'échantillon d'un SUM :

- le risque acceptable d'acceptation injustifiée;
- le montant en dollars de l'erreur acceptable comprise dans le compte;
- le montant en dollars de l'erreur estimative comprise dans le compte.

À partir des valeurs établies par la vérificatrice pour ces 3 facteurs, on peut établir la taille de l'échantillon au moyen des tables de sondage d'attributs.

Enfin, les comptes clients sélectionnés pour le sondage par unités monétaires doivent être prélevés de façon aléatoire. On peut procéder en totalisant d'abord le solde individuel de chacun des comptes pour obtenir la somme cumulative de la population en dollars. Puis, la vérificatrice sélectionne aléatoirement des nombres à partir d'une table qu'elle associe aux nombres correspondants de cette somme cumulative. À chacun de ces nombres correspondants, qui constituent l'unité monétaire, est ainsi associé le solde d'un compte client spécifique pour être inclus dans l'échantillon. On aurait tout aussi bien pu choisir un échantillon aléatoire systématique.

2 d) Source : Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 2, sujet 2.5 (niveau 1)

Dans un SUM, la limite supérieure pour les erreurs de surévaluation représente le maximum des inexactitudes possibles dans ce compte. Comme ce montant est inférieur à l'erreur acceptable, la CGA peut accepter le solde du compte. Toutefois, la CGA devrait déterminer l'inexactitude probable pour ce compte et additionner ce montant à celui des autres inexactitudes probables décelées au cours de la vérification des états financiers.

## 26 Question 5

Sources : question 1 — Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 1, sujet 1.3 et module 6, sujet 6.2 (niveau 1); question 2 — Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 6, sujet 6.1 (niveau 1); question 3 — Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 5, sujet 5.6 (niveau 1); question 4 — Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 2, sujet 2.3 (niveau 2); question 5 — Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 2, sujet 2.5 (niveau 1); question 6 — Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 1, sujet 1.6 et module 2, sujet 2.4 (niveau 1); question 7 — Notes de cours *Vérification externe avancée*, module 2, sujet 2.5 et module 7, sujet 7.3 (niveau 1)

### Remarque :

Les candidats vont présenter des solutions différentes. Les principales questions à aborder et la répartition des points sont illustrées dans la note présentée ci-après à titre d'exemple. Les éléments présentés ci-après totalisent 23 points, mais il n'est pas nécessaire que tous les éléments soient abordés pour que la totalité des points (20) soient accordés pour le contenu.

### NOTE

Destinataire : Amar Patel, associé responsable de la mission  
(Copie : Mario Cento, associé directeur général)

Expéditeur : Louis Papineau, associé

Date : Le 16 mars 2008

**Objet : Examen indépendant du dossier de vérification, des états financiers et du rapport de vérification de Mobilité ltée pour l'exercice terminé le 31 décembre 2007**

Comme l'exigent les politiques de notre cabinet, j'ai effectué la révision de la documentation de la vérification des états financiers de notre client, Mobilité, pour l'exercice terminé le 31 décembre 2007. Ma révision m'incite à croire qu'un certain nombre de questions importantes doivent être résolues avant que je sois en mesure de signifier mon approbation définitive à l'égard de la mission et de recommander qu'une opinion sans réserve soit exprimée sur les états financiers par notre cabinet. Je crois notamment qu'il faut obtenir des éléments probants supplémentaires à l'égard de plusieurs secteurs de la vérification, et que le client doit apporter des modifications aux montants et aux notes complémentaires des états financiers, avant que nous soyons en mesure d'exprimer une opinion sans réserve. Si ces changements ne sont pas apportés, il nous faudra modifier notre opinion car, à mon avis, les états financiers ne sont pas actuellement conformes aux principes comptables généralement reconnus, et notre vérification n'a pas été effectuée conformément aux normes de vérification généralement reconnues.

### Remarque :

Les points attribués à l'introduction font partie des 6 points accordés pour la clarté, la logique et le pouvoir de persuasion de la réponse.

Les questions spécifiques à régler sont résumées ci-après.

(Suite de la solution en page 7)

## **Nos services conseils, la résiliation de contrats et le retour de marchandises**

Selon les feuilles de travail, notre division des services conseils a procédé à une analyse spéciale de la rentabilité des points de vente du client au cours de l'exercice. Étant donné que Mobilité est une société à actionnariat restreint, la prestation de ce service autre que de vérification ne compromet pas notre indépendance en tant que vérificateurs. Toutefois, le client n'a pas comptabilisé adéquatement les camionnettes retournées par l'un des points de vente après la clôture de l'exercice — en raison, semble-t-il, de la colère du propriétaire du point de vente suscitée par la décision du client de résilier le contrat exclusif de vente conclu avec cette partie. Ces camionnettes ont été vendues dans le cours normal des affaires au cours de l'exercice terminé le 31 décembre 2007 et ont été retournées le 15 janvier 2008. Comme la société a accepté les camionnettes retournées (déduction faite de frais de 5 000 \$) et a crédité le compte du client, les états financiers au 31 décembre 2007 doivent être ajustés, car le retour des camionnettes constitue un événement postérieur de type I devant être comptabilisé dans les états financiers. Plus spécifiquement, les comptes clients doivent être réduits de 495 000 \$ et les stocks au 31 décembre doivent être augmentés de 375 000 \$. L'incidence nette consiste en une réduction de 120 000 \$ du bénéfice avant impôts — un montant important. Si la direction n'ajuste pas les états financiers, notre rapport de vérification devra être nuancé d'une réserve car les états financiers ne sont pas conformes aux principes comptables généralement reconnus.

### **Remarque :**

On accordera un maximum de 5 points.

## **Incidence d'une modification comptable sur les états financiers**

Les tests que nous avons appliqués à l'égard des coûts de production du client ont révélé que les coûts indirects sont imputés à un taux correspondant à 150 % du coût en dollars de la main-d'œuvre directe, au lieu du taux d'imputation de 100 % utilisé au cours des exercices antérieurs. Cette augmentation découle du reclassement dans les coûts indirects de la charge d'amortissement d'un bâtiment qui abrite le service de conception de la société et qui était antérieurement considérée comme une charge administrative. Il s'agit là d'une modification de méthode comptable, et non pas d'une « nouvelle situation » comme on l'indique dans le dossier de vérification. L'incidence de cette modification comptable est manifestement importante car les stocks au 31 décembre 2007 comprennent 400 000 \$ de coûts de main-d'œuvre directe. Par conséquent, étant donné l'écart entre les taux d'imputation des coûts indirects, un montant supplémentaire de 200 000 \$ est reporté dans les stocks, et vient augmenter le bénéfice avant impôts.

Nous devons exiger du client qu'il comptabilise cette modification de méthode comptable adéquatement, en procédant au retraitement rétroactif des états financiers des exercices antérieurs et en mentionnant par voie de note la modification comptable et son incidence sur les états financiers de l'exercice considéré. Si la direction n'ajuste pas les états financiers, notre rapport de vérification devra être nuancé d'une réserve car les états financiers ne sont pas conformes aux principes comptables généralement reconnus.

### **Remarque :**

On accordera un maximum de 4 points.

(Suite de la solution en page 8)

### **Erreurs compensatoires visant les comptes fournisseurs et les stocks**

En appliquant nos tests à l'égard des comptes fournisseurs, nous avons relevé pour 250 000 \$ de passifs non comptabilisés au 31 décembre 2007. De plus, en vérifiant les stocks, nous avons relevé pour 190 000 \$ de pièces qui n'avaient pas été incluses dans les stocks. Comme la sous-évaluation des passifs (qui fait augmenter le bénéfice) est contrebalancée en partie par la sous-évaluation des actifs (qui réduit le bénéfice), nous avons estimé qu'il n'était pas nécessaire de comptabiliser ces ajustements possibles. Ce traitement n'est pas acceptable, car les erreurs sont toutes deux importantes par rapport au passif à court terme et à l'actif à court terme, même si l'incidence sur les résultats (soit une augmentation de 60 000 \$ du bénéfice avant impôts) n'est pas importante.

Nous devons exiger du client qu'il comptabilise ces deux ajustements pour corriger les comptes fournisseurs et les stocks. Si la direction n'ajuste pas les états financiers, notre rapport de vérification devra être nuancé d'une réserve car les états financiers ne sont pas conformes aux principes comptables généralement reconnus.

#### **Remarque :**

On accordera un maximum de 3 points.

### **Évaluation de l'importance relative aux fins de la planification**

Votre évaluation du seuil d'importance relative aux fins de la planification, soit 100 000 \$ (ou environ 1 % de l'actif) est raisonnable, car le bénéfice avant impôts du client est relativement faible cette année — seulement 500 000 \$ avant les ajustements. Étant donné que les ajustements dont il est question dans la présente note viendront réduire davantage le bénéfice, ce dernier ne constituerait pas une base appropriée pour établir le seuil d'importance relative aux fins de la planification.

#### **Remarque :**

On accordera un maximum de 2 points.

### **Analyse effectuée à l'étape de la planification**

Bien que nous ayons procédé à une analyse des états financiers du client à l'étape de la planification de la mission en conformité avec les normes de vérification généralement reconnues, les tests appliqués n'étaient pas bien conçus. Il est certes raisonnable de calculer un grand nombre de ratios, mais si on utilise un écart de 10 % par rapport aux ratios des exercices antérieurs pour cerner les montants inhabituels, on risque de laisser passer un montant important de variations sans qu'aucune enquête ne soit menée à leur égard. En outre, ces tests ont été appliqués par un de nos vérificateurs adjoints — le membre du personnel le moins expérimenté, et dont le jugement professionnel est limité. Une analyse aussi limitée et superficielle ne nous autorise pas à elle seule à estimer le risque inhérent comme modéré pour tous les comptes. Soit nous nous rendons de nouveau dans les locaux du client pour procéder à une analyse plus détaillée et prendre d'autres mesures pour comprendre le risque inhérent à l'entité, soit nous révisons à la hausse notre niveau de risque inhérent. Il faudra donc mettre en œuvre des procédés de corroboration supplémentaires à l'égard de la plupart des soldes de comptes. Si nous ne prenons pas ces mesures, j'estime que notre vérification n'aura pas été exécutée conformément aux normes de vérification généralement reconnues.

#### **Remarque :**

On accordera un maximum 3 points.

(Suite de la solution en page 9)

### **Évaluation des contrôles internes du client**

Bien qu'il soit approprié que notre personnel examine et évalue la conception du système de contrôle interne de l'entité cliente à l'aide des questionnaires sur le contrôle interne du cabinet et de tests de cheminement des opérations, nous avons omis de tester le contrôle interne. Il nous est donc impossible de conclure que le risque de non-contrôle est modéré dans ces secteurs. En fait, à moins de retourner chez le client et d'appliquer les tests des contrôles appropriés, nous devons établir au niveau maximum le risque de non-contrôle pour tous les ensembles d'opérations que nous avons examinés. Il faudra donc mettre en œuvre des procédés de corroboration supplémentaires à l'égard de la plupart des soldes de comptes. Si nous ne prenons pas ces mesures, notre vérification n'aura pas été exécutée conformément aux normes de vérification généralement reconnues.

#### **Remarque :**

On accordera un maximum de 3 points.

### **Relations entre les membres du personnel et le client**

Je suis préoccupé par le fait que les propriétaires de Mobilité n'ont pas toujours fait preuve de courtoisie professionnelle dans leurs interactions avec notre personnel et ont fourni des réponses contradictoires à nos demandes de renseignements sur diverses questions. De plus, il ne me semble pas que le vérificateur adjoint chargé de l'examen du système de paie ait manqué de professionnalisme lorsqu'il a posé des questions pointues aux propriétaires — il a tout simplement accompli son devoir en tant que vérificateur. Vous devez tenir compte des conséquences du comportement du client sur notre vérification. Pouvons-nous faire confiance aux propriétaires? Sont-ils intègres? S'ils ne sont pas intègres, il nous faut envisager de remettre notre démission à titre de vérificateurs pour les prochains exercices. Par ailleurs, je ne peux vous obliger à inclure le vérificateur adjoint dans votre équipe de vérification l'an prochain, mais son comportement dans le cadre de la mission semble raisonnable et ne devrait pas compromettre son avenir au sein de notre cabinet.

#### **Remarque :**

On accordera un maximum de 3 points.

N'hésitez pas à communiquer avec moi si vous souhaitez discuter plus amplement de ces questions.

- 6** On accordera les 6 derniers points pour la clarté, la logique et le pouvoir de persuasion de la réponse.

**FIN DES SOLUTIONS**