Manuel de la vérification annuelle

Juin 2010

Office of the Auditor General of Canada
Bureau du vérificateur général du Canada

This document is also available in English.

Dans le présent manuel, le genre masculin est utilisé sans aucune discrimination et uniquement dans le but d'alléger le texte.

Il est interdit de reproduire ce document à des fins commerciales, mais sa reproduction à d'autres fins est encouragée, à condition que la source soit citée.

© Ministre de Travaux publics et Services gouvernementaux Canada, 2009

Avis au lecteur

Manuel de la vérification annuelle (révision de juin 2010)

Le Conseil des normes de vérification et de certification (le CNVC) a adopté les Normes internationales d'audit (normes ISA) à titre de Normes canadiennes d'audit (NCA) pour les audits d'états financiers et d'autres informations financières. Les NCA, qui deviennent les Normes d'audit généralement reconnues (NAGR) du Canada, entrent en vigueur pour les audits d'états financiers et d'autres informations financières des périodes closes à compter du 14 décembre 2010. Le présent Manuel de la vérification annuelle (révision de juin 2010) tient compte du passage à ces nouvelles NAGR. L'Annexe contient des énoncés de pratiques qui présentent les modifications au Manuel. La préface de l'Annexe ainsi que l'Énoncé de pratiques nº 1 expliquent en détail la nature et la portée des modifications apportées.

Voir la Préface — Manuel de la vérification annuelle (révision de juin 2010), dans l'Annexe du Manuel, pour une description de la nature des changements apportés et des précisions quant à l'autorité de ces changements et leur mise en application.

Voir l'Énoncé de pratiques nº 1 — Transition du BVG aux nouvelles NCA, pour de l'information et la politique d'audit annuel concernant la transition du Bureau aux NCA.

Table des matières

Avis au lecteur i

Avant-propos vii

Introduction 1

1 Stratégie de vérification annuelle 7

Principaux éléments de nos méthodes de vérification annuelle 7
La stratégie du BVG pour exécuter une vérification annuelle 10
Analyse des risques 11

2 Questions générales liées à la gestion des vérifications 15

Système de gestion de la qualité 15
Nos responsabilités en tant que vérificateurs législatifs 16
Conformité aux autorisations 17
Les « autres questions » 20
Rôles et responsabilités de l'équipe de vérification 21
Délégation au niveau de l'équipe 31
Rôles et responsabilités — Services d'assurance de la qualité 32
Coordination des travaux avec les bureaux régionaux 33
Éléments probants suffisants et appropriés 34
Travail d'équipe — Séance d'information, encadrement et révision du dossier 38
Vérification des Comptes publics du Canada 41
Communications avec les entités vérifiées 42
Consultation 45
Procédures pour résoudre les divergences d'opinion 45
Accès à l'information de l'entité 46
Sécurité de l'information 47
Accès aux dossiers de vérification 48
Plaintes et allégations 49
Directives et outils 49

3 Gestion de la mission 53

Conditions de la mission 53
Surveillance et évaluation des risques associés à l'acceptation et à la reconduction d'une mission auprès d'une entité 54
Processus d'approbation et de consignation en dossier de l'acceptation ou de la reconduction d'une mission 55
Documentation de l'acceptation ou de la reconduction d'une mission 55
Questions liées à l'indépendance 56
Objectifs en matière de rendement et de perfectionnement du personnel 57
Application cohérente des principes comptables 58

4 Connaissance de l'entité et analyse des risques 59
Connaissance de l'entité et de son environnement 59
Connaissance des contrôles internes de l'entité 62
Fraude et autres facteurs de risque 70
Mise à jour de l'appréciation des risques de mission 76

5 Planification de la vérification annuelle 77
Planification de la vérification annuelle — Généralités 77
Appréciation des risques liés à la vérification annuelle 77
Importance relative et risque de mission 79
Consignation des procédés d'appréciation des risques dans TeamMate 81
Stratégie de vérification préliminaire par cycle 82
Élaboration d'une stratégie — Généralités 83
Assurance obtenue grâce à une stratégie d'appui sur les contrôles 85
Appui sur les contrôles de gestion et de surveillance 87
Confiance accordée aux contrôles au niveau des applications 87
Conformité aux autorisations 89
Rôle de l'examinateur de la qualité dans le cadre de la planification 91
Autres stratégies 91
Réunions de planification de l'équipe 94
Rapport présenté au Comité de vérification — Plan de vérification annuelle 95
Conception de programmes de vérification détaillés 97

6 Exécution de la vérification annuelle 101
Considérations générales 101
Supervision, encadrement et révision du dossier 101
Techniques de collecte et de documentation des éléments probants 103
Conformité aux autorisations 104
Appui sur les contrôles de gestion et de surveillance 104
Confiance accordée aux contrôles 105
Confiance accordée aux contrôles informatiques généraux 105
Procédés analytiques 106
Sondages de corroboration détaillés 110
Documentation des procédés de vérification 114
Rôle de l'examinateur de la qualité dans le cadre de l'exécution 115

7 Rapport et conclusions de la vérification annuelle 117
Évaluation des résultats de la vérification 117
Communication des cas de fraude et d'erreurs 120
Procédés analytiques définitifs 120
Rôle de l'examinateur de la qualité à l'étape du rapport 121
Examen de l'Équipe des méthodes de vérification annuelle 121
Questions délicates 123
Sommaire de l'approbation du rapport 123
Signature du rapport du vérificateur 125

Lettre de déclaration de la direction 126
Rapport présenté aux responsables de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers 126
Examen du rapport annuel 128
Lettres de recommandations 128
Exigences en matière d'achèvement de la documentation 129
Autres activités associées à la fin des travaux de vérification 131
Politique en matière de revue des pratiques et de vérification interne 133
Autres mesures contribuant à l'amélioration continue 134

8 Consultation 137
General 137
Documentation de la consultation 137
Consultation de la vérificatrice générale au sujet des questions de nature délicate 138
Le Comité consultatif indépendant de la ~~vérificatrice générale~~ comptabilité et vérification financière 139
Examinateurs de la qualité 139
Participation d'experts 140
Équipe des méthodes de vérification annuelle 142
Équipe des spécialistes de la vérification informatique 142
Équipe des experts en vérification des instruments financiers 143
Services juridiques 143
Consultation et vérification annuelle des Comptes publics du Canada 144

Annexe — Manuel de la vérification annuelle (révision de juin 2010) 145

Avant-propos

Vérification annuelle des Comptes publics du Canada, des territoires, des sociétés d'État et d'autres entités

La naissance de la vérification annuelle au Bureau remonte à plus de 130 ans, c'est-à-dire à 1878, année de la nomination du premier vérificateur général du Canada, John Lorn McDougall. Le fait que le Parlement et les assemblées législatives des territoires continuent de s'en remettre au vérificateur général pour obtenir des assurances et des avis indépendants témoigne de leur confiance à l'égard de la qualité de nos travaux de vérification annuelle.

Nos vérifications sont de qualité parce que le Bureau s'est doté de méthodes et de directives solides. Les politiques, les procédures et les directives présentées dans le Manuel font partie du Système de gestion de la qualité (SGQ). Le SGQ est conçu pour fournir au Bureau du vérificateur général (BVG) l'assurance raisonnable qu'il effectue des vérifications de grande qualité conformément aux exigences législatives, aux normes professionnelles et aux politiques du Bureau applicables.

Le présent Manuel et les politiques qu'il renferme s'appuient sur les normes actuelles de la profession et sur les pratiques exemplaires des autres bureaux de vérification législative. Elles ont été adaptées au Bureau pour qu'il puisse s'acquitter de son mandat. Cette version à jour s'appuie également sur les connaissances des praticiens, du Comité des méthodes et perfectionnement (CMP)~~du Comité des méthodes~~, des experts du Bureau et des conseillers de l'extérieur.

Le présent Manuel porte sur toutes les vérifications annuelles effectuées par le Bureau, dont les vérifications des Comptes publics du Canada (plus particulièrement, la vérification des états financiers sommaires du gouvernement du Canada), celles des territoires, des sociétés d'État, des missions internationales et d'autres entités. Il faut le lire en parallèle avec les directives fonctionnelles, les procédures et les outils disponibles à l'interne, qui sont affichés dans la section du site INTRAnet consacrée aux vérifications annuelles et dans TeamMate.

Le Manuel de la vérification annuelle est un outil important à utiliser pour tous les travaux de vérification annuelle. Il présente un tableau clair de la norme de qualité attendue du personnel et met l'accent sur les aspects à l'égard desquels les vérificateurs doivent exercer leur jugement professionnel et respecter les normes. Les vérificateurs sont tenus d'utiliser le Manuel au cours de leurs travaux de vérification.

Les ajouts ou les modifications apportées aux pratiques vous seront communiqués dans les Avis de pratiques. Ces modifications seront ajoutées périodiquement au Manuel ainsi que dans TeamMate.

Si vous avez des commentaires ou des suggestions, veuillez communiquer avec la Direction des méthodes professionnelles (DMP).

Sheila Fraser, FCA

Introduction

1. Le Bureau offre actuellement plusieurs gammes de produits : les vérifications annuelles des états financiers du gouvernement du Canada (Comptes publics du Canada), des territoires, des sociétés d'État et d'autres entités; les examens spéciaux des sociétés d'État; les vérifications de gestion des ministères et organismes, ce qui inclut les études spéciales; les évaluations de l'information sur le rendement; ainsi que les vérifications et les études relatives à l'environnement et au développement durable. Le Comité des méthodes et perfectionnement du Bureau travaille de concert avec le personnel pour élaborer et approuver les politiques et les pratiques attendues pour chaque gamme de produits afin que ces vérifications soient toujours du plus haut calibre professionnel.

2. Le Manuel de la vérification annuelle a été préparé, en partie, pour expliquer le Système de gestion de la qualité du Bureau qui s'applique à la tenue des vérifications annuelles. Le Manuel ne traite pas de tous les aspects du Système de gestion de la qualité des vérifications annuelles, mais se concentre plutôt sur les aspects qui s'appliquent aux missions particulières. Les politiques et les méthodes du Bureau ainsi que les directives et les outils à l'appui sont valables pour toutes les vérifications annuelles, y compris les travaux portant sur les Comptes publics du Canada, les états financiers des territoires et des sociétés d'État et les autres travaux de vérification d'états financiers, ce qui comprend les missions de vérification annuelle internationales.

3. Le Manuel a d'abord été préparé pour fournir au personnel de la vérification annuelle des directives sur les attentes du Bureau concernant le respect des normes professionnelles. Il décrit les fondements conceptuels des méthodes de vérification annuelle du Bureau, expliquant en termes généraux comment les vérifications doivent être planifiées et exécutées, et comment les résultats de celles-ci doivent être communiqués. Le Manuel renvoie le lecteur à certains des divers outils et des autres directives qui existent, ne fournissant qu'un minimum de précisions sur la façon d'utiliser l'information. Toutefois, il fait effectivement état d'autres sources de directives qui pourraient aider à répondre aux besoins du personnel de la vérification annuelle.

4. Le Manuel ne présente pas une description complète de la théorie de la vérification. Il est plutôt conçu comme un moyen efficace d'expliquer les principes fondamentaux de la méthode de vérification annuelle du Bureau, y compris la vérification de la conformité aux autorisations législatives.

Comment utiliser le présent Manuel

5. Le Bureau a élaboré un Système de gestion de la qualité pour aider le personnel à gérer les vérifications annuelles. Ce système est conçu pour fournir l'assurance raisonnable que nos vérifications annuelles sont exécutées conformément aux exigences législatives, aux normes professionnelles et aux politiques du Bureau qui s'appliquent.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 2 — Dérogations aux politiques du Bureau et aux NAGR

6. ~~On s'attend à ce que le cadre d'exécution des vérifications annuelles décrit dans le Manuel soit respecté par tout le personnel du Bureau. Toutefois, même si le Bureau reconnaît qu'aucun système ne s'applique en toutes circonstances, les exceptions aux politiques, aux méthodes et aux~~

~~directives et outils à l'appui de celles-ci doivent être rares. Dans de telles situations, le directeur principal de la vérification doit obtenir l'assentiment du vérificateur général adjoint ou, dans des cas exceptionnels, celui de la vérificatrice générale.~~

~~**POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE**~~

~~Le personnel (employés et consultants du Bureau) sont tenus de se conformer aux politiques du Bureau ainsi qu'aux normes de vérification généralement reconnues (NVGR), et d'appliquer les méthodes du Bureau. Dans les rares cas où il est jugé inapproprié ou impossible de se conformer aux politiques du Bureau ou aux normes de vérification généralement reconnues (NVGR), le directeur principal doit obtenir l'approbation préalable du vérificateur général adjoint responsable, consulter l'Équipe des méthodes de vérification annuelle et consigner la dérogation en dossier.~~

7. Pour la vérification annuelle des Comptes publics du Canada, dans les rares circonstances où l'on considère qu'il n'est ni approprié ni pratique de respecter les politiques du Bureau ou les normes de vérification généralement reconnues ou d'appliquer les méthodes du Bureau, le directeur principal de l'équipe responsable de l'entité doit aussi obtenir l'approbation du directeur principal de l'Équipe centrale.

8. En vertu de l'article 6 de la *Loi sur le vérificateur général*, nous vérifions les états financiers sommaires du gouvernement du Canada, qui sont inclus dans les Comptes publics du Canada. Dans le présent Manuel, la vérification des états financiers sommaires du Canada est appelée la vérification des comptes publics.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 3 — Rôles et responsabilités des cadres supérieurs à l'égard de la qualité des audits

~~**Appui de la méthode**~~

9. ~~Il appartient au responsable des produits des vérifications annuelles d'apporter un appui constant aux politiques et aux méthodes de vérification annuelle ainsi qu'aux directives et aux outils connexes, qui sont décrits dans le Manuel. Les questions d'interprétation ou d'application de tel ou tel aspect de la méthode du Bureau doivent être adressées au responsable des produits pour qu'il les règle. De même, les pratiques novatrices et les suggestions d'amélioration sont les bienvenues et serviront à améliorer les méthodes et les pratiques dans l'ensemble du Bureau.~~

Contexte de nos pratiques de vérifications annuelle

10. Le Bureau a élaboré son Système de gestion de la qualité en accordant une attention minutieuse à l'environnement unique au sein duquel il évolue. Cet environnement présente un certain nombre de caractéristiques clés qui ont façonné nos pratiques de vérification annuelle et qui sont résumées dans le tableau ci-dessous. Les politiques et les pratiques liées à ces caractéristiques sont exposées plus en détail dans l'ensemble du Manuel.

CARACTÉRISTIQUES CLÉS	INCIDENCES SUR NOS PRATIQUES
Mandat juridique	
Le mandat juridique de la vérificatrice générale est décrit en termes généraux dans la *Loi sur le vérificateur général* et la *Loi sur la gestion des finances publiques*. • Toutefois, d'autres lois du Parlement font référence aux vérifications annuelles ou à d'autres missions précises qui doivent être réalisées par la vérificatrice générale. • Les mots utilisés dans ces lois pour décrire nos responsabilités ne sont pas toujours les mêmes.	• En tant que bureau de vérification législative, nous devons veiller à ce que tous nos travaux de vérification annuelle reposent sur un fondement juridique approprié. Au besoin, la consultation des Services juridiques nous aide à maintenir un fondement juridique valable pour nos travaux. • Les conditions des missions sont dictées par la loi, mais nous essayons de garder la plus grande uniformité possible à l'échelle de notre portefeuille. • La communication avec la haute direction des entités vérifiées est importante pour que les deux parties aient une compréhension commune des conditions de la mission de vérification annuelle.
Nomination du vérificateur général	
• Le vérificateur général est nommé par le gouverneur en conseil, pour un mandat de dix ans. • L'indépendance du Bureau découle de la *Loi sur le vérificateur général*.	• Nous jouissons d'un degré élevé d'indépendance et nous sommes soumis à peu de conditions pouvant nuire à notre indépendance contrairement aux cabinets d'experts comptables. Toutefois, nous devons éviter les situations susceptibles de créer des conflits d'intérêts éventuels, comme le précise le *Code de déontologie du Bureau*. • Sauf dans de rares circonstances, le Bureau n'impose ni ne recouvre de frais. Néanmoins, il est tenu à l'économie, à l'efficience et à l'efficacité dans ses travaux de vérification annuelle.

CARACTÉRISTIQUES CLÉS	INCIDENCES SUR NOS PRATIQUES
Attentes à l'endroit d'un bureau de vérification législative	
• Le Bureau est tenu de porter à l'attention des parlementaires les cas où les entités vérifiées n'ont pas respecté les autorisations législatives à tous les égards importants. • Le Bureau doit porter à l'attention des parlementaires « toute autre question » dont, selon lui, ils devraient être informés. • En tant que bureau de vérification législative, nous effectuons, à l'occasion, des travaux liés à des questions délicates sur le plan politique, qui pourraient influer sur notre évaluation des risques.	• Nos travaux de vérification annuelle doivent répondre aux attentes du Parlement. L'examen de la conformité aux autorisations et des « autres questions » fait partie intégrante des phases de la planification, de l'exécution et du rapport de chaque vérification annuelle. • Nous communiquons « les autres questions » soit au moyen d'une mention directe, soit en signalant la lacune. Pour ce qui est des Comptes publics du Canada, une information de ce genre peut être présentée à la rubrique « *Observations de la vérificatrice générale sur les états financiers du gouvernement du Canada* », que nous mentionnons dans notre rapport du vérificateur. • La consultation des experts internes et de la haute direction du Bureau nous aide à exercer notre jugement au moment de la planification et de l'exécution des vérifications annuelles et de la communication des résultats. Grâce à la consultation et à la participation de la haute direction, nous pouvons mieux respecter intégralement les besoins et les attentes des législateurs et avoir l'assurance que nous communiquons nos constatations avec clarté et concision.
Entités vérifiées	
• Le portefeuille des entités visées par les vérifications annuelles varie peu d'une année à l'autre. • Par conséquent, le Bureau a une expérience considérable de la plupart des entités qu'il vérifie. • Dans certaines entités, le Bureau effectue des vérifications de gestion, des examens spéciaux ou d'autres types de travaux de vérification qui l'aident à mieux connaître ces entités. • Il existe généralement peu d'entités comparables dans le secteur privé, s'il en est.	• Même si nous travaillons généralement depuis longtemps avec les entités que nous vérifions, notre environnement est dynamique. Maintenir une bonne connaissance des activités et des risques des entités est une activité constante, qui doit être visible dans toutes les phases de nos travaux de vérification annuelle. • Nombre des entités que nous vérifions évoluent dans des domaines spécialisés. En raison de leurs objectifs en matière de politique publique, elles possèdent souvent des caractéristiques uniques que l'on ne retrouve pas dans les entités semblables du secteur privé. Il convient de tenir compte de ces différences lorsque l'on consulte des experts du Bureau et de l'extérieur et lorsqu'on cherche à acquérir une connaissance et une compréhension suffisantes des secteurs d'activité spécialisés ou des pratiques comptables propres à un secteur d'activité.

CARACTÉRISTIQUES CLÉS	INCIDENCES SUR NOS PRATIQUES
Taille, organisation et personnel du Bureau	
• Le Bureau compte un nombre relativement peu élevé d'employés professionnels qui travaillent en étroite collaboration. • La plupart des directions du Bureau effectuent des vérifications annuelles. • La vérification des Comptes publics du Canada est la vérification la plus importante au pays.	• Nous avons créé une culture organisationnelle axée sur la consultation et la concertation. Le Bureau tient à cette culture; il a établi des politiques et des procédures qui encouragent et appuient de tels comportements. • La vérification des Comptes publics du Canada nécessite un travail d'équipe et la coopération de tout le personnel du Bureau.
Méthodes et pratiques du Bureau	
• Le Bureau a adopté des méthodes pour l'exécution des vérifications annuelles. • Nos méthodes évoluent au rythme de l'évolution des normes professionnelles, des changements dans les pratiques du secteur privé et des autres bureaux de vérification législative ainsi qu'à la suite des innovations apportées au Bureau. • Nous nous efforçons de voir à ce que toutes les phases de la vérification annuelle soient empreintes de qualité.	• Les méthodes décrites dans le présent Manuel s'appliquent à toutes nos vérifications annuelles. • Dans le cadre de ses initiatives « d'apprentissage continu », le Bureau surveille l'évolution des normes professionnelles et s'enquiert fréquemment des nouveautés dans le secteur privé et les autres bureaux de vérification législative. • Le Bureau travaille à certaines missions avec des vérificateurs du secteur privé. Il doit alors s'assurer que le travail du covérificateur satisfait aux normes professionnelles. • Nous insistons sur la supervision et l'encadrement « en temps réel » qui permettent d'assurer la qualité des vérifications au fur et à mesure qu'elles se déroulent. Nous nous attendons à ce que la révision des dossiers soit effectuée en temps opportun, les principaux objectifs étant de confirmer que le travail exécuté est de qualité et de régler les problèmes au fur et à mesure qu'ils se présentent. Nous reconnaissons qu'il est plus efficace de faire un travail de qualité immédiatement que d'inspecter la qualité après coup.

Structure du Manuel

Le Manuel de la vérification annuelle se compose de huit sections distinctes.

CHAPITRE	TITRE	QUESTIONS ABORDÉE
	Introduction	Les caractéristiques qui définissent notre environnement et la manière dont elles ont façonné nos pratiques
1	Stratégie de vérification annuelle	Aperçu conceptuel des principaux éléments des méthodes de vérification annuelle et stratégie globale pour l'exécution des vérifications annuelles
2	Questions générales liées à la gestion des vérifications	Grandes questions liées à la gestion des vérifications qui sont pertinentes pour toutes les phases de nos travaux de vérification annuelle
3	Gestion de la mission	Les activités du début au cours desquelles nous établissons les conditions de la mission et appliquons les procédés d'acceptation par le client et de reconduction de la mission, ainsi que d'autres activités de planification préliminaires
4	Connaissance de l'entité et analyse des risques	Les politiques et les attentes du Bureau liées à la compréhension des entités vérifiées et à la détermination des risques d'inexactitudes importantes
5	Planification de la vérification annuelle	Les attentes du Bureau qui orientent l'élaboration de la méthode de vérification stratégique et la conception de mesures à prendre pour contrer les risques évalués en matière d'inexactitudes importantes
6	Exécution de la vérification annuelle	Les trois différentes sources d'assurance (procédés d'examen analytique, confiance accordée aux contrôles et tests de corroboration détaillés) et d'autres questions relatives aux éléments probants
7	Rapport et conclusions de la vérification annuelle	Le processus d'évaluation des résultats de la vérification, la mise au point du rapport de vérificateur et la communication des résultats de nos travaux à l'entité vérifiée et à son comité de vérification (ou son équivalent)
8	Consultations	Les attentes du BVG quant au moment où les consultations doivent avoir lieu

1 Stratégie de vérification annuelle

Principaux éléments de nos méthodes de vérification annuelle

1.1 Voici les principaux éléments des méthodes de vérification annuelle du Bureau :

- Stratégie de vérification axée sur les risques;
- Connaissance et expérience acquises lors de vérifications antérieures (CEVA);
- Jugement professionnel;
- Principe du vérificateur d'expérience;
- Appui sur les contrôles;
- Travail d'équipe;
- Consultation;
- Planification monoétape (PME).

Stratégie de vérification axée sur les risques

1.2 Afin de ramener le risque de mission à un niveau suffisamment faible, nous utilisons une stratégie de vérification axée sur les risques. Notre objectif est d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers sont exempts d'inexactitudes importantes résultant d'une fraude ou d'une erreur. Pour y parvenir, nous prenons les trois mesures clés qui suivent :

- évaluer les risques d'inexactitudes importantes dans les états financiers;
- concevoir et appliquer d'autres procédés de vérification qui permettent à la fois de gérer les risques évalués et de ramener le risque de ne pas détecter d'inexactitudes importantes dans les états financiers, à un niveau suffisamment faible;
- délivrer un rapport sur les constatations de la vérification, rédigé dans une forme convenable.

1.3 Au moment d'évaluer le risque d'inexactitudes importantes, le vérificateur examine des aspects tels

- les facteurs liés à l'économie et au contexte réglementaire, ainsi que d'autres facteurs externes, y compris le référentiel d'information financière;
- la nature de l'entité, notamment son choix de conventions comptables et l'application qu'elle en fait;
- la mesure et l'étude, dans le cadre d'un examen analytique, du rendement financier de l'entité;
- le contrôle interne.

Notre méthode de vérification exige que nous comprenions suffisamment l'entité pour cerner tous les aspects des risques d'inexactitudes importantes et prendre des mesures à leur égard, puisque cette démarche est liée à l'obtention d'une assurance de vérification raisonnable.

Connaissance et expérience acquises lors de vérifications antérieures

1.4 Au moment de concevoir notre stratégie de vérification, nous devrions toujours considérer les connaissances et l'expérience que nous avons acquises lors de vérifications antérieures (CEVA) comme une source d'informations. Ces CEVA sont considérables pour la plupart des entités puisque que nous sommes leur vérificateur depuis longtemps. De même, nous avons effectué chez beaucoup de nos clients des vérifications de gestion ou des examens spéciaux, élargissant ainsi notre connaissance des entités et de leurs activités. Nos CEVA découlent également de notre connaissance des objectifs et des risques de l'entité visée, de notre évaluation de son environnement de contrôle, ainsi que de notre compréhension de ses systèmes d'information et de son environnement informatique, d'une foule d'autres expériences passées, de l'historique des erreurs connues commises relativement à des secteurs précis, d'une appréciation des opérations de l'entité (nombreuses ou complexes), et des expériences communes partagées avec d'autres collègues, les équipes et les directions fonctionnelles du Bureau. De plus, nos CEVA se sont enrichies, car nous avons intégré les connaissances et l'expérience des spécialistes des technologies de l'information dans toutes nos grandes équipes de vérification.

Jugement professionnel

1.5 Nous sommes d'avis qu'il convient de déléguer des responsabilités au besoin, et nous insistons sur l'importance d'utiliser les connaissances, les compétences et l'expérience des directeurs principaux, des directeurs et des vérificateurs généraux adjoints responsables du Bureau. Le jugement professionnel de ces personnes est crucial pour déterminer la nature et l'étendue des procédés de vérification requis dans des circonstances données, la qualité de l'assurance ainsi obtenue et le degré de satisfaction tiré d'autres procédés de vérification appliqués à plusieurs composantes.

Principe du vérificateur d'expérience

1.6 Nous sommes déterminés à respecter les normes professionnelles pour ce qui est de la documentation de la nature, de l'étendue et du moment de l'application de nos procédés de vérification ainsi que de leurs résultats. Nous ne versons pas en dossier de documents inutiles. Sauf en de rares circonstances, nous ne conservons pas de copie des documents des clients dans nos dossiers. Tout en respectant ces normes, nous suivons le principe de documentation voulant que l'on retienne en dossier suffisamment d'informations pour permettre à un vérificateur d'expérience sans lien avec la vérification de comprendre les procédés de vérification qui ont été appliqués, les éléments probants qui ont été obtenus et les conclusions qui ont été tirées.

Appui sur les contrôles

1.7 Nous sommes déterminés à adopter pour nos vérifications une stratégie d'appui sur les contrôles dans la mesure du possible, reconnaissant qu'il s'agit sans doute là de la stratégie la plus efficace par rapport au coût. Afin de déterminer les contrôles qui conviennent le mieux, le vérificateur explore l'organisation de la haute direction au personnel de soutien et il accorde généralement sa confiance aux contrôles de plus haut niveau qui, à son avis, l'aideront à atteindre ses objectifs de vérification pour la composante visée des états financiers.

1.8 Le degré de confiance à accorder aux contrôles doit toujours être évalué comme un continuum. La confiance peut se situer à un niveau très faible comme à un niveau très élevé, en fonction de la conception des contrôles, du niveau d'assurance de vérification qu'ils procurent et de la capacité de vérifier les contrôles de façon efficace par rapport au coût. Pour chaque cycle d'activité, le vérificateur détermine où se situe l'entité dans le « continuum des contrôles ». En d'autres mots, le vérificateur détermine le niveau d'assurance que les tests des contrôles procureront probablement dans les circonstances.

1.9 La plupart de nos clients dépendent énormément des technologies de l'information (TI) pour la gestion et le contrôle financiers et pour le soutien des opérations, particulièrement depuis l'adoption par les grands ministères des progiciels de gestion intégré (système ERP). Pour cette raison, l'équipe de vérification de chaque entité compte un vérificateur ayant une formation et des connaissances spécialisées en TI (spécialiste de la vérification informatique). Ces experts utilisent leur expertise afin de comprendre et d'évaluer les systèmes d'information et le contrôle interne, d'aider l'équipe à cerner les principaux contrôles, et d'élaborer et d'exécuter les tests de contrôle et d'autres procédés appropriés, s'il y a lieu.

Teamwork

1.10 Nous croyons foncièrement au travail d'équipe et à l'importance de la collaboration et de la communication bilatérale. Le superviseur explique clairement le travail à faire et les résultats attendus, et les vérificateurs discutent avec lui de leurs progrès et de leurs constatations au fil de la vérification. En conséquence, la révision est effectuée au fur et à mesure que le travail de vérification est effectué et non à la fin. Nous avons pour objectif de faire du bon travail dès le début.

Consultation

1.11 Nous avons recours à la consultation pour gérer les risques de mission afin de nous assurer que toutes nos vérifications sont de grande qualité. Nous reconnaissons que les équipes de vérification ont peut-être besoin d'autres appuis quand elles font face à des questions difficiles ou litigieuses, exercent leur jugement professionnel ou vérifient des secteurs qui peuvent exiger des connaissances spécialisées. Aussi, nous favorisons le processus de consultation au moyen de politiques et de procédures conçues pour obtenir des appuis suffisants et appropriés, au besoin. Le chapitre 8 du Manuel de la vérification annuelle est consacré au processus de consultation, notamment à savoir quand et comment les équipes doivent consulter.

Planification monoétape

1.12 Le Bureau du vérificateur général a élaboré la planification monoétape (PME) pour répondre, entre autres, aux défis que lui posait la planification de plusieurs mandats de vérification au sein d'une même entité. Pour les ministères et les organismes, il peut s'agir d'au moins un des mandats suivants :

- la vérification de gestion;
- la vérification de la conformité aux autorisations législatives;
- la vérification annuelle — Comptes publics — la vérification des états financiers sommaires du gouvernement;

- l'évaluation de l'information sur le rendement;
- les travaux relatifs à l'environnement et au développement durable.

Quant aux sociétés d'État, les mandats peuvent comprendre :

- la vérification annuelle des sociétés d'État, d'autres entités distinctes, des gouvernements et des sociétés d'État des territoires et d'autres entités;
- les examens spéciaux des sociétés d'État.

1.13 La PME est un processus en deux phases.

- **Analyse des risques de l'entité :** L'équipe de vérification recense les risques d'entreprise importants auxquels l'entité fait face et elle établit des liens avec le secteur de vérification approprié.
- **Planification :** L'équipe de vérification élabore un plan pluriannuel (horizon de trois à cinq ans) de projets de vérification souhaitables (fondés sur les risques auxquels l'organisation fait face), prenant en considération les différents mandats de vérification du Bureau, les priorités stratégiques du vérificateur général et d'autres facteurs.

1.14 Nous procédons à des PME environ tous les cinq ans pour les ministères et les organismes. L'examen spécial des sociétés d'État est réalisé au moins tous les dix ans. La méthode utilisée se rapproche beaucoup du volet « analyse des risques de l'entité » de la PME.

1.15 En ce qui concerne les risques de la vérification annuelle, nous analysons les risques d'entreprise recensés lors de la PME qui sont pertinents dans le contexte du référentiel d'information financière.

La stratégie du BVG pour exécuter une vérification annuelle

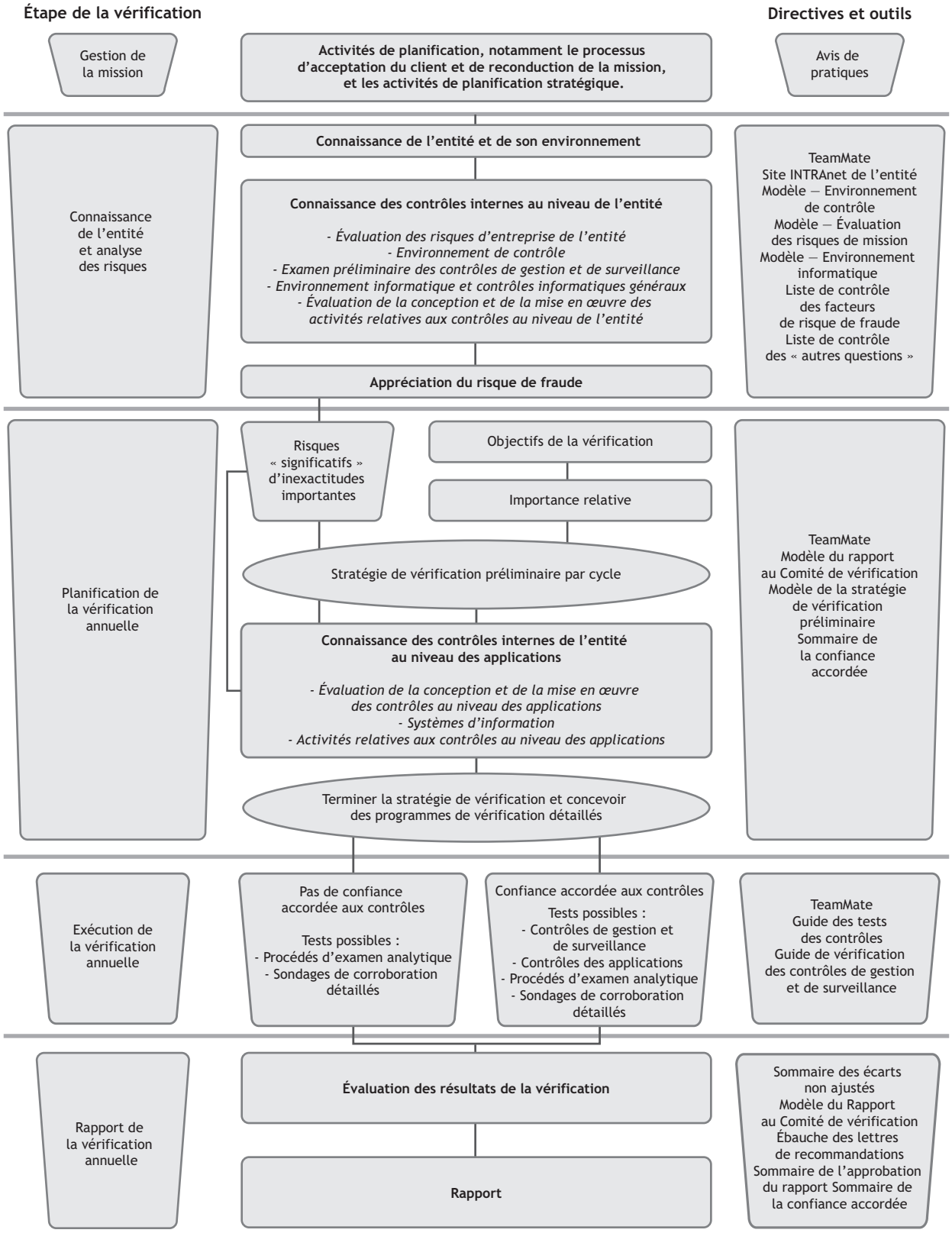
1.16 Le diagramme qui suit présente un aperçu de la stratégie appliquée par le BVG pour exécuter des vérifications annuelles. Des précisions sur chacun des grands volets d'une vérification annuelle sont ensuite apportées.

Aperçu de notre stratégie de vérification annuelle

1.17 Notre objectif est d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'inexactitudes importantes, qu'elles résultent de fraudes ou d'erreurs. Nos vérifications se divisent en trois grandes étapes : la planification, l'exécution et le rapport. En raison de l'intégration du processus de vérification, nous avons divisé les étapes en cinq activités de vérification clés.

- Les activités relatives à la **gestion de la mission** font partie de la planification de la vérification et englobent le processus d'acceptation par le client et de reconduction de la mission, ainsi que des activités de planification stratégique. C'est notamment à cette étape que l'on fixe les dates des réunions du personnel et de l'équipe de vérification, que l'on établit les calendriers et les budgets, que l'on obtient les déclarations d'indépendance des vérificateurs et que l'on rédige la lettre de mission
- Les activités relatives à la **connaissance de l'entité et à l'analyse des risques** se déroulent également pendant la planification de la vérification. Elles sont conçues pour permettre à

SURVOL D'UNE VÉRIFICATION ANNUELLE



l'équipe de vérification d'acquérir une compréhension suffisante de l'entité et de son environnement (y compris ses contrôles internes) pour pouvoir identifier et apprécier les événements qui pourraient entraîner un risque d'inexactitude importante dans les états financiers. Au cours de cette étape, les activités d'analyse des risques visent surtout à recenser les risques qui concernent l'entité et son environnement, la fraude et les contrôles internes.

- Les activités de **planification de la vérification annuelle**, qui font également partie de l'étape de la planification, concernent la détermination d'une stratégie globale de vérification et d'un plan de vérification détaillé en réponse aux risques recensés**.** Dans un premier temps, nous définissons nos objectifs de vérification, fixons un niveau d'importance relative, obtenons une compréhension des contrôles internes au niveau des applications et apprécions les risques d'inexactitudes importantes cernés. Cette information sert à élaborer la Stratégie de vérification préliminaire par cycle (un sommaire général de l'étendue, du calendrier et de la stratégie de la vérification, par cycle) et à concevoir des programmes de vérification détaillés (qui concernent la nature, le calendrier et l'étendue des procédés à appliquer).
- Les activités d'**exécution de la vérification annuelle** — étape de l'exécution — prévoient la mise en œuvre de nos programmes de vérification détaillés et la consignation de nos procédés de vérification et de nos conclusions**.**
- Les activités relatives au **rapport de la vérification annuelle** constituent l'étape du rapport. Elles englobent, notamment, l'évaluation des résultats de la vérification et l'examen de nos appréciations des risques. Il faut également déterminer si des éléments probants suffisants et appropriés ont été recueillis, communiquer les constatations de nos vérifications, remettre nos rapports et achever d'étoffer les dossiers.

Analyse des risques

1.18 Notre stratégie de vérification exige que nous réduisions le risque de mission à un niveau acceptable. Pour ce faire, nous déterminons les mesures globales à prendre par suite de notre appréciation des risques au niveau des états financiers, et nous concevons et appliquons des procédés de vérification supplémentaires en réponse aux risques recensés au niveau des assertions. Nous apprécions donc les risques d'inexactitudes importantes résultant de fraudes ou d'erreurs qui pourraient exister à deux deux niveaux au sein de l'entité :

- Des inexactitudes **au niveau de l'entité ou des états financiers** qui peuvent influer sur divers secteurs de la vérification et les assertions qui s'y rattachent. Il peut notamment s'agir de risques qui peuvent avoir une incidence généralisée sur les états financiers (par exemple, les risques d'exploitation, les risques découlant de la faiblesse de l'environnement de contrôle, notamment le manque d'intégrité et de compétence de la direction).
- Des inexactitudes **au niveau des assertions** pour des catégories d'opérations (par exemple, l'intégralité des opérations génératrices de revenus), des soldes de comptes (par exemple, l'évaluation des créances) et l'information à fournir (par exemple, la transparence de l'information fournie sur les éventualités et les engagements)**.**

1.19 En réponse à ces risques, notre stratégie de vérification exige que le vérificateur utilise les assertions à un niveau de détail suffisant pour

- envisager les différents types d'inexactitudes possibles (recenser les risques et les problèmes qui peuvent survenir);

- apprécier le risque d'inexactitudes importantes (évaluer l'importance des risques);
- concevoir des procédés de vérification qui sont adaptés aux risques appréciés (assertion pertinente contenue dans les états financiers).

2 Questions générales liées à la gestion des vérifications

Système de gestion de la qualité

2.1 Le Système de gestion de la qualité (SGQ) du Bureau est conçu pour fournir l'assurance « raisonnable » que les vérifications annuelles sont exécutées conformément aux exigences législatives, aux normes professionnelles et aux politiques du Bureau applicables. Par assurance raisonnable, on entend que le coût de la gestion des risques ne doit pas dépasser les avantages probables qui en découleront.

2.2 L'objectif primordial de notre SGQ est de s'assurer que le rapport du vérificateur est approprié dans les circonstances. Le SGQ propose une vision globale de la vérification et met en évidence les comportements, les attentes et les politiques qui s'appliquent aux membres de l'équipe, à l'équipe de vérification elle-même et au Bureau dans son ensemble.

2.3 Les éléments du SGQ traitent d'un large éventail d'activités qui sont regroupées en trois grandes catégories :

- la gestion de la vérification;
- la gestion des ressources humaines;
- l'amélioration continue.

2.4 En règle générale, l'application consciencieuse de ces éléments se traduit par une vérification efficiente et efficace qui confère une valeur ajoutée à l'entité et suppose un niveau de risque de mission acceptable. Les technologies, les outils et le concept du travail en équipe de nos méthodes de vérification annuelle aident le personnel à réaliser les objectifs de notre SGQ.

2.5 Lorsqu'il réalise une vérification annuelle, le personnel de vérification doit être conscient des valeurs établies de notre Bureau et agir en fonction de celles-ci :

- servir l'intérêt public;
- indépendance et objectivité;
- engagement envers l'excellence;
- milieu de travail respectueux;
- honnêteté et intégrité;
- donner l'exemple.

Ces valeurs sont totalement appuyées par les éléments de notre SGQ.

2.6 Le SGQ fournit le cadre de réalisation d'une « vérification de la qualité ». En conséquence, le personnel doit connaître sa structure, les attentes et les politiques de vérification annuelle précises qu'il englobe. Même si la plupart des politiques de vérification ne fixent des exigences que pour les cadres de l'équipe de vérification, les membres de l'équipe sont tous — individuellement et collectivement — responsables de la qualité de leurs travaux.

Nos responsabilités en tant que vérificateurs législatifs

Un gouvernement devant rendre des comptes au Parlement

2.7 Le droit qu'a la population de contrôler la façon dont les fonds publics sont dépensés est un des piliers d'un gouvernement démocratique. Au Canada, comme dans d'autres démocraties parlementaires, ce sont les représentants élus des Canadiens, les députés, qui exercent ce contrôle en leur nom.

2.8 Le gouvernement en place doit obtenir la permission du Parlement avant de pouvoir percevoir, emprunter ou dépenser des fonds. Quand il dépense l'argent des contribuables, le gouvernement doit aussi pouvoir montrer qu'il a dépensé les montants exacts qui lui ont été alloués, aux fins approuvées par le Parlement. Cette obligation de répondre de ses actes qui incombe au gouvernement s'appelle « l'obligation de rendre compte ».

2.9 Au fil des ans, un processus redditionnel a été mis au point. Le gouvernement doit présenter des comptes rendus complets de son rendement en présentant à la Chambre des communes les documents suivants :

- le plan annuel des dépenses de chaque ministère;
- le rapport des activités de l'exercice précédent;
- les états financiers annuels, qui présentent l'ensemble des dépenses, des emprunts et des recettes fiscales du gouvernement fédéral, connus sous le nom de Comptes publics du Canada.

2.10 Ces documents ont pour objet de fournir aux députés l'information dont ils ont besoin pour demander des comptes au gouvernement. Grâce à une évaluation indépendante de cette information — dernier maillon du processus redditionnel — les députés peuvent efficacement interroger le gouvernement sur son rendement ou le mettre en question.

2.11 Le Bureau du vérificateur général (BVG) du Canada vérifie les opérations du gouvernementet fournit des informations et des avis objectifs qui peuvent aider le Parlement à demander des comptes au gouvernement.

Le travail du Bureau

2.12 Les obligations législatives de la vérificatrice générale lui donnent le mandat général d'exécuter des vérifications et des examens en vue de présenter des rapports sur la gestion des affaires gouvernementales. La vérificatrice générale ne commente pas les choix des politiques, mais elle examine comment ces politiques sont mises en œuvre. Par conséquent, les travaux de vérification législative portent sur des questions variées :

- déterminer la pertinence des dépenses (autrement dit, vérifier si elles ont été engagées conformément aux autorisations législatives);
- déterminer la pertinence des conventions comptables du gouvernement;
- vérifier la fidélité des états financiers de diverses entités gouvernementales;
- déterminer les obstacles à une gestion économique, efficiente et efficace des ressources gouvernementales;
- évaluer la qualité de la gestion et du contrôle financiers au sein du gouvernement;

- déterminer la pertinence des procédures en place pour gérer l'évaluation, la perception et l'affectation adéquate des revenus gouvernementaux;
- faire rapport sur la gestion des ressources humaines au sein du gouvernement;
- surveiller les stratégies de développement durable des ministères et les plans d'action connexes;
- déterminer les cas où des fonds ont été dépensés sans souci adéquat de l'économie ou de l'efficience.

2.13 Les produits du BVG prennent la forme de rapports présentés à la Chambre des communes et à diverses autres parties, à savoir les ministres, les assemblées législatives, les conseils d'administration et les gestionnaires. Ces produits englobent les rapports du vérificateur, qui découlent des vérifications annuelles que nous exécutons.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 4 — Réalisation d'audits conformes aux NCA

Conformité aux autorisations

Conformité aux autorisations — Généralités

2.14 En vertu de sa Constitution, le Canada est un État fédéral dont les compétences législatives — le pouvoir de légiférer dans différents domaines — sont réparties entre le Parlement et les assemblées législatives des provinces. Les mesures prises par le gouvernement fédéral doivent être conformes aux lois adoptées par le Parlement et aux règlements pris en vertu de ces lois et autres autorisations. Les ministres sont responsables et doivent rendre des comptes au Parlement de l'utilisation des pouvoirs qui leur ont été conférés par la loi ou d'autres façons. Pour s'acquitter de leur obligation redditionnelle à l'égard des sociétés d'État, les ministres responsables de celles-ci rendent des comptes au Parlement.

2.15 La primauté du droit est un des piliers de notre régime de gouvernement. En vertu de ce principe constitutionnel, nul n'échappe à la loi, si important ou si puissant soit-il. Les personnes, les entités ou les instances n'ont de pouvoirs que ceux qui leur sont conférés par la loi, c'est-à-dire par la Constitution, par une loi fédérale ou par une loi provinciale, par la Common Law anglaise, dont nous avons hérité et qui demeure le fondement de notre droit constitutionnel et de notre droit civil (droit de propriété et droit civil), exception faite du Québec (qui a son propre code civil).

2.16 Au nombre des instruments qui permettent d'exercer les pouvoirs conférés par la loi et les autres pouvoirs pertinents pour les vérificateurs du BVG figurent par exemple la *Loi sur la gestion des finances publiques* (LGFP) et les règlements connexes, tant fédéraux que provinciaux, ainsi que les lois constitutives et les règlements administratifs des sociétés d'État. Il appartient à la direction d'une entité de respecter les dispositions des autorisations applicables à celle-ci. On s'attend à ce qu'elle élabore des contrôles de gestion qui fournissent une assurance raisonnable quant à la conformité aux autorisations législatives.

2.17 Des questions de « conformité aux autorisations » peuvent se présenter dans toutes les gammes de produits vérifiées par le Bureau, ainsi que lors de la vérification des comptes et des organisations des territoires, comme le prévoit la *Loi sur le vérificateur général* et les *lois sur la gestion des finances publiques* du gouvernement fédéral et des territoires. Il se peut que des

dispositions législatives énoncent une autorisation précise à l'égard de laquelle nous sommes tenus d'exprimer une opinion quant à la conformité, ou une obligation peut se manifester au cours d'un mandat de vérification plus général. Aucun de nos produits des vérifications ne porte exclusivement sur les autorisations. La conformité aux autorisations fait partie de toutes les vérifications législatives et elle ne peut être retranchée d'aucun des autres travaux que nous exécutons.

2.18 Le Bureau est d'avis que, pour bien servir le Parlement, nous devons délimiter l'étendue de la « conformité aux autorisations » dans toutes nos vérifications annuelles. Nous devons cibler les principales autorisations dont nous pourrions prendre connaissance au cours de l'examen de la vérification annuelle et signaler les cas de non-conformité importants dans le rapport du vérificateur. Même si le poids accordé à la conformité aux autorisations varie en fonction du jugement du vérificateur sur les risques et l'importance — ainsi qu'en fonction des méthodes précises adoptées — il faudrait en tenir dûment compte dans tous les travaux du Bureau.

2.19 Aussi, nous appliquons chaque année, au moyen de diverses méthodes, des procédés détaillés conçus pour déterminer s'il y a conformité avec les principales autorisations législatives. Chaque cas de non-conformité important est également examiné par la vérificatrice générale, qui décide si elle en fera état à la Chambre des communes.

Conformité aux autorisations — Comptes publics du Canada

2.20 Selon la Constitution, le gouvernement ne peut percevoir de recettes, dépenser des fonds ou emprunter de l'argent qu'avec l'autorisation du Parlement. C'est pourquoi tout projet de loi financier doit émaner de la Chambre des communes, en sa qualité de gardienne des fonds publics, qu'il s'agisse de percevoir des recettes ou de dépenser des fonds.

2.21 Les programmes et les activités du gouvernement sont tout d'abord légalisés au moyen d'une loi habilitante ou d'une loi d'autorisation de programme. L'autorisation de dépenser peut être inscrite dans une telle loi lorsque cette dernière précise les conditions dans lesquelles les paiements doivent être faits ou les montants à payer, et ce, jusqu'à ce que l'autorisation soit abrogée (autorisations législatives). Les dépenses annuelles sont autorisées au moyen de lois de crédits. Les annexes des lois de crédits sont constituées de « crédits », qui fixent les limites des montants que le gouvernement peut dépenser et les fins pour lesquelles il peut les dépenser.

2.22 En général, le gouvernement fédéral ne peut pas emprunter d'argent, sauf de la façon prévue par la LGFP ou par toute autre loi du Parlement qui autorise expressément l'emprunt. Conformément au paragraphe 43.1 de la LGFP, le gouverneur en conseil (Cabinet) peut autoriser le ministre des Finances à contracter des emprunts au nom du gouvernement fédéral.

2.23 Comme l'exige la Constitution, les projets de loi en matière de finances doivent émaner de la Chambre des communes, tout comme les projets de loi visant la levée d'impôts. La *Loi de l'impôt sur le revenu* est un exemple de loi fédérale qui autorise la levée d'impôts. Sous réserve des limites imposées par la Constitution, des recettes peuvent également être perçues au moyen de mesures législatives. L'article 19 de la LGFP, par exemple, stipule que le gouverneur en conseil peut fixer le prix de la prestation des services fournis par le gouvernement fédéral ou de l'utilisation d'installations, ou autoriser le ministre compétent à fixer ce prix par décret.

2.24 La conformité aux autorisations de dépenser, d'emprunter et de percevoir des recettes constitue un principe de base du système de comptabilité du gouvernement. Les comptes du Canada reflètent généralement les crédits parlementaires, car ils contiennent des codes d'autorisation tirés du bloc de codes du plan comptable pour chaque opération. Les Comptes publics du Canada, qui sont préparés d'après les comptes du Canada, font état de l'utilisation de ces crédits par le gouvernement dans les notes afférentes aux états financiers.

2.25 Les états financiers sommaires du Canada sont inclus dans les Comptes publics du Canada. Comme ils sont sommaires, leur but fondamental est « de fournir de l'information au Parlement, et donc au public, afin de faciliter la compréhension et l'évaluation de la nature et de l'étendue complètes des activités et des ressources financières dont le gouvernement est responsable ». Les notes afférentes aux états financiers sommaires incluent aussi des résumés sur la conformité aux limites établies pour les dépenses et les emprunts. De plus, des déclarations générales de conformité se trouvent dans la préface des états financiers du gouvernement du Canada.

2.26 Contrairement aux exigences que le vérificateur doit respecter pour les sociétés d'État (voir plus loin), la *Loi sur la gestion des finances publiques* et la *Loi sur le vérificateur général* ne contiennent pas de disposition prévoyant que l'opinion de la vérificatrice générale sur les états financiers sommaires du gouvernement doive contenir un énoncé sur la conformité aux autorisations. Néanmoins, compte tenu du rôle du Bureau en tant que vérificateur législatif, la composante « autorisations » fait partie intégrante de la vérification des états financiers sommaires du gouvernement du Canada. Par conséquent, la vérification reflète la conformité aux autorisations de dépenser, d'emprunter et de percevoir des recettes.

Conformité aux autorisations — Sociétés d'État

2.27 Les sociétés d'État fédérales et leurs filiales en propriété exclusive constituent d'importants mécanismes grâce auxquels le gouvernement atteint des objectifs d'intérêt public. Le fait qu'elles appartiennent à l'État et qu'elles soient orientées sur l'intérêt public influe sur les exigences en matière de reddition de comptes, de gestion et de contrôle auxquelles elles sont assujetties. Ces entités sont visées par les dispositions de la partie X de la LGFP en ce qui concerne la comptabilité, la vérification et l'information à communiquer. Ces dispositions exigent que le vérificateur de la société formule une opinion distincte sur la question de savoir si ses états financiers donnent une image fidèle conformément aux principes comptables généralement reconnus, si les principes comptables ont été appliqués de la même manière qu'au cours de l'exercice précédent et si les opérations dont le vérificateur a pris connaissance dans le cours de ses travaux sont conformes aux instruments d'autorisation spécifiés. Ces instruments sont : les exigences de la partie X de la *Loi sur la gestion des finances publiques* et ses règlements, les lois constitutives et les règlements administratifs de la société ou de ses filiales et toute directive donnée à la société.

2.28 La conformité aux autorisations ne se limite pas aux opérations financières au sens strict, mais elle englobe plutôt toute activité dont la société est responsable, comme la préparation du plan d'entreprise. De plus, la connaissance des activités du cadre législatif et d'entreprise de l'entité par le vérificateur peut le mener à prendre connaissance de situations ou d'opérations susceptibles d'enfreindre d'autres lois canadiennes. Il est important que le vérificateur évalue de telles opérations pour déterminer l'incidence qu'elles pourraient avoir sur les états financiers et qu'il examine s'il faut en faire rapport à l'autorité compétente.

2.29 Dans le cas des sociétés d'État, les cas de non-conformité qui sont considérés comme importants doivent être signalés au ministre compétent, conformément aux paragraphes applicables de la LGFP.

Conformité aux autorisations — Autres entités, y compris les gouvernements des territoires

2.30 Le vérificateur général formule une opinion distincte sur les états financiers d'autres entités, notamment les établissements publics, les gouvernements et les sociétés territoriales qui sont tenus par la loi de publier des états financiers vérifiés distincts.

2.31 Le mandat et les objectifs de vérification des états financiers d'autres entités, y compris les gouvernements des territoires, dépendent des dispositions de la loi ou du décret nommant le vérificateur général. Dans tous les cas, il est important que les objectifs de vérification établis pour une mission particulière reflètent le rôle du vérificateur général en tant que vérificateur législatif au service du Parlement (ou de la législature territoriale) ainsi que l'aspect « conformité aux autorisations » de la vérification législative.

2.32 La *Loi sur le vérificateur général* exige que le vérificateur général signale toute question qui, à son avis, est d'une telle importance ou nature qu'elle doit être portée à l'attention de la Chambre des communes. De plus, conformément aux lois des territoires, le vérificateur général est tenu de signaler toute question qu'il juge importante ou d'une nature telle qu'elle doit être communiquée aux assemblées législatives du Nord. Même si le mandat particulier de vérification annuelle n'exige pas de rapport sur la conformité aux autorisations, nous décrivons dans le rapport du vérificateur tout cas de non-conformité important et nous examinons s'il faut le signaler au Parlement ou aux assemblées législatives du Nord.

Les « autres questions »

2.33 Les vérificateurs annuels sont aussi chargés d'être vigilants et de faire rapport sur les « autres questions » qui relèvent de leur vérification et qui, à leur avis, doivent être portées à l'attention du Parlement. La *Loi sur la gestion des finances publiques*, la *Loi sur le vérificateur général* et les normes de certification professionnelles permettent collectivement au vérificateur général de faire rapport sur ces « autres questions ».

2.34 Ces « autres questions » ne sont en rien des restrictions de l'opinion, mais elles sont signalées conformément aux exigences énoncées dans la section « Autres obligations de faire rapport » de la NCA 700 du *Manuel de l'ICCA* — Certification, Partie I ~~le chapitre 5701 du *Manuel de l'ICCA (Certification)* — Rapport du vérificateur — autres considérations~~. En conséquence, les « autres questions » recensées durant les vérifications annuelles sont signalées dans un paragraphe distinct du rapport du vérificateur à la suite de notre opinion. En complément de notre rapport du vérificateur, nous utilisons souvent d'autres outils de communication — tels que nos rapports au Parlement et les Observations de la vérificatrice générale sur les états financiers du gouvernement du Canada — pour informer le Parlement de ces « autres questions ».

2.35 Pour déterminer s'il faut signaler une « autre question », il faut exercer son jugement professionnel et consulter. La principale caractéristique de toutes les « autres questions » est leur importance pour le Parlement, que le vérificateur détermine en posant les questions suivantes.

- Le sujet a-t-il un effet marquant sur les résultats?

- S'agit-il d'un domaine qui présente un risque élevé?
- S'agit-il d'un incident isolé ou est-ce l'indice d'un problème systémique?
- Les sommes d'argent en jeu sont-elles importantes?
- La vérification peut-elle contribuer à améliorer le rendement, la reddition des comptes ou l'optimisation des ressources? Aura-t-elle une incidence positive?
- S'agit-il d'une question qui a de la visibilité ou qui est d'actualité? Intéresse-t-elle les parlementaires et les Canadiens? Le moment est-il propice pour la vérification et pour répondre aux besoins du client?

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit s'assurer que toutes les vérifications annuelles dont il est responsable comprennent l'examen précis et approprié de tout cas important de non-conformité aux autorisations et de toute « autre question » importante.

Rémunération et frais de voyage et d'accueil des cadres et du conseil

2.36 Dans le cadre de toutes les vérifications annuelles des états financiers, le Bureau vérifie les régimes de rémunération des premiers dirigeants et des membres du conseil d'administration, ainsi que leurs frais de voyage et d'accueil. La vérification porte sur l'ensemble des régimes de rémunération (y compris la rémunération monétaire, les avantages sociaux et les avantages indirects) ainsi que sur les frais de voyage et d'accueil des personnes nommées par décret, y compris les membres des conseils d'administration et d'autres cadres de l'organisation (généralement les vice-présidents et les membres du conseil de direction).

2.37 Nous examinons cet aspect chaque année pour cerner les risques éventuels. Nous appliquons ainsi des tests de contrôles détaillés ou sur des opérations choisies au moins tous les trois ans, ainsi qu'en réponse à des risques précis que nous avons cernés.

2.38 L'objectif de l'examen est de déterminer si les régimes en matière de rémunération des premiers dirigeants et des membres du conseil d'administration ainsi que leurs frais de voyage et d'accueil sont conformes aux autorisations pertinentes et aux politiques approuvées de l'organisation. En outre, au cours de notre examen, nous évaluons l'incidence des questions dont nous avons pris connaissance qui pourraient révéler un manquement aux valeurs ou à l'éthique, une gouvernance faible ou une surveillance et un contrôle inadéquats.

Rôles et responsabilités de l'équipe de vérification

2.39 La vérification suppose un effort d'équipe, dont l'objet est de réaliser une vérification annuelle efficiente et efficace qui soit conforme aux conditions de la mission, aux besoins du Parlement et des autres intervenants ainsi qu'aux normes professionnelles et aux politiques du Bureau.

2.40 Le « travail d'équipe » est un concept global qui fait généralement référence à un effort concerté ou coordonné par un groupe de personnes qui agissent collectivement en équipe ou pour une cause commune. Dans le présent Manuel, le travail d'équipe désigne les efforts déployés par l'équipe de vérification.

L'équipe de vérification

2.41 L'équipe de vérification est composée des personnes suivantes :

- le directeur principal/le praticien;
- le directeur;
- le chargé de mission de vérification;
- des professionnels de la vérification;
- des membres de la Direction de la vérification informatique (spécialiste de la vérification informatique);
- des stagiaires en vérification travaillant à l'obtention d'un titre comptable professionnel;
- d'autres employés en vérification, notamment des étudiants engagés l'été et des étudiants qui participent au Programme d'enseignement coopératif;
- des experts de l'extérieur, dans certains cas;
- selon les circonstances, le vérificateur général adjoint responsable peut agir comme membre de l'équipe de vérification et superviser le travail de l'équipe.

Dans les petites équipes, tous les niveaux d'effectif décrits ci-dessus ne sont pas représentés.

Caractéristiques d'une équipe de vérification gagnante

2.42 Pour réussir, l'équipe de vérification doit posséder les caractéristiques ci-dessous :

- Les personnes affectées à la mission possèdent collectivement les connaissances, les compétences et l'expertise nécessaires pour bien réaliser la vérification. Ces compétences sont les suivantes
    - une compréhension et une expérience pratique de missions de certification semblables et aussi complexes grâce à une formation et à une participation appropriées;
    - une connaissance des technologies de l'information pertinentes;
    - une connaissance du domaine visé par le rapport du praticien;
    - une compréhension des normes professionnelles ainsi que des exigences législatives et réglementaires applicables à la mission particulière;
    - une connaissance générale des lois et des règlements applicables au domaine;
    - une connaissance de la nature des activités de l'entité et de son domaine d'intérêt particulier, selon le cas;
    - la capacité d'exercer son jugement professionnel et l'expérience à cet égard;
    - une compréhension des politiques et des procédures de contrôle de la qualité pertinentes.
- Chaque membre fait preuve des qualités suivantes
    - indépendance, objectivité et scepticisme professionnels;
    - un engagement les uns envers les autres à appuyer un environnement où l'encadrement, l'échange de renseignements et les communications continues incombent à tous;

- un engagement à exécuter le plan de vérification de manière efficiente et efficace.

En termes simples, lorsqu'il constitue l'équipe de vérification, le Bureau vise les objectifs suivants :

Bien faire le travail;

le faire avec les bonnes personnes;

et ce, dès le début.

Rôles et responsabilités de l'équipe de vérification

Voir l'Énoncé de pratiques n° 3 — Rôles et responsabilités des cadres supérieurs à l'égard de la qualité des audits

2.43 ~~Les membres de l'équipe de vérification ont des responsabilités en ce qui concerne la gestion de l'organisation et des ressources humaines, la gestion et l'exécution de la vérification, les relations avec les entités et les communications internes et externes. L'exposé suivant présente les principales responsabilités des différents membres de l'équipe de vérification en matière de gestion et d'exécution d'une mission.~~

2.44 ~~Le **vérificateur général adjoint** (VGA) doit rendre compte à la vérificatrice générale des produits finaux et~~

- ~~présenter une vision et des avis stratégiques, et, en tant que gestionnaire, effectuer un examen critique relativement au but, aux méthodes, aux constatations et au coût de la vérification;~~
- ~~approuver les stratégies, les objectifs et les plans de vérification établis par les directeurs principaux, ainsi que les recommandations des conseillers externes. L'ampleur de l'intervention du VGA est fonction des risques et dépend de l'expérience de l'équipe et du caractère délicat des questions cernées chez l'entité. L'intervention en temps opportun du VGA à l'étape de la planification et la surveillance qu'il exerce à l'étape du rapport revêtent une importance particulière;~~
- ~~voir à ce que les ressources appropriées soient affectés aux vérifications. Après avoir pris en considération les avis des comités de gammes de produits, le VGA rend compte à la vérificatrice générale de l'utilisation des ressources affectées aux produits;~~
- ~~voir à ce que le point de vue du Bureau sur les sujets à vérifier soit cohérent et à ce que la vérification ne réserve pas de surprise à l'entité;~~
- ~~voir à ce qu'il y ait une stratégie à long terme fondée sur les risques pour toutes les vérifications de l'entité et à ce que tous les travaux respectent les normes de vérification. Le VGA participe aux réunions des comités de vérification, s'il y a lieu, et aide à cerner les occasions où les travaux des comités peuvent ajouter de la valeur.~~

~~Pour tous les types de vérification, le VGA~~

- ~~gère les relations avec les clients dans des postes de supérieurs;~~
- ~~signale, à l'intention de la vérificatrice générale, les questions importantes ou délicates;~~

- ~~fournit une assurance quant à la qualité de la vérification en s'assurant qu'elle est conforme au cadre de la gestion de la qualité.~~

2.45 ~~Le **directeur principal** rend compte au VGA de l'utilisation des ressources affectées aux produits et partage avec lui la responsabilité de l'attribution des travaux. Il est également responsable de voir à ce que les produits respectent les échéances et le budget.~~

- ~~Le directeur principal est le praticien affecté à la mission, tel qu'il est défini dans le *Manuel de l'ICCA*, et à ce titre, il doit voir à ce que chaque mission soit conforme aux normes professionnelles et aux politiques du BVG. Tout au long de la mission, il doit donc, entre autres,~~
  - ~~s'assurer que l'équipe de mission dispose des compétences, des ressources et du temps nécessaires pour exécuter la mission de certification;~~
  - ~~s'assurer que les membres de l'équipe respectent les exigences du BVG concernant les conflits d'intérêts, la confidentialité et l'indépendance, et qu'ils ont les cotes de sécurité appropriées;~~
  - ~~s'assurer que la planification, la supervision et la révision des membres de l'équipe sont appropriées;~~
  - ~~s'assurer que les discussions avec les autres membres de l'équipe, les experts internes, les examinateurs de la qualité, les VGA, les chefs de mission, les directeurs principaux des méthodes, le sous-vérificateur général (SVG) et la vérificatrice générale sont opportunes, appropriées et bien consignées;~~
  - ~~s'assurer que la vérification est exécutée conformément aux politiques du Bureau, au système de contrôle de la qualité des vérifications ainsi qu'aux normes professionnelles;~~
  - ~~s'assurer que les éléments probants sont suffisants et appropriés pour appuyer les conclusions de la vérification.~~
- ~~Le directeur principal établit les stratégies, les objectifs et les plans de vérification annuelle, à l'aide du Manuel de la vérification. Au besoin, il engage des consultants pour effectuer les vérifications ou pour y prendre part, et il recommande au VGA des conseillers externes aux fins d'approbation.~~
- ~~Le directeur principal revoit également toutes les ébauches du rapport de vérification avant leur examen par le VGA, et il procède à des examens de la qualité.~~

Voir l'Énoncé de pratiques n° 5 — Compréhension des NCA par les membres de l'équipe

~~**POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE**~~

~~Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que, collectivement, l'équipe de vérification possède les compétences, les ressources et le temps nécessaires pour réaliser la mission de certification conformément aux normes professionnelles ainsi qu'aux exigences législatives et réglementaires, et pour permettre la délivrance d'un rapport du vérificateur approprié dans les circonstances.~~

~~Lorsque le directeur principal de la vérification ne possède pas de titre comptable professionnel, le vérificateur général adjoint s'assure que l'équipe a les compétences nécessaires.~~

2.46 Le **directeur** appuie les directeurs principaux et les aide à s'acquitter de leurs rôles et de leurs responsabilités. Il apporte également son concours au Bureau en gérant les projets et les ressources au quotidien.

- Le directeur est chargé de l'exécution des vérifications conformément aux normes professionnelles et aux politiques du Bureau, de la rédaction des chapitres et des rapports, et de la gestion des équipes, des budgets et des calendriers de vérification.
- Le directeur doit rendre compte au directeur principal de l'utilisation des ressources affectées aux produits et il partage avec lui la responsabilité des affectations. Le directeur est également responsable de voir au respect des budgets et des échéances des vérifications.
- Pour chaque vérification, le directeur élabore un plan détaillé et fixe aux vérificateurs des objectifs de rendement pour chaque affectation. Il est tenu de voir à ce que les constatations de vérification soient validées et à ce que tous les désaccords soient consignés en dossier.
- Le directeur est tenu d'assurer la supervision, l'encadrement et la formation en cours d'emploi des vérificateurs et des collègues moins expérimentés et de leur fournir une rétroaction continue. Il doit également voir à ce que l'examen des affectations soit terminé une fois la vérification menée à terme.

2.47 Le **chef d'équipe** (généralement choisi parmi les chargés de mission, les professionnels chevronnés de la vérification et, à l'occasion, les directeurs) a pour principale responsabilité de s'assurer que le plan stratégique et que les programmes de vérification détaillés, tels qu'ils sont décrits dans la Méthode de vérification préliminaire et dans le Sommaire de la confiance accordée (lire au paragraphe 5.96 une définition du Sommaire), sont exécutés tel que prévu; de superviser et encadrer le personnel; et de régler les questions courantes liées à la gestion de la vérification. Les responsabilités générales des chefs d'équipe sont, entre autres, les suivantes :

- diriger l'élaboration de programmes de vérification détaillés (Sommaire de la confiance accordée) pour chacune des parties de la vérification;
- régler les problèmes de vérification à mesure qu'ils se présentent, collaborer avec le personnel, le client et le gestionnaire de la mission, au besoin;
- rédiger les communications internes et externes, notamment les rapports au comité de vérification, les lettres de recommandations et le Sommaire de l'approbation du rapport;
- voir à ce que les programmes de vérification détaillés (Sommaire de la confiance accordée) soient exécutés conformément aux orientations du plan stratégique;
- assigner au personnel des tâches de vérification, en tenant compte des capacités et des intérêts personnels, ainsi que des possibilités de perfectionnement;
- superviser l'élaboration de programmes de vérification personnalisés pour les rendre plus efficients et plus pertinents pour l'entité concernée, ce qui comprend l'utilisation de procédés analytiques adaptés;
- gérer les aspects courants de la vérification, notamment superviser sur place des professionnels de la vérification et d'autres intervenants;
- s'assurer que les employés moins expérimentés comprennent les objectifs de vérification liés à leurs tâches précises, les procédés de vérification qu'ils devront appliquer et les échéances de leur travail;

- encadrer les membres de l'équipe de façon régulière et régler les problèmes mineurs liés à la vérification à mesure qu'ils se présentent;
- tenir le gestionnaire de la mission au courant de toutes les questions de vérification importantes;
- aider le gestionnaire de la mission à analyser les questions importantes liées à la vérification et proposer des stratégies pour les régler;
- terminer l'examen du dossier en temps réel;
- voir à ce que les programmes de vérification détaillés soient exécutés correctement;
- exécuter le programme de vérification pour les secteurs à risque élevé qui nécessitent de la part de la direction un jugement solide ou des estimations, ou qui supposent des opérations complexes;
- veiller à ce que les documents de vérification importants, comme les lettres aux avocats, la lettre de déclaration de la direction, la liste des tableaux que doit préparer le client et les confirmations, soient préparés à temps et avec exactitude;
- exercer un leadership en donnant l'exemple, en matière d'encadrement, d'écoute, de soutien, d'aide et d'instauration de relations de travail collégiales et inclusives;
- participer aux réunions de l'équipe et communiquer l'information qui est importante pour le travail d'autres membres de l'équipe;
- surveiller régulièrement l'état d'avancement de la vérification et tenir des réunions avec le client pour l'informer de l'évolution des travaux;
- donner au gestionnaire de la mission de l'information nécessaire à l'évaluation du rendement du personnel;
- veiller à ce que les vérificateurs fassent régulièrement des fichiers de réplique de leur travail, de manière à tenir à jour le fichier maître de l'entité dans TeamMate et à éviter la perte des travaux exécutés;
- maintenir le contrôle du fichier maître de l'entité dans TeamMate.

2.48 Les **membres de l'équipe** (chefs de mission, professionnels de la vérification et étudiants) ont pour principale responsabilité de réaliser les différentes parties de la vérification qui leur sont assignées et de collaborer étroitement avec les chefs d'équipe de manière à réaliser les objectifs prévus de leur travail. Les responsabilités générales des membres de l'équipe comprennent ce qui suit

- comprendre les objectifs de vérification de tous les travaux à effectuer avant de les exécuter;
- exécuter une ou plusieurs parties de la vérification, conformément au programme de vérification détaillé;
- solliciter des conseils et des instructions du chef d'équipe ou du gestionnaire de la mission lorsque des problèmes de vérification se présentent;
- informer régulièrement le chef d'équipe ou le gestionnaire de la mission du travail effectué, des constatations découlant de la vérification, de l'avancement général et des contraintes ou difficultés éprouvées, et lui donner d'autres renseignements pertinents;

- cerner des possibilités d'améliorer la méthode de vérification ou des procédés de vérification précis;
- consigner en dossier le travail réalisé, avec efficacité et efficience, conformément aux politiques du Bureau, ce qui inclut la documentation des « écarts »;
- dans certains cas, superviser un ou plusieurs membres de l'équipe, ce qui inclut les stagiaires en vérification ou d'autres employés;
- s'assurer que le personnel supervisé comprend le travail dont il est responsable, les procédés de vérification à appliquer et la date d'achèvement prévue;
- encadrer et effectuer une révision des dossiers;
- faire preuve d'ouverture à l'encadrement et à la révision des dossiers par d'autres;
- participer aux réunions de l'équipe et communiquer l'information qui est importante pour le travail d'autres membres de l'équipe;
- entretenir de bonnes relations professionnelles avec le client;
- informer le ou les gestionnaires de la mission de tous les conflits d'intérêts réels ou potentiels qui sont susceptibles de mettre en péril l'indépendance réelle ou perçue du vérificateur.

2.49 Il est important de noter que le personnel peut remplir différents rôles dans différents aspects de la vérification. Par exemple, un vérificateur peut être responsable de plus d'une section du dossier de vérification et être chargé de superviser les travaux portant sur l'une de ces sections. Dans ce cas, le vérificateur exécute certaines tâches du chef d'équipe pour la section où il supervise les travaux d'un autre membre de l'équipe et il joue le rôle de membre de l'équipe pour les sections dont il est l'unique responsable.

Spécialistes de la vérification informatique

2.50 Selon la méthode de vérification annuelle du Bureau, les spécialistes de la vérification informatique sont des membres à part entière de l'équipe de vérification. Leurs principales responsabilités consistent à

- aider le directeur principal de la vérification à comprendre la conception et la mise en œuvre des contrôles informatiques généraux (CIG);
- aider le directeur principal de la vérification à cerner, dans le cadre de la planification de la vérification annuelle, les risques stratégiques liés aux TI de l'entité vérifiée;
- aider le directeur principal responsable de l'entité à comprendre les systèmes d'information et de comptabilité de l'entité et à déterminer la nature et l'importance de la confiance qu'on peut accorder aux contrôles informatiques de l'entité (c'est-à-dire les contrôles d'applications automatisés ou les contrôles manuels qui dépendent de données produites par les systèmes informatiques);
- collaborer avec les membres de l'équipe de vérification pour déterminer s'il faut tester l'efficacité opérationnelle des CIG lorsque les contrôles manuels dépendent des données produites par les systèmes informatiques;
- tester l'efficacité opérationnelle des CIG dans les situations où il est souhaitable de faire confiance aux contrôles d'applications automatisés;
- au besoin, tester l'efficacité opérationnelle des CIG;

- collaborer avec les autres membres de l'équipe à la conception, à l'exécution et à l'évaluation des tests des contrôles, y compris les contrôles des applications et les contrôles de gestion et de surveillance.

2.51 Le degré d'intervention du spécialiste de la vérification informatique dépendra de la nature et de l'ampleur de la confiance qu'on prévoit accorder aux contrôles et de la complexité des cycles opérationnels et des systèmes de TI afférents de l'entité à vérifier.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit s'assurer que l'équipe a consulté un spécialiste de la vérification informatique au moment d'établir la stratégie de vérification. Les conseils reçus et les conclusions tirées par suite de cette consultation doivent être consignés en dossier de manière adéquate, convenus avec le spécialiste de la vérification informatique et reflétés dans la stratégie de vérification.

S'il adopte pour la vérification une stratégie d'appui sur les contrôles informatiques, le directeur principal de la vérification doit s'assurer que l'équipe de vérification compte au moins un membre possédant suffisamment de connaissances des TI et de compétences en vérification comme, par exemple, un spécialiste de la vérification informatique.

2.52 Lorsqu'une stratégie d'appui sur les contrôles informatiques est envisagée pour un cycle opérationnel essentiel, ou lorsque des changements importants ont été apportés aux systèmes ou aux cycles opérationnels de l'entité à vérifier durant l'exercice, le rôle du membre de l'équipe qui possède des connaissances et une expérience spécialisées des TI (le spécialiste de la vérification informatique) sera plus important. La participation du spécialiste de la vérification informatique sera plus grande au moment de planifier la vérification et au moment de consigner en dossier, d'évaluer et de tester les CIG et les contrôles d'application.

2.53 Les facteurs qui pourraient amener le vérificateur à faire confiance aux contrôles informatiques et à faire intervenir davantage un spécialiste de la vérification informatique sont, entre autres, les suivants :

- un nombre élevé d'opérations;
- le nombre d'applications qui produisent des données comptables;
- un nombre élevé d'utilisateurs;
- le traitement est confié à contrat à un fournisseur de services applicatifs;
- les données ou la connectivité sont confiées à un fournisseur de services d'infrastructure;
- des calculs complexes effectués par des applications financières;
- un nombre important d'opérations générées par ordinateur;
- la présence du commerce électronique ou d'applications qui fonctionnent sur Internet;
- la présence d'interfaces complexes entre les principaux cycles opérationnels et les applications connexes;
- la capacité de l'entité vérifiée de consigner en dossier une piste de vérification claire et fiable ou une piste de vérification qui est complexe, floue ou absente.

2.54 La décision de faire confiance (ou non) aux contrôles informatiques doit être approuvée par le directeur principal, de concert avec le spécialiste de la vérification informatique.

2.55 Le tableau ci-dessous peut aider à déterminer quelle serait l'intervention appropriée du spécialiste de la vérification informatique.

Intervention recommandée de l'expert en vérification des TI	Renvoi dans TeamMate	Confiance accordée aux contrôles automatisés des applications		Aucune confiance accordée aux contrôles automatisés des applications	
		Vérificateurs	Spécialistes de la vérification informatique	Vérificateurs	Spécialiste de la vérification informatique
Faire correspondre les activités et les systèmes aux secteurs de vérification, et déterminer le cycle opérationnel (Recenser et consigner en dossier les processus et les systèmes importants)	B. 8 PS	X		X	
Terminer l'évaluation de la conception et de la mise en œuvre des CIG	B. 8 PS		X	X	Consultation*
Analyser l'incidence sur la stratégie de vérification	B. 8 PS		X	X	Consultation*
Déterminer s'il faut des tests des contrôles informatiques généraux lorsque les contrôles manuels s'appuient sur des données produites par l'ordinateur	B. 8 PS	Équipe fusionnée		X	Consultation*

Intervention recommandée de l'expert en vérification des TI	Renvoi dans TeamMate	Confiance accordée aux contrôles automatisés des applications		Aucune confiance accordée aux contrôles automatisés des applications	
		Vérificateurs	Spécialistes de la vérification informatique	Vérificateurs	Spécialiste de la vérification informatique
Déterminer le niveau des tests de CIG	F. PS		X		
Consigner en dossier les tests des CIG et les valider	F. PS		X		
Formuler une conclusion sur la confiance à accorder aux CIG	F. PS		X		
Consigner en dossier les contrôles des applications		Équipe fusionnée		X	Consultation*
Valider les contrôles des applications		Équipe fusionnée		X	Consultation*

** Un spécialiste de la vérification informatique doit intervenir s'il y a incertitude au sujet de la stratégie de vérification, ou si l'équipe a besoin d'aide pour la documentation, l'évaluation ou les tests des contrôles.*

Experts de l'extérieur

2.56 Pour certaines vérifications, il pourra être nécessaire d'obtenir par contrat à l'extérieur des connaissances, aptitudes et expérience spécialisées (p. ex., celles d'un actuaire professionnel). La responsabilité de déterminer le besoin de connaissances d'experts de l'extérieur, ainsi que du recours à leurs services, incombe au directeur principal responsable de l'entité. Les responsabilités précises d'experts de l'extérieur sont généralement définies par la relation contractuelle qui le lie au Bureau. Le directeur principal de l'entité est responsable de la qualité du travail des experts de l'extérieur, de l'évaluation, l'application et la documentation adéquates des constatations du spécialiste, ainsi que de la conformité aux normes de l'ICCA sur l'emploi de spécialistes.

Experts internes

2.57 La nature et le degré de la consultation des experts internes peuvent varier sensiblement en fonction de la vérification annuelle. Ces intervenants contribuent directement au succès de l'équipe de vérification en apportant leurs connaissances et leur expertise dans des domaines qui

peuvent être spécialisés, complexes, litigieux ou inhabituels. Ils ne sont pas membres de l'équipe de vérification, mais ils aident l'équipe à voir à ce que ses objectifs de vérification soient réalisés. Dans le cas des vérifications annuelles, les experts internes suivants sont souvent consultés.

- Les membres de l'**Équipe des méthodes de vérification annuelle (EMVA)** formulent des avis en matière de méthodes de certification ou de questions techniques comptables, pour toutes les vérifications annuelles.
- Les membres de l'**Équipe centrale** formulent des avis en matière de méthodes ou de questions techniques de comptabilité liées à la vérification des états financiers sommaires du gouvernement ou aux vérifications des états financiers ministériels.
- Les **Services juridiques** formulent des opinions sur les questions d'ordre juridique qui se présentent au cours des vérifications, sur l'engagement de conseillers juridiques de l'extérieur et sur les questions juridiques internes comme les relations avec le personnel, les relations de travail et les contrats.
- L'**expert des instruments financiers** aide les équipes à intégrer dans leur vérification une analyse exhaustive des risques que posent les instruments financiers**.** De plus, il donne des avis sur un éventail de questions liées aux instruments financiers, aux produits dérivés, à la gestion des risques et aux techniques de gestion des actifs et des passifs.
- L'**Équipe de vérification judiciaire** prête son concours et donne des orientations aux équipes de vérification relativement aux questions de fraude et d'actes répréhensibles.
- D'**autres experts** contribuent au besoin.

Délégation au niveau de l'équipe

2.58 La délégation des responsabilités de vérification au niveau de l'équipe relève du directeur principal. Celui-ci doit considérer, en plus du risque associé à la mission, deux autres grandes catégories de facteurs lorsqu'il détermine le degré de délégation approprié et l'affectation des responsabilités aux membres de l'équipe, à savoir : l'intérêt du Parlement et les facteurs internes du Bureau.

2.59 Les entités vérifiées peuvent attirer l'attention du Parlement pour toutes sortes de raisons. Cet intérêt peut découler

- de changements législatifs touchant l'entité;
- de questions soulevées durant la période des questions orales;
- de lettres envoyées au Bureau par des députés;
- de l'intérêt des médias;
- de débats partisans.

2.60 En général, plus le Parlement s'intéresse à une entité, plus le risque est grand pour le Bureau.

2.61 Il peut aussi y avoir des facteurs internes propres au Bureau qui pourraient influer sur le niveau de délégation lié à la mission, à savoir

- les changements importants prévus en matière de stratégie de vérification;
- l'expérience de l'équipe;

- la continuité du personnel;
- les échéances serrées du rapport;
- la disponibilité d'experts, au besoin.

2.62 Lorsqu'un certain nombre de ces facteurs sont présents, il convient peut-être que le directeur principal de la vérification modifie sa stratégie de délégation. Par exemple, la présence de facteurs indiquant un niveau de risque plus élevé pour le Bureau exigerait

- l'intervention accrue du directeur principal et du vérificateur général adjoint responsables dans les aspects clés de la vérification;
- des consultations plus poussées avec des experts du Bureau et de l'extérieur;
- la constitution d'une équipe de vérification de niveau supérieur et plus expérimentée.

2.63 Par contre, la présence de conditions révélatrices d'un niveau de risque inférieur pour le Bureau pourrait indiquer une possibilité accrue de déléguer des travaux à des employés moins expérimentés ou de moins consulter d'experts-conseils ou de spécialistes. Ainsi, pour les missions présentant un risque faible, les mesures suivantes pourraient convenir :

- les responsabilités normalement confiées au directeur principal de la vérification pourraient être déléguées à un directeur expérimenté.
- le degré d'intervention du directeur principal dans les aspects clés de la vérification pourrait être réduit.
- les responsabilités normalement confiées à un directeur pourraient être déléguées à un professionnel de la vérification d'expérience.

2.64 Le directeur principal de la vérification discute normalement avec le vérificateur général adjoint responsable des changements importants de son évaluation des risques liés à la mission. Toute augmentation ou diminution importante des risques perçus pour le Bureau doit être communiquée au responsable des produits des vérifications annuelles, de même que son incidence, le cas échéant, sur la délégation des pouvoirs de signature du Bureau.

Délégation des pouvoirs de signature

2.65 Le Bureau possède un document officiel de délégation des pouvoirs de signature qui précise qui doit signer les rapports annuels du vérificateur. Le document de délégation des pouvoirs de signature est mis à jour périodiquement, et il se trouve dans le site INTRAnet de la vérification annuelle.

Rôles et responsabilités — Services d'assurance de la qualité

Voir l'Énoncé de pratiques n° 3 — Rôles et responsabilités des cadres supérieurs à l'égard de la qualité des audits

2.66 ~~Trois services d'assurance de la qualité appuient le Système de gestion de la qualité du Bureau. Les deux premiers services sont fournis avant la fin de la vérification, alors que le dernier est rendu une fois la vérification achevée. Ce sont les services :~~

- ~~AAPT;~~

- ~~de l'examinateur de la qualité;~~
- ~~de la Revue des pratiques.~~

2.67 ~~La révision des états financiers par l'Équipe des méthodes de vérification annuelle (EMVA) vise un double objectif : faire en sorte qu'une méthode cohérente de règlement des questions importantes existe à l'échelle du Bureau et s'assurer que les rapports du vérificateur sont conformes aux normes professionnelles en matière de rapport et qu'ils conviennent aux états financiers présentés.~~

2.68 ~~Les examinateurs de la qualité sont nommés pour les vérifications qui posent généralement un risque plus élevé pour le Bureau. L'examen du contrôle de la qualité par l'examinateur de la qualité procure une évaluation objective des principaux jugements formulés par l'équipe de vérification et des conclusions qu'elle a tirés pour exprimer son opinion de vérification. Cet examen se déroule avant la délivrance du rapport du vérificateur.~~

2.69 La Revue des pratiques joue un rôle important, car elle permet de surveiller le respect des méthodes du Bureau en contribuant à s'assurer qu'elles sont bien conçues, qu'elles sont conformes aux exigences professionnelles et qu'elles sont efficaces. La fonction Revue des pratiques favorise aussi l'amélioration continue de nos pratiques au moyen de rapports et d'exposés.

2.70 Du point de vue de la surveillance de la conformité, la fonction Revue des pratiques fournit au vérificateur général l'assurance que nos vérifications annuelles respectent les normes professionnelles et que les rapports du vérificateur délivrés par le Bureau sont appropriés dans les circonstances. Ce travail comprend la réalisation de revues annuelles des pratiques d'un échantillon de dossiers de vérifications terminées. La Revue des pratiques peut également consister en un examen de questions « transversales » qui revêtent un intérêt pour les pratiques de vérification annuelle du Bureau dans leur ensemble.

Coordination des travaux avec les bureaux régionaux

2.71 De nombreuses entités ont fortement décentralisé leurs activités afin d'offrir des services à diverses régions du pays. Le BVG a donc établi des bureaux régionaux pour acquérir une connaissance directe de ces activités décentralisées, créer des relations de respect et de confiance avec la direction des entités régionales et utiliser ses ressources de la façon la plus rentable.

2.72 Le directeur principal responsable de l'entité et le directeur principal de la région doivent s'assurer de l'entière coopération et de la coordination de l'équipe régionale et des équipes responsables de l'entité, et assurer la liaison entre elles. Cela peut vouloir dire faire appel au bureau régional pour planifier les travaux chez l'entité à vérifier, désigner les employés de la région qui assureront la liaison avec celle-ci, favoriser des communications bilatérales sur les nouveaux sujets de vérification possibles, donner des préavis des visites sur place prévues et avoir recours au personnel de la région pour les questions qui relèvent de celle-ci.

Éléments probants suffisants et appropriés

Considérations générales

2.73 Outre les normes en matière de consignation en dossier exigées par les normes de vérification généralement reconnues, le Bureau doit respecter deux exigences : la nécessité de transmettre les lettres sur le secret professionnel de l'avocat avant le début de la vérification; et celle de voir à ce que tous les documents liés aux vérifications respectent la *Loi sur la Bibliothèque et les Archives du Canada*.

2.74 L'information peut être présentée sous différents supports, y compris les documents électroniques, papier, visuels et audio. En vertu de la *Loi sur la Bibliothèque et les Archives du Canada*, il existe deux types d'information créée, reçue ou utilisée dans le cadre d'une vérification, sans égard au support. Ce sont

- les documents conservés pour étayer les décisions prises;
- l'information éphémère, qui n'est pas conservée.

2.75 Nous devons conserver les documents dans nos dossiers, alors qu'il faut détruire l'information éphémère dès qu'elle devient inutile. En règle générale, il y aurait lieu de considérer comme éphémères les documents courants qui sont examinés dans le cadre de nos tests de vérification de l'entité puisqu'ils servent à préparer un document ultérieur sous forme de feuille de travail ou de note au dossier précisant les travaux ou les tests qui ont été effectués. La copie d'un document d'une entité devient un document si elle sert de pièce justificative à un écart ou à une question, par exemple la non-conformité aux politiques de l'entité.

2.76 D'autres renseignements concernant les éléments probants sont présentés dans la Directive sur la gestion des documents de vérification du BVG, publiée dans le site INTRAnet.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Lorsqu'elle effectue une vérification annuelle, l'équipe de vérification doit s'assurer que tous les documents sont consignés dans le dossier de vérification.

Responsabilité

2.77 Toutefois, les plans de vérification ne sont bons que dans la mesure où ils sont bien exécutés. Le vérificateur est chargé de consigner en dossier la nature, la date et l'étendue des travaux effectués dans le cadre de l'exécution du plan. Le vérificateur est également chargé de tirer une conclusion sur les résultats de son travail. Une supervision et un encadrement appropriés contribueront à garantir que les objectifs de vérification sont atteints et que la vérification est de qualité, ce que la révision des dossiers et d'autres moyens de corroboration permettent de confirmer. Le directeur principal de la vérification et le gestionnaire de la mission ont la responsabilité de

garantir que les éléments probants obtenus sont suffisants pour étayer le contenu du rapport du vérificateur.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification et le gestionnaire de la mission doivent voir à ce qu'il y ait des éléments probants suffisants et appropriés pour étayer le contenu du rapport du vérificateur.

2.78 Pour la vérification annuelle des Comptes publics du Canada, l'Équipe centrale utilise les travaux des équipes responsables des entités. Les équipes responsables de la vérification des entités sont tenues de bien planifier et de bien exécuter la stratégie de vérification et de voir à ce que les éléments probants fournis à l'Équipe centrale soient suffisants et appropriés.

Normes de consignation en dossier dans TeamMate

2.79 L'exécution d'une vérification annuelle doit être consignée en dossier d'une manière conforme aux normes de vérification généralement reconnues. Ces normes exigent que les procédés appliqués, les éléments probants obtenus, les conclusions tirées relativement aux assertions pertinentes des états financiers et toutes les constatations connexes soient consignés dans le dossier de vérification. La nature et l'étendue des feuilles de travail qui doivent figurer dans le dossier de vérification sont une question de jugement professionnel; toutefois, le personnel de vérification doit se fonder sur les principes en matière de consignation en dossier qui suivent, notamment le principe du vérificateur d'expérience dont il est question au paragraphe 1.6, et :

- fournir les éléments probants essentiels pour étayer le rapport du vérificateur;
- fournir un relevé des principales décisions et informations de planification, qui illustre clairement la nature, la portée et les dates d'application des procédés de vérification, les résultats, et les conclusions tirées des éléments probants obtenus;
- prouver clairement que le travail a bel et bien été effectué;
- consigner en dossier les consultations menées et les décisions prises à l'égard des commentaires;
- consigner en dossier les réunions avec la direction et le conseil d'administration de l'entité;
- consigner suffisamment d'information pour que le travail puisse être repris, mais sans aller au-delà de qui est nécessaire;
- maximiser l'utilisation du logiciel de vérification en adaptant intégralement les programmes de vérification, qui deviennent ainsi le relevé du travail accompli et minimisent les besoins en matière de documentation;
- utiliser le champ « Résultats » dans TeamMate pour la plupart des besoins en matière de documentation;
- créer des feuilles de travail distinctes lorsque cela est nécessaire (par exemple, pour les secteurs à risque élevé, le travail de vérification fondé sur les tableaux préparés par l'entité, un volume important d'information);
- éviter de verser au dossier des copies des documents de l'entité, s'ils peuvent être décrits de manière suffisamment détaillée pour pouvoir les obtenir de l'entité à l'avenir;

- utiliser des lecteurs optiques dans des circonstances exceptionnelles pour mémoriser les documents du client sur support électronique;
- mettre l'accent sur la communication en personne entre les membres de l'équipe pour clarifier les attentes, rationaliser la documentation et faciliter la révision;
- consigner les questions, y compris les « écarts », seulement une fois dans le dossier de vérification.

2.80 La nature et l'ampleur de la documentation ne dépendent pas du risque associé à la mission ni de la stratégie de vérification choisie (c.-à-d., du degré de confiance accordée aux contrôles); ils dépendent plutôt de la nature des travaux exécutés et des constatations connexes.

2.81 Dans l'ensemble, les documents doivent être suffisamment détaillés (dans la mesure du possible, à l'intérieur du programme de vérification) pour qu'un vérificateur d'expérience n'ayant aucun lien avec la mission puisse comprendre

- la nature, les dates et l'étendue des procédés de vérification mis en œuvre;
- les résultats des procédés de vérification appliqués et des éléments probants obtenus (les éléments probants obtenus, la façon dont ils ont été obtenus, et, au besoin, la capacité de reproduire les étapes en utilisant les documents conservés par l'entité);
- les constatations ou les questions significatives relevées lors de la vérification et les conclusions tirées à leur sujet.

2.82 Durant la réunion de planification de l'équipe, les membres s'entendent sur les pratiques de travail communes, notamment les techniques en matière de documentation qui sont propres à la mission telles, par exemple

- comment les feuilles maîtresses seront consignées en dossier et incluses dans les feuilles de travail;
- la nature des problèmes qui doivent faire l'objet d'un suivi en tant qu'« écarts »;
- l'utilisation d'échéanciers préparés par l'entité;
- la façon dont on assurera le suivi du temps;
- les éléments qui seront conservés dans le dossier de vérification électronique et, le cas échéant, dans un dossier de vérification papier. Dans la mesure du possible, l'équipe de vérification doit obtenir de l'entité les documents sous une forme électronique.

Programmes et constatations de vérification

2.83 Les programmes de vérification adaptés sont essentiels à la consignation d'éléments probants suffisants et appropriés dans le dossier de vérification électronique. Le champ « Étape » doit préciser le travail à effectuer. L'objectif de l'étape de vérification et les assertions connexes contenues dans les états financiers doivent également être précisés dans le bon champ.

2.84 Le champ « Résultats » doit être utilisé pour résumer le travail exécuté. Cela peut inclure une liste des opérations examinées si cette information n'est pas consignée sur une feuille de travail séparée mais comportant des renvois (de manière à respecter le principe du vérificateur d'expérience). Les copies des documents de l'entité ne doivent pas être conservées dans les feuilles de travail, à moins que l'une ou plusieurs des conditions suivantes existent.

- L'entité ne possède pas de politique adéquate de conservation des documents qui couvre les documents ou les dossiers nécessaires à la vérification.
- Il existe un problème connu ou un domaine qui suppose une question de jugement ou de principe.
- Le système informatique ne conserve pas les détails des opérations examinées ou étudiées.
- On craint qu'un document ou un dossier (en version électronique ou en version papier) ne soit modifié.
- Il s'agit d'un document assujetti à la *Loi sur la Bibliothèque et les Archives du Canada*.

2.85 L'information consignée dans le champ « Contexte » est reportée lorsque le dossier est reporté pour la vérification de l'exercice suivant. Par conséquent, ce champ peut servir à consigner en dossier de l'information susceptible de faciliter la compréhension d'une étape de vérification et qui ne change pas sensiblement d'un exercice à l'autre (par exemple, les descriptions de systèmes ou de procédés de contrôle pertinents, les principales personnes-ressources de l'entité ou de l'information relative à la nature des points examinés). Pour les procédés de vérification obligatoires, il faut être tout particulièrement vigilant, puisque que le champ « Contexte » est automatiquement remplacé par le contenu des procédés importés des TeamStores.

Exceptions

2.86 Les problèmes importants doivent être consignés en dossier dans « Écarts » et reliés aux étapes de vérification pertinentes). Afin d'éviter des documents inutiles et d'assurer une résolution en temps opportun, les membres de l'équipe doivent examiner les problèmes avec le chargé de projet, le directeur principal de la vérification ou le directeur avant de consigner une constatation à titre d'écart. On doit également consigner dans le champ « Écarts » les observations de vérification telles les points de planification, les commentaires pour les lettres de recommandations, les contrôles, le Sommaire des écarts non ajustés, les erreurs, les erreurs corrigées, le paragraphe sur les « autres questions », les autorisations, les cas de fraudes et d'actes illégaux, les pratiques exemplaires, les préoccupations concernant les méthodes comptables et les limites de l'étendue.

Information sur papier

2.87 Comme la plupart des travaux de vérification sont consignés sur des feuilles de travail électroniques, il faut conserver le moins possible de feuilles de travail sur support papier.

2.88 Dans certains cas, il faudra peut-être établir un dossier papier modeste pour conserver les copies originales de documents essentiels qui ne sont pas disponibles électroniquement. Le dossier papier peut servir à conserver des documents cruciaux comme les états financiers signés définitifs, la lettre de déclaration de la direction, les lettres aux cabinets d'avocats et toutes les confirmations de tiers.

2.89 Dans d'autres cas, l'équipe de vérification peut décider de numériser des documents papier essentiels pour les verser dans le dossier électronique. Il faut faire preuve de discernement lorsqu'on effectue la numérisation de ces documents en raison du volume excessif d'espace requis par les documents numérisés, ce qui ralentit considérablement l'exécution de la réplique

du fichier. Dans le cas des documents volumineux, l'équipe de vérification doit identifier les pages essentielles à numériser.

2.90 Le dossier de vérification ne doit pas renfermer de copies d'ébauches de correspondance et de documents, y compris les états financiers provisoires, mais seulement les documents définitifs. Les ébauches de documents (p. ex., les états financiers provisoires) doivent être conservées dans le fichier électronique ou le fichier papier s'il y a lieu, pour étayer l'exécution de procédés de vérification ou les étapes qui ont mené aux conclusions de la vérification (p. ex. un « document » en vertu de la *Loi sur la Bibliothèque et les Archives du Canada*). Dans la mesure du possible, ces procédés doivent être consignés sur une feuille de travail distincte plutôt que sur des documents provisoires de manière à réduire le nombre de documents de ce genre à verser au dossier.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal doit s'assurer que l'information conservée dans le dossier de vérification est essentielle, ce qui signifie qu'elle décrit la formulation du plan de vérification; qu'elle explique la nature et l'étendue et précise les dates des tests de vérification et autres procédés à exécuter; qu'elle décrit les résultats des tests du vérificateur et ses conclusions; et qu'elle respecte les dispositions de la *Loi sur la Bibliothèque et les Archives du Canada*.

Le directeur principal doit s'assurer que le dossier de vérification est suffisamment détaillé pour permettre à un vérificateur d'expérience de comprendre les procédés de vérification appliqués, les éléments probants obtenus, toutes les questions et constatations importantes ou les questions survenues au cours de la vérification, et les conclusions qui en ont été tirées (selon le principe du vérificateur d'expérience).

Dossier permanent dans TeamMate et conservation des documents d'importance continue

2.91 Le but du dossier permanent dans TeamMate est de consigner de l'information qui peut se révéler importante pendant plus d'un exercice. Ainsi, l'information et les feuilles de travail suivantes qui concernent le client et qui ont une importance continue sont consignées en dossier et reportées :

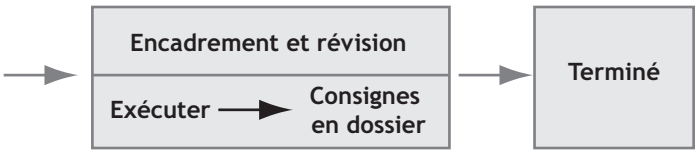
- l'information contextuelle sur l'entité et sur son secteur d'activité;
- des résumés analytiques ou des copies d'ententes ou de contrats importants examinés dans le but d'évaluer la comptabilisation d'opérations importantes (telles que les ententes portant sur des montants élevés conclues avec des fournisseurs);
- les exposés de positions et les consultations étayant les questions de vérification importantes.

Travail d'équipe — Séance d'information, encadrement et révision du dossier

2.92 Les normes de vérification généralement reconnues exigent que le travail des assistants soit bien supervisé. En conséquence, il faut réviser le travail de vérification afin de s'assurer qu'il a été réalisé conformément au plan approuvé et dûment consigné en dossier, que les constatations et conclusions sont pertinentes, et que chaque question litigieuse ou complexe a été résolue de façon appropriée.

2.93 Pour répondre à cette exigence des NVGR, on réalise une vérification annuelle au moyen d'un processus qui s'appuie sur le travail d'équipe, caractérisé par un encadrement en temps réel, des

réunions périodiques d'information des membres de l'équipe et la révision des dossiers. On peut décrire ce processus comme suit :



2.94 La supervision est un aspect important de la gestion de la qualité qui doit être axée sur l'encadrement en temps réel, ce qui permet de réaliser une vérification de qualité à mesure qu'elle se déroule. Grâce à l'encadrement, aux séances d'information et à la révision des dossiers, les vérificateurs bénéficient de la supervision et de l'orientation convenant à leurs compétences et à leur expérience. Il incombe au directeur principal de la vérification de s'assurer que tous les membres de l'équipe reçoivent des directives et une orientation adéquates en temps opportun.

2.95 L'interaction verbale est un outil essentiel à la bonne marche des vérifications. Celles-ci nécessitent une communication suivie et constante entre les membres des équipes de vérification. Les éléments essentiels du travail d'équipe efficace sont

- les séances d'information;
- l'encadrement;
- la révision des dossiers.

2.96 Les **séances d'information** sont une activité d'échange bilatéral au cours de laquelle le personnel moins expérimenté est encouragé à analyser le processus autant à l'échelon de la vérification (qui fait appel à l'ensemble de l'équipe), qu'à l'échelon de la tâche individuelle. Ces séances d'information doivent avoir lieu tout au long de la vérification : d'abord lors de la réunion de planification de l'équipe durant les étapes initiales de la vérification, puis lors des rencontres périodiques tout au long du travail sur place et enfin lors d'une réunion de bilan d'équipe une fois le travail sur place quasiment achevé.

2.97 Le principal objectif de la réunion de planification de l'équipe consiste à examiner avec les membres les grandes décisions stratégiques de vérification concernant les risques d'entreprise, les autres risques inhérents et la Stratégie de vérification préliminaire par cycle opérationnel. La réunion de planification de l'équipe est examinée plus en détail au chapitre 5, intitulé Planification de la vérification annuelle.

2.98 Les équipes doivent se réunir régulièrement pendant la période du travail sur place pour communiquer de l'information, expliquer les enjeux et formuler des commentaires sur l'avancement de la vérification. Dans le cadre des missions plus importantes, cette communication peut être des réunions hebdomadaires pour faire le point; alors que dans le cadre des petites missions, les réunions peuvent être moins fréquentes et moins structurées.

2.99 Une fois le travail sur place quasiment achevé, on convoque toute l'équipe à une réunion de bilan où l'on formule des commentaires sur tous les aspects de la vérification. Cela renforce le principe de l'amélioration continue et fournit l'occasion d'évaluer la vérification dans son ensemble.

2.100 L'**encadrement** suppose un échange interactif entre un membre de l'équipe et son superviseur. La personne encadrée est invitée à réfléchir aux enjeux plutôt que de se contenter de suivre une série de directives. L'encadrement se fait de façon continue pour aider le personnel à fixer les objectifs, à évaluer les enjeux, à dégager les options, à déterminer les mesures à prendre et à réaliser le travail. L'encadrement doit se faire à tous les niveaux de personnel.

2.101 La **révision des dossiers** constitue un outil essentiel pour fournir au Bureau une assurance de la qualité ainsi qu'à des fins de formation. Les avantages de la révision des dossiers en ce qui concerne la qualité sont maximisés lorsque le réviseur se concentre sur les questions d'importance, et les avantages liés à la formation le sont lorsque la rétroaction est donnée en temps opportun. Pour que ces bienfaits se concrétisent, la révision doit être effectuée par un membre de l'équipe de vérification de niveau assez élevé.

2.102 Au cours de la révision des dossiers, le réviseur s'assure que tous les travaux requis ont été effectués et qu'ils sont étayés de façon appropriée, selon le principe du vérificateur d'expérience. Pour ce faire, un réviseur doit effectuer une révision détaillée des documents. La preuve de la révision doit être indiquée par une signature électronique sur les feuilles de travail mêmes et sur les sommaires des procédés de vérification.

2.103 L'encadrement et la révision des dossiers sont réalisés sur place par les superviseurs de section, les chefs d'équipe et, à l'occasion, le directeur et le directeur principal chargés de la vérification. Nous invitons les vérificateurs à procéder à une « révision par entrevue » (discussions entre le préparateur et l'examinateur), car il s'agit là d'un excellent outil d'encadrement et de révision des dossiers. Cette interaction sur place permet un perfectionnement plus efficace des membres de l'équipe, et des échanges plus fréquents avec le personnel de l'entité; toutefois, les discussions de vive voix à elles seules ne suffisent pas. Le réviseur des dossiers doit également effectuer un examen approfondi des feuilles de travail pour s'assurer que la documentation est suffisante et appropriée. Un encadrement et une révision de dossier en temps opportun mènent à une documentation rationalisée qui respecte les exigences des normes professionnelles et à une vérification qui est aussi efficiente et efficace que possible.

2.104 Les notes d'encadrement doivent servir, au besoin, à favoriser le processus fondé sur le travail d'équipe. Voici quelques exemples d'utilisation pertinente des notes d'encadrement : points de suivi dans le cadre d'une révision des dossiers, discussions d'encadrement, aide-mémoire personnels, listes de choses à faire ou listes d'information à obtenir du personnel de l'entité.

2.105 Les notes d'encadrement ne doivent pas servir à consigner en dossier les éléments probants de la vérification. Les feuilles de travail doivent suffire comme preuve du travail effectué dans le cadre de la vérification. Toutes les questions soulevées durant la révision des dossiers et l'encadrement doivent être réglées et consignées dans les feuilles de travail.

2.106 La révision sera plus ou moins approfondie, selon le risque de mission et l'importance des vérifications. Toutefois, chaque dossier doit normalement être révisé par une personne d'un niveau plus élevé que celui de son auteur et possédant des connaissances et une expérience appropriées des secteurs visés à la révision. Pour la plupart des secteurs de vérification, il faut seulement un niveau de révision détaillée, alors que pour les secteurs à risque élevé, il en faut généralement deux.

2.107 Dès qu'ils sont cernés, il faut discuter des problèmes avec le chef de projet et le directeur ou directeur principal, s'il y a lieu. Cela permet d'effectuer un suivi (qui peut comprendre une discussion avec l'entité), et une consignation appropriés à une étape précoce du processus. En conséquence, la révision finale ne doit pas exiger beaucoup de temps, étant donné que le chef de projet, le directeur et le directeur principal de la vérification connaissent déjà ces problèmes.

2.108 Le directeur de la vérification informatique peut examiner le travail des spécialistes de la vérification informatique de l'équipe, selon la complexité de l'environnement informatique, la nature et l'ampleur de l'utilisation des TI, et les ententes conclues avec le directeur principal de la vérification. Ce dernier ou le gestionnaire de la mission doivent s'assurer de posséder une connaissance adéquate des aspects informatiques du travail de vérification accompli, des résultats obtenus et des conclusions tirées.

2.109 Il faut également obtenir l'approbation du vérificateur général adjoint (VGA) aux étapes cruciales de la vérification, sauf dans les cas où le pouvoir de signer le rapport du vérificateur a été délégué au directeur principal de la vérification. Plus précisément, le VGA responsable doit approuver la stratégie de vérification à l'étape de la planification ainsi que la recommandation de signature du rapport du vérificateur à l'étape du rapport. Le VGA responsable indiquera son approbation en signant le dossier Stratégie de vérification préliminaire par cycle ainsi que le Sommaire de l'approbation du rapport dans le dossier Vérification annuelle — rapport et exécution. Les vérificateurs peuvent consulter la liste de contrôle des signatures de la vérification annuelle dans TeamMate afin de s'assurer qu'ils ont obtenu toutes les approbations appropriées pour la vérification.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit s'assurer que toutes les feuilles de travail sont révisées en temps opportun par un ou plusieurs membres qualifiés de l'équipe de vérification. Le chef de projet doit s'assurer que toutes les notes d'encadrement sont réglées et supprimés et que les feuilles de travail sont mises à jour une fois la vérification terminée.

Vérification des Comptes publics du Canada

Voir l'Énoncé de pratiques n° 8 — Audits d'entités à établissements multiples (audits de groupes)

2.110 ~~La vérification des Comptes publics du Canada est la vérification annuelle la plus importante au Canada. À ce titre, elle fait intervenir la plupart des équipes du Bureau qui sont responsables d'une entité. Par conséquent, il est important que l'on comprenne comment cette vérification est gérée et à qui en incombent les responsabilités générales.~~

2.111 ~~La vérification des comptes publics désigne l'examen annuel des états financiers sommaires du gouvernement du Canada. Pour cette vérification, c'est à la Chambre des communes que le Bureau doit d'abord rendre des comptes. Les objectifs de la vérification annuelle des comptes publics découlent des responsabilités du vérificateur général qui sont énoncées à l'article 6 de la *Loi sur le vérificateur général* :~~

> ~~Le vérificateur général examine les différents états financiers qui doivent figurer dans les Comptes publics en vertu de l'article 64 de la *Loi sur la gestion des finances publiques* et tous~~

~~autres états que lui soumet le président du Conseil du Trésor ou le ministre des Finances pour vérification; il indique si les états sont présentés fidèlement et conformément aux conventions comptables énoncées pour l'administration fédérale et selon une méthode compatible avec celle de l'année précédente; il fait éventuellement des réserves ».~~

~~Gestion de la vérification~~

2.112 ~~Le directeur principal ou les directeurs principaux de l'Équipe centrale sont chargés de la gestion de la vérification annuelle des Comptes publics du Canada. Ils sont responsables de la planification générale et de l'exécution de la vérification, ainsi que de la présentation des résultats de celle-ci. Pour des raisons d'ordre pratique, certaines de ces responsabilités sont déléguées aux directeurs principaux responsables des entités qui sont chargés des aspects de la vérification des comptes publics liés à leurs attributions courantes (ministères, organismes, sociétés d'État ou autres entités). Les directeurs principaux des équipes responsables des entités fournissent aux directeurs principaux de l'Équipe centrale certains des éléments probants dont ils ont besoin pour exécuter leur travail.~~

2.113 ~~Les responsabilités et les rôles exacts sont généralement décrits dans les documents que l'Équipe des comptes publics remet aux équipes responsables d'entités. La principale source d'information est le TeamStore des comptes publics renfermant les procédés de vérification obligatoires et les conclusions de la réunion de planification annuelle entre l'Équipe centrale et l'équipe chargée de l'entité. On peut obtenir d'autres renseignements auprès des directeurs principaux de l'Équipe des comptes publics).~~

~~Methodology~~

2.114 ~~Les méthodes énoncées dans le présent Manuel s'appliquent à la vérification annuelle des Comptes publics du Canada. Les politiques du Bureau qu'il renferme ont été rédigées comme s'il s'agissait de gérer une mission de vérification unique visant une entité. Partout dans le Manuel, on trouve cependant des précisions sur la façon dont les politiques du Bureau s'appliquent à la vérification des Comptes publics du Canada.~~

Communications avec les entités vérifiées

Généralités

2.115 Notre rapport du vérificateur est généralement adressé à un ou plusieurs organes, comme la Chambre des communes (Comptes publics du Canada), l'assemblée législative d'un territoire (comptes publics des territoires) ou le ministre responsable de l'entité vérifiée (les sociétés d'État et la plupart des autres entités vérifiées). Toutefois, au jour le jour, nous traitons surtout avec la haute direction des entités que nous vérifions et, le cas échéant, avec l'organisme qui assume la responsabilité de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers (comme le comité de vérification). Ces parties s'intéressent aussi directement à nos travaux et sont souvent les mieux placées pour mettre à profit la « valeur ajoutée » de notre vérification annuelle, par exemple, en comblant les lacunes des contrôles ou en réglant les « autres questions » d'importance que nous pourrions avoir relevées dans le cours de nos travaux. Aussi, il importe qu'elles comprennent le processus de vérification annuelle.

2.116 Communiquer avec la haute direction de l'entité constitue l'une des responsabilités capitales du directeur principal de la vérification. Ce dernier doit communiquer à la haute direction et à l'organisme qui assume la responsabilité de surveillance du processus d'établissement des rapports financiers les conditions de la mission, les questions qui pourraient être importantes pour la vérification et les résultats de nos travaux. Cette information doit être fournie à nos clients en temps opportun.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit communiquer avec la direction de l'entité vérifiée et, le cas échéant, avec l'organisme qui assume la responsabilité de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers, aux étapes clés de la vérification, notamment les étapes de la planification et du rapport. Ces communications doivent être consignées dans le dossier de vérification.

2.117 Il est important de s'assurer que l'information transmise est claire et succincte, et qu'elle répond aux attentes et aux besoins des destinataires. De plus, nous devons être conscients du fait que toute communication écrite adressée à la direction peut faire l'objet de demandes aux termes de la *Loi sur l'accès à l'information*. Par conséquent, il convient de faire approuver tous les rapports et toutes les autres communications importantes par le directeur principal de la vérification et de les faire réviser par le vérificateur général adjoint responsable, à moins que la responsabilité de signer le rapport du vérificateur n'ait été déléguée au directeur principal de la vérification. L'information doit être examinée et approuvée avant d'être communiquée à l'entité vérifiée. De telles approbations nous permettent de voir ce que nos produits écrits de vérification annuelle respectent des normes de qualité appropriées.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Tous les rapports et toutes les autres communications importantes avec l'entité vérifiée (p. ex., les rapports au comité de vérification et les lettres de recommandations) doivent être approuvés par le directeur principal de la vérification et examinés par le vérificateur général adjoint responsable avant d'être présentés à l'entité, à moins que les pouvoirs de signature du rapport du vérificateur n'aient été délégués au directeur principal de la vérification.

2.118 La Politique sur les langues officielles du BVG stipule que « le BVG veille à ce que le public puisse communiquer avec ses bureaux et en recevoir les services, oralement et par écrit, dans les deux langues officielles, conformément à la *Loi sur les langues officielles* » et que « toutes les publications et les notes, notamment l'information publiée sur le site Web du BVG, qui sont destinées au public, doivent être publiées en même temps dans les deux langues officielles. ».

2.119 Si l'entité envoie un avis officiel écrit demandant qu'on communique avec elle dans une langue officielle ou l'autre, le BVG n'est pas alors tenu de communiquer dans les deux langues officielles.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit s'assurer que toutes communications importantes avec l'entité vérifiée (p. ex., le rapport du vérificateur, les lettres de mission, les lettres au sujet du secret professionnel de l'avocat, les lettres d'enquêtes postérieures à la vérification) sont transmises à l'entité dans les deux langues officielles.

2.120 La Politique du BVG sur les langues officielles stipule également que « les communications avec les employés de la Fonction publique du Canada et avec ceux des entités vérifiées par le BVG doivent se faire dans la langue de leur choix ». Dans leurs rapports quotidiens avec les clients, les vérificateurs doivent donc communiquer avec les représentants de l'entité vérifiée dans la langue de leur choix et être prêts sur demande à communiquer dans les deux langues officielles.

Comptes publics

2.121 Dans les deux politiques précédentes, l'expression « entité vérifiée » a trois significations différentes pour la vérification des Comptes publics du Canada. Chaque signification commande une application différente.

« Entité vérifiée » renvoie à…	Appliquer la politique comme suit…
…un ministère, un organisme, une société d'État ou un établissement public distincts qu'une équipe est chargée de vérifier.	Le directeur principal et le vérificateur général adjoint chargés de la vérification de l'entité doivent communiquer avec ces entités.
…le gouvernement du Canada, plus précisément le Secrétariat du Conseil du Trésor, le ministère des Finances Canada et le receveur général du Canada, qui sont conjointement responsables de la préparation des états financiers sommaires.	Le directeur principal et le vérificateur général adjoint responsable de l'Équipe centrale doivent communiquer avec ces entités.
…le Comité des comptes publics (CCP).	Les directeurs principaux de l'Équipe centrale et le vérificateur général adjoint responsable sont chargés de rédiger toutes les communications avec le CCP, lesquelles doivent être approuvées par le vérificateur général avant d'être peaufinées et livrées.

Consultation

2.122 La consultation officielle et officieuse est un élément important de chaque vérification annuelle : elle se fait au sein des équipes de vérification, et entre les équipes de vérification et les experts. Lorsqu'elles sont aux prises avec des questions complexes, inhabituelles ou inconnues, les équipes de vérification doivent consulter des ouvrages faisant autorité ou demander l'aide des experts du Bureau qui possèdent les compétences, le jugement et les qualités appropriés et, au besoin, celle d'experts de l'extérieur.

2.123 Il convient aussi de consulter au sujet de situations plus courantes. Par exemple, il est important que le Bureau vise l'uniformité, dans la mesure considérée comme appropriée, à l'égard des aspects suivants :

- les conditions des missions conclues avec nos entités à vérifier;
- les méthodes comptables pour des opérations similaires;
- nos attentes en matière de conformité aux autorisations et concernant les « autres questions »;
- les prises de position du Bureau au sujet de questions semblables sur le plan conceptuel;
- le libellé du rapport du vérificateur que nous publions.

2.124 Cependant, l'atteinte de cette uniformité pour toutes nos vérifications, soit environ 140 vérifications annuelles donnant lieu à des opinions distinctes, dépasse la capacité pratique de chacune des équipes. Par conséquent, nous devons compter sur des personnes possédant des connaissances spécialisées et de l'expérience dans ces domaines et dans d'autres. Travailler avec ces experts représente un autre aspect de la consultation qui est important si l'on veut répondre aux attentes de notre Système de gestion de la qualité.

2.125 Le chapitre 8 du Manuel, intitulé Consultations, décrit les circonstances précises dans lesquelles les experts du Bureau doivent être consultés, le moment prévu pour une telle consultation et les politiques connexes du Bureau.

Procédures pour résoudre les divergences d'opinion

2.126 Il peut arriver, à l'occasion, que des désaccords sérieux surgissent entre les membres d'une équipe, les directeurs principaux de la vérification et d'autres intervenants (comme l'examinateur de la qualité ou les experts). Ces désaccords doivent être réglés rapidement. Normalement, les désaccords sont résolus directement entre les deux parties, soit par une discussion, de la recherche et des consultations auprès d'autres parties bien averties sur le sujet. La plupart des désaccords sont le résultat d'une mauvaise communication et ils peuvent être réglés rapidement.

2.127 Si un désaccord ne peut être réglé dans le cadre d'une discussion, les deux parties doivent consigner la question litigieuse en dossier et la soumettre à l'arbitrage du responsable de produit et d'une autre personne compétente du Bureau ou de l'extérieur, selon le cas. L'arbitre doit étudier la question en temps opportun et, après avoir consulté les parties concernées, prendre une décision. Si la question est complexe ou très technique, il doit, au besoin, obtenir un avis supplémentaire. Il résume ses constatations par écrit, en indiquant les facteurs qui l'ont mené à prendre sa décision, laquelle doit ensuite être communiquée aux parties concernées.

2.128 Si l'une ou l'autre des parties est insatisfaite de la décision de l'arbitre, elle peut en dernier lieu faire appel au vérificateur général adjoint ou au vérificateur général. Cette étape doit être prise au sérieux et on ne doit y avoir recours que si l'on craint que l'opinion exprimée à l'égard des états financiers ne soit inappropriée ou si des risques liés à la déontologie ou d'autres risques importants pour le Bureau doivent être pris en considération. C'est là le dernier recours dont on dispose au Bureau.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 6 — Revue de contrôle qualité et divergences d'opinions

~~POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE~~

~~Le directeur principal doit s'assurer que l'on règle en temps opportun les divergences d'opinion d'ordre professionnel, en suivant un processus en trois étapes : règlement direct, arbitrage et appel.~~

~~Le directeur principal doit s'assurer que la nature et la portée des conclusions découlant du processus de règlement des divergences d'opinion sont consignées en dossier et acceptées par toutes les parties consultées avant la délivrance du rapport du vérificateur.~~

Accès à l'information de l'entité

2.129 La *Loi sur le vérificateur général* et la *Loi sur la gestion des finances publiques* prévoient pour les représentants du vérificateur général le droit de consulter l'information nécessaire à l'exercice de leurs responsabilités visées par les lois. Ces lois accordent au vérificateur général le libre accès à cette information à tout moment convenable. Le vérificateur général a également le droit de recevoir des membres de la fonction publique et des sociétés d'État, lorsqu'il est le vérificateur ou l'examinateur spécial désigné, tous les rapports, les renseignements et les explications qu'il juge nécessaires. Le vérificateur général décide de la nature et du type d'information nécessaire pour s'acquitter des responsabilités énoncées dans la loi. Ce sont là des dispositions très puissantes, qui ont préséance sur toutes les autres lois du Parlement, à moins que celles-ci ne limitent expressément l'accès à l'information ou ne renvoient aux articles pertinents de la *Loi sur le vérificateur général*. Pour obtenir de plus amples informations à cet égard, consultez la Directive sur l'accès à l'information de l'entité.

2.130 **Documents protégés par le secret professionnel de l'avocat.** Conformément à une entente conclue entre le Bureau et le ministère de la Justice, nous suivons un processus particulier pour avoir accès aux documents qui sont protégés par le secret professionnel de l'avocat. Ce processus découle d'une décision rendue par la Cour fédérale dans la cause de l'Institut professionnel de la fonction publique du Canada (IPFPC). La Cour fédérale a conclu qu'en remettant de son plein gré au Bureau des documents qui étaient protégés par le secret professionnel de l'avocat, une entité vérifiée avait renoncé par le fait même au secret lié aux documents.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal doit s'assurer qu'une lettre concernant le secret professionnel de l'avocat a été envoyée à l'entité visée, et ce, pour chaque vérification annuelle.

2.131 Dans le cadre de l'entente conclue avec le ministère de la Justice, le VGA responsable envoie à l'entité une lettre officielle dans laquelle nous l'informons que l'accès par le Bureau aux documents protégés par le secret professionnel de l'avocat est obligatoire en vertu de la *Loi sur le vérificateur général* ou de la LGFP et que, par conséquent, le fait de remettre ces documents au Bureau ne constitue pas un renoncement au secret professionnel de l'avocat de la part de l'entité. Ainsi, l'entité garde le privilège tout en répondant aux besoins du Bureau en matière d'information.

2.132 Lorsqu'il demande de consulter les documents protégés par le secret professionnel de l'avocat, le directeur principal de la vérification fait preuve de jugement et s'assure de demander seulement l'information essentielle.

2.133 **Demandes de documents du Cabinet.** L'information requise peut parfois être contenue dans des documents du Cabinet, qui sont des documents classifiés du Conseil privé de la Reine pour le Canada. Ces documents, qui portent la mention « Secret », comptent parmi les documents les plus délicats du gouvernement. Ils comprennent des présentations au Cabinet et aux comités du Cabinet et leurs décisions, notamment au Conseil du Trésor. La demande de ces documents doit être formulée par le directeur principal et traitée par les Services juridiques.

2.134 **Restrictions à l'accès.** Les fonctionnaires du gouvernement reconnaissent leur obligation de coopérer avec le Bureau et fournissent normalement l'information sur demande. Le personnel qui fait face à des problèmes d'accès ne doit pas accepter de restriction du droit à l'information sans consulter l'expert en matière d'accès à l'information concernant l'entité et le VGA. Tout refus d'accès à l'information constitue une affaire grave qui est habituellement signalée à la Chambre des communes.

Sécurité de l'information

2.135 Le Bureau satisfait aux plus hautes normes de professionnalisme et d'intégrité et cherche à développer une relation de confiance et de respect avec ses clients. Un aspect important de ces normes et de ces principes est de garantir la sécurité et la confidentialité tant de l'information interne que de celle du client.

2.136 Le Code de valeurs, d'éthique et de conduite professionnelle exige que tout le personnel connaisse les règles de sécurité applicables à leur travail, les accepte comme une importante responsabilité individuelle et suive les principes énoncés par le Bureau dans la politique et les lignes directrices sur la sécurité.

2.137 Le Bureau a diffusé une politique et des lignes directrices sur la sécurité qui indiquent que les directeurs principaux des vérifications doivent

- acquérir une connaissance du système de classification de sécurité des entités vérifiées;
- communiquer les exigences de sécurité aux membres de leur équipe;
- veiller à ce que les mesures de protection de l'information (garde et accès) soient équivalentes ou supérieures à celles de l'entité vérifiée.

Accès aux dossiers de vérification

2.138 Les dossiers de vérification sont la propriété du Bureau et l'information qu'ils contiennent n'est généralement pas accessible aux personnes de l'extérieur. L'information recueillie ou produite par le Bureau au cours d'une vérification qu'il a effectuée ou qu'il dirige ne peut être divulguée pour donner suite à une demande d'accès à l'information. Les dossiers de vérification peuvent contenir des renseignements sur une entité qui sont délicats et qui doivent demeurer strictement confidentiels (par exemple, des renseignements protégés par le secret professionnel de l'avocat ou l'évaluation faite par l'entité de la recouvrabilité de débiteurs précis). Ils peuvent aussi contenir de l'information au sujet de nos propres évaluations de questions délicates en matière de comptabilité ou de vérification, sujets qui pourraient être mal interprétés s'ils faisaient l'objet d'une lecture hors contexte. De plus, les dossiers peuvent contenir de l'information classée à un niveau de sécurité trop élevé pour que les demandeurs y aient accès. C'est pour ces raisons, entre autres, que les dossiers du Bureau sont normalement réservés à un usage interne.

2.139 Normalement, l'accès à nos dossiers de vérification est consenti à des parties externes seulement dans les circonstances suivantes :

- *Lorsqu'un nouveau vérificateur a été nommé ou lorsqu'un nouveau covérificateur a été nommé*. Il s'agit là d'une pratique professionnelle normale, qui sert l'intérêt du client en ce sens qu'elle assure une pleine collaboration entre les vérificateurs successifs. Avant d'accorder l'accès aux dossiers, le Bureau doit établir une entente écrite claire, expliquant les conditions dans lesquelles l'accès est consenti. Le nouveau vérificateur successeur est normalement supervisé lorsqu'il fait la révision des dossiers;
- *En cas de covérification*. Dans de telles ententes, les deux vérificateurs sont solidairement et individuellement responsables de la vérification. Il est courant que toutes les sections essentielles des dossiers doivent être examinées par les deux équipes de vérificateurs pour garantir qu'il y a des éléments probants suffisants et appropriés pour étayer l'opinion du vérificateur;
- *Lorsqu'on exige la production de nos dossiers de vérification par assignation comme éléments de preuve, dans un litige*. Nos dossiers de vérification peuvent être utilisés comme preuve dans des cas de litige, et ils l'ont d'ailleurs déjà été. Les Services juridiques doivent normalement s'occuper de fournir l'information visée par l'assignation de la façon et au moment prescrits;
- *Lorsqu'un client en fait la demande*. Il arrive à l'occasion que nos clients demandent l'accès à nos dossiers de vérification. En règle générale, une telle demande est adressée par la vérification interne ou des gestionnaires qui veulent prendre connaissance des descriptions que nous avons faites de leurs systèmes comptables. Le directeur principal doit alors tenter de satisfaire à la demande du client autrement qu'en lui laissant examiner nos dossiers, pourvu que l'information transmise est telle qu'elle ne mine pas l'indépendance du Bureau ni celle des membres de l'équipe;
- *Lorsque des inspections externes sont effectuées par les ordres provinciaux de comptables agréés*. Dans ces cas, l'accès est coordonné par l'intermédiaire de l'Équipe de la Revue des pratiques et de la vérification interne, à Ottawa, sinon par l'intermédiaire des directeurs principaux des régions.

2.140 Le directeur principal de la vérification est responsable de l'accès aux dossiers de vérification et du respect des pratiques de sécurité appropriées, si l'accès aux dossiers est accordé. Il doit

envisager de consulter le vérificateur général adjoint responsable et les Services juridiques si les circonstances le justifient.

Plaintes et allégations

2.141 Le Bureau pourrait être la cible de plaintes et d'allégations de non-respect des normes professionnelles et des exigences législatives et réglementaires, y compris le non-respect de son propre Système de gestion de la qualité. Le Bureau prévoit un processus officiel de règlement des plaintes pour corriger les ratés décrits ci-dessus. Ce processus n'est pas un moyen de contester et de mettre en question les résultats et les constatations de la vérification, pas plus que le jugement professionnel qui les sous-tend.

2.142 Les entités vérifiées, les tiers, les membres du public et les employés du Bureau peuvent présenter au sous-vérificateur général une plainte ou soulever une allégation par courrier ou par courriel. Le site Web du BVG renseigne sur la façon de déposer une plainte. Bien que le Bureau accepte toutes les plaintes et allégations anonymes, il est généralement plus difficile de faire enquête sur celles-ci et aucune réponse ne sera communiquée sur les mesures prises.

2.143 Le processus officiel définit les droits et les responsabilités des parties en cause, entre autres, leur droit de voir la plainte réglée sans délai indu, normalement dans les 90 jours qui suivent son dépôt. Le Bureau ou le Conseil de direction ne prennent aucune mesure de représailles contre un employé, une entité vérifiée ou un tiers qui a déposé une plainte de bonne foi. Dans la mesure du possible, la confidentialité est préservée tout au long du processus d'enquête selon les circonstances particulières et conformément aux obligations juridiques applicables. Pour obtenir davantage de précisions sur le processus de règlement des plaintes, reportez-vous à l'avis de pratiques sur le processus de règlement des plaintes et des allégations affiché sur INTRAnet.

Directives et outils

2.144 Les méthodes du Bureau décrites dans le présent Manuel sont étayées par un certain nombre d'autres sources, notamment des logiciels de vérification, des directives écrites et d'autres documents. Une brève explication de chacune de ces sources est présentée ci-dessous.

Logiciels de vérification

TeamMate	TeamMate est une boîte à outils électronique qui sert à consigner en dossier nos vérifications. La bibliothèque de la vérification annuelle, de même que les procédés de vérification obligatoires, établissent la structure de vérification de base ainsi que les étapes à suivre pour toutes les vérifications annuelles.
TeamStores	TeamStores est une base de données complète de procédés de vérification et de feuilles de travail accessibles à partir de tout dossier de TeamMate. Le TeamStore des vérifications annuelles comprend deux classeurs distincts : les procédés de vérification obligatoires de l'EMVA et les procédés de vérification facultatifs de l'EMVA. Les procédés de vérification facultatifs s'appliquent à des éléments communs des états financiers, à des aspects uniques concernant les vérifications d'institutions financières, aux tests des contrôles internes et à d'autres fins. Ces étapes et toutes les directives connexes sont importées dans le dossier de vérification lors de la création de programmes de vérification adaptés pour des éléments particuliers des états financiers.
IDEA	Le logiciel IDEA aide les vérificateurs à extraire et à analyser les données des dossiers des clients ainsi qu'à planifier, à extraire et à évaluer les échantillons statistiques.

Directives publiées

Directives de vérification	Des directives de vérification ont été élaborées pour orienter le personnel dans des domaines précis, particulièrement ceux qui sont liés à l'exécution de la vérification et au rapport. Les directives sont plus détaillées que l'information présentée dans le présent Manuel. Le site INTRAnet sur la vérification annuelle présente des directives sur des sujets tels que les tests des contrôles, les contrôles de gestion et de surveillance, et les procédés analytiques.
Avis de pratiques	Les avis de pratiques de vérification annuelle renseignent les praticiens de l'attestation sur les changements apportés aux méthodes, aux politiques et aux normes d'attestation. L'EMVA prépare fréquemment des avis de pratiques pour communiquer les changements apportés aux normes professionnelles, aux politiques, aux méthodes, aux lignes directrices et aux outils. De temps à autre, certains avis de pratiques spéciaux touchant toutes les gammes de produits sont diffusés par la Direction des méthodes professionnelles. Certains avis spéciaux peuvent contenir de l'information pertinente pour les praticiens de la vérification annuelle.
Modèles	Ces documents et formulaires aident le vérificateur à effectuer toutes les phases de la vérification annuelle. Les modèles incluent des documents comme les lettres de confirmation types, les lettres de mission, les lettres protégées par le secret professionnel de l'avocat, les lettres de déclaration de la direction et les rapports aux comités de vérification (ou équivalents).

Ces modèles sont affichés sur le site INTRAnet de la vérification annuelle du Bureau	Comptes publics (article 6) dans le site INTRAnet de la vérification annuelle. Le site INTRAnet de la vérification annuelle renferme cette base de données qui permet d'accéder à toutes les directives, à tous les outils et à tous les autres documents spécialisés qui s'appliquent à la vérification annuelle des Comptes publics du Canada.
Sites sur les entités du site INTRAnet de la vérification annuelle	Le Bureau a établi des sites sur les entités dans le site INTRAnet de la vérification annuelle pour aider les équipes à améliorer leur connaissance des entités vérifiées et à conserver leurs connaissances et expériences acquises lors de vérifications antérieures (CEVA).
Planification monoétape (PME)	Le site INTRAnet sur la planification monoétape (sous la rubrique « Vérification ») ainsi que les onglets et les pièces dans TeamMate fournissent d'abondantes directives sur la PME, y compris des articles sur la gestion des risques, des modèles de rapports et des orientations sur la réalisation et la consignation en dossier d'une PME.
Sections des experts internes du site INTRAnet	Les experts internes du BVG sont à la disposition des équipes de vérification pour les conseiller et leur donner des avis sur les domaines de vérification exigeant des connaissances spécialisées. Le Bureau tient sur INTRAnet de l'information qui donne aux vérificateurs des références et des directives sur les domaines exigeant des connaissances spécialisées, tels que les instruments financiers, les technologies de l'information ainsi que la fraude et les actes répréhensibles.

Autres documents

2.145 On peut obtenir d'autres documents contenant des directives plus générales en s'adressant au Centre de connaissances, et des directives spécialisées en s'adressant aux experts du BVG.

3 Gestion de la mission

3.1 La gestion de la mission est la première des cinq principales activités de vérification. Elle donne lieu notamment à l'élaboration et à la diffusion des conditions de la mission, à l'acceptation ou à la reconduction d'une mission, à l'application des exigences en matière d'indépendance et à l'établissement d'objectifs en matière de rendement et de perfectionnement du personnel.

Conditions de la mission

3.2 Nos vérifications annuelles des Comptes publics du Canada, des territoires, des sociétés d'État et d'autres entités sont conçues de façon à fournir aux lecteurs notre opinion quant à la présentation fidèle des états financiers. De plus, en tant que vérificateurs au service du Parlement, nous assumons d'autres responsabilités en matière de communication de la conformité aux autorisations législatives ainsi que l'obligation générale de communiquer toute « autre question » qui, à notre avis, devrait être portée à l'attention des lecteurs. Ces responsabilités législatives doivent donc être explicitement prises en considération au cours des étapes de planification, d'exécution et de rapport de la vérification.

3.3 Pour toutes les missions, le Bureau et l'entité vérifiée doivent avoir une compréhension commune des conditions de la mission, qu'il s'agisse d'une vérification législative ou de tout autre type de vérification.

3.4 Bon nombre de nos missions de vérification sont des vérifications législatives que nous effectuons depuis longtemps. Même si nous pensons que les entités vérifiées comprennent clairement la nature de notre travail de vérification, il importe d'énoncer explicitement et sans équivoque les aspects importants des conditions de la mission. En communiquant ces renseignements à la haute direction et aux responsables de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers, nous les aidons à s'acquitter de leurs responsabilités et à comprendre en quoi consiste une vérification.

3.5 Nous communiquons ces renseignement au moyen d'une lettre de mission et d'un rapport destiné à un comité de vérification (ou l'équivalent). La direction confirme, au nom de l'entité, sa compréhension des conditions de la mission et son accord en signant l'entente écrite faisant état des conditions de la mission, puis elle retourne une copie dûment signée au vérificateur.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 7 — Conditions préalables à la réalisation d'un audit

~~**POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE**~~

~~Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que le mandat de la vérification, les caractéristiques importantes de l'étendue de la vérification et les responsabilités assumées soient clairement énoncés dans une lettre de mission et dans une communication écrite officielle destinée à un comité de surveillance, le cas échéant.~~

3.6 Dans le cadre de la vérification annuelle des Comptes publics du Canada, l'Équipe centrale est chargée d'établir les conditions de la mission et d'en faire part au gouvernement du Canada, plus

précisément au Secrétariat du Conseil du Trésor, au ministère des Finances et au Receveur général du Canada, qui sont conjointement responsables de l'établissement des états financiers.

Surveillance et évaluation des risques associés à l'acceptation et à la reconduction d'une mission auprès d'une entité

3.7 Les praticiens sont tenus de surveiller l'évolution des activités des organisations vérifiées susceptibles d'entraîner une modification du mandat du Bureau du vérificateur général ou un ajout à celui-ci, et d'en faire part à leur VGA.

3.8 Le Bureau doit avoir l'assurance raisonnable que ses praticiens déterminent et évaluent les sources potentielles de risques associées à une relation avec une entité ou à une mission de certification précise. Il ne doit pas accepter ou entreprendre une mission lorsqu'il existe des contraintes de nature à l'empêcher de s'exécuter de manière conforme aux normes professionnelles et aux exigences législatives et réglementaires. Le VGA et le directeur principal responsables doivent donc consulter le responsable des produits des vérifications annuelles. Il faut disposer de toute l'information nécessaire avant d'accepter une mission de certification ou de continuer à fournir des services de certification à une entité.

3.9 Voici les critères à prendre en considération et à consigner en dossier aux fins de l'évaluation des risques potentiels associés à l'acceptation et à la reconduction d'une mission de certification.

- **Risque d'association.** On doit évaluer le risque, pour le Bureau, d'être associé à l'entité, particulièrement en fonction de l'obligation d'indépendance et d'intégrité. On doit déterminer s'il est possible d'établir et de maintenir l'indépendance (voir l'Avis de pratiques touchant tous les produits — Politique sur l'indépendance, dans le site INTRAnet) et déterminer s'il existe des conflits d'intérêts susceptibles de nuire à l'indépendance du Bureau. En cas de conflit d'intérêts, le Bureau devrait revoir sa décision d'accepter ou de reconduire une mission dans les cas où il a la possibilité de le faire et, s'il n'a pas la possibilité de le faire, il devrait déterminer et consigner au dossier la façon de régler ce conflit.
- **Compétence de l'équipe de vérification.** Le Bureau a l'obligation, envers le Parlement, les organisations vérifiées et les autres parties intéressées, de veiller à ce que ses vérifications soient effectuées par du personnel compétent. L'équipe de vérification doit donc posséder, individuellement ou collectivement, les connaissances, la spécialisation, les compétences et l'expérience nécessaires pour effectuer la vérification. Cette exigence s'applique également aux experts embauchés pour prêter main-forte à l'équipe. Il est également important de pouvoir compter sur des examinateurs de la qualité et des experts internes et sur la capacité du Bureau de respecter l'échéance fixée pour la présentation d'un rapport avant d'accepter une nouvelle mission de certification.
- **Connaissance de l'entité à vérifier.** Il faut comprendre la nature des activités de l'entité, de même que ses procédés d'affaires. Cette compréhension vise généralement l'environnement d'entreprise ou législatif dans lequel l'entité exerce ses activités, ainsi que les caractéristiques du fonctionnement de l'entité, notamment la nature de ses revenus (ou produits), ses sources de financement et sa gestion. Avant d'accepter une mission, les équipes de vérification doivent examiner tous les documents pertinents de l'entité à vérifier pour déterminer si elle possède des moyens et méthodes leur permettant d'exécuter une mission de certification et de formuler une conclusion utile pour les utilisateurs auxquels le rapport du Bureau est destiné.

- **Intégrité de la direction.** Les équipes doivent évaluer l'intégrité de la direction de l'entité à vérifier, afin de déterminer si elle sera disposée à divulguer des informations utiles et à fournir les déclarations requises au cours de la mission. Les équipes doivent également évaluer attentivement toute question susceptible d'entacher l'intégrité de la direction, notamment son attitude face à des questions comme l'environnement de contrôle interne, ainsi que l'interprétation audacieuse des normes comptables. Enfin, l'équipe de vérification doit examiner les réponses de la direction à la suite des observations et des améliorations opérationnelles recommandées par des vérificateurs précédents ou par la vérification interne.
- **Relations avec d'autres vérificateurs.** On doit, s'il y a lieu, évaluer les relations avec le(s) vérificateur(s) précédent(s) ou la vérification interne et communiquer par écrit avec le(s) vérificateur(s) précédent(s) afin de déterminer s'il y a des circonstances que le Bureau doit prendre en considération avant d'accepter ou non la mission de certification.

Processus d'approbation et de consignation en dossier de l'acceptation ou de la reconduction d'une mission

3.10 Il peut s'avérer impossible pour le Bureau de refuser une nouvelle mission ou de refuser la reconduction d'une mission de certification lorsqu'un tel service est exigé par une loi du Parlement. Si tel est le cas, il n'est pas nécessaire de demander au Conseil de direction d'effectuer un examen officiel et d'approuver la décision, à moins que le praticien et le VGA responsables, de concert avec le responsable du produit, en viennent à la conclusion que l'acceptation ou la reconduction de la mission par le Bureau présente un risque important.

3.11 Par contre, dans le cas des nouveaux mandats que le Bureau a le pouvoir d'accepter ou de refuser, on doit absolument demander au Conseil de direction d'effectuer un examen et d'approuver la décision. Le Bureau a également une certaine marge de manœuvre pour ce qui est de l'interprétation et de l'application de certains aspects de son mandat. Ainsi, le Bureau a comme mandat général d'effectuer une vérification des sociétés d'État et de leurs filiales mais il peut, dans certains cas, choisir de ne pas effectuer une telle vérification.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 7 — Conditions préalables à la réalisation d'un audit

Documentation de l'acceptation ou de la reconduction d'une mission

3.12 Peu importe si des problèmes ont été décelés ou non, le Bureau doit consigner en dossier de façon appropriée le processus décisionnel visant l'acceptation ou la reconduction d'une mission de certification. À cet égard, il doit faire une synthèse des documents d'acceptation recueillis, des notes d'entrevue et des raisons à l'appui de la décision prise. Les notes d'information préparées pour le Conseil de direction et les Services juridiques doivent indiquer non seulement le financement et les ressources nécessaires, mais également les renseignements recueillis et les conclusions tirées quant à la compétence des membres de l'équipe de vérification, à la connaissance de l'entité et à l'intégrité de la direction dans le cadre de l'évaluation des risques potentiels associés à la mission de certification.

3.13 L'équipe de vérification doit, sous la supervision du directeur principal, préparer une lettre de mission indiquant la décision prise relativement à l'acceptation ou à la reconduction de la mission, ainsi que les conditions de la mission. Par ailleurs, le directeur principal doit veiller à ce

que l'équipe de vérification verse tous les documents et les registres de décision au dossier de vérification approprié.

3.14 Si l'équipe de vérification décide de ne pas accepter une nouvelle mission ou refuse la reconduction d'une mission de certification, elle doit, sous la supervision du directeur principal, verser tous les documents et les registres de décision au dossier permanent.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Lorsque le Bureau reçoit des demandes de mission de certification qu'il a le pouvoir d'accepter ou de refuser, ou lorsque la reconduction d'une mission présente un risque important, le vérificateur général adjoint ou le directeur principal responsable de l'entité doit

- appliquer les critères prévus pour l'évaluation des risques en vue de rédiger une note d'information destinée au Conseil de direction et expliquant la décision d'accepter ou non une nouvelle mission ou la décision prise en ce qui a trait à la reconduction d'une mission;
- obtenir l'approbation du Conseil de direction avant de s'engager auprès de l'entité à vérifier;
- présenter aux Services juridiques les demandes d'autorisation en vertu de l'article 11 de la *Loi sur le vérificateur général* ou de la *Loi sur la gestion des finances publiques*.

Questions liées à l'indépendance

3.15 Même s'il est entendu que le Bureau jouit d'une grande indépendance vis-à-vis de ses clients, il est néanmoins important de prendre des mesures appropriées pour assurer l'indépendance et l'objectivité des membres de l'équipe de vérification (et pour assurer une telle perception). On trouve les directives fonctionnelles du Bureau en matière d'indépendance dans le site INTRAnet de la vérification annuelle :

- Ces directives portent sur les questions suivantes : les diverses menaces pour l'indépendance (intérêt personnel, auto-examen, intercession, familiarité et intimidation);
- la sensibilisation du personnel, l'acceptation et la reconduction, les renvois aux Services juridiques, les désaccords et la discipline;
- les rôles et responsabilités du VGA responsable des méthodes professionnelles, des VGA, des directeurs principaux de la vérification, des Ressources humaines et du perfectionnement professionnel, ainsi que du conseiller juridique;
- les facteurs à prendre en considération en ce qui a trait à l'indépendance du Bureau;
- les étapes à suivre pour assurer l'indépendance des membres de l'équipe de la mission.

3.16 Tous les professionnels de la vérification doivent, une fois par année et avant d'entreprendre les travaux relatifs à une mission, évaluer et aborder les menaces pour l'indépendance, notamment en remplissant et en consignant, dans TeamMate, le Rapport de mission de certification sur l'indépendance.

3.17 Les professionnels de la vérification affectés à une mission comprennent les vérificateurs, les chargés de missions de vérification, les directeurs, les directeurs principaux, le vérificateur général adjoint, le sous-vérificateur général, les membres de l'Équipe des méthodes de

vérification annuelle et les autres experts, y compris des consultants et l'examinateur de la qualité, le cas échéant.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit obtenir une confirmation de l'indépendance de chaque professionnel de la vérification participant à une vérification et ce, peu importe le secteur d'activité ou le temps consacré à la mission.

La confirmation de l'indépendance d'une personne doit être effectuée et consignée au dossier avant le début de la mission. Les menaces pour l'indépendance doivent être examinées, évaluées et consignées tout au long de la mission de certification.

3.18 Le directeur principal de la vérification doit déterminer s'il est souhaitable de procéder à une rotation des employés affectés à la mission pour contrer la menace de perte d'indépendance en raison de la familiarité et pour assurer l'objectivité continue de l'équipe de vérification. On trouve des directives fonctionnelles à propos de la rotation des employés dans le site INTRAnet de la vérification annuelle. Si la rotation est souhaitable mais impossible dans le cas d'un membre de l'équipe, le directeur principal de la vérification doit déterminer la façon de gérer le risque connexe, le cas échéant. Il est bon d'informer le client lorsqu'on prévoit apporter un changement au personnel clé affecté à la vérification.

3.19 Les décisions concernant la rotation des cadres supérieurs du Bureau (p. ex., les directeurs principaux et les vérificateurs généraux adjoints) sont prises par la vérificatrice générale, le Conseil de direction ou le vérificateur général adjoint responsable, selon les circonstances.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Dans le cas des grandes entités dont les titres de créance sont vendus publiquement, les membres de la haute direction (vérificateur général adjoint, directeurs principaux) ne doivent généralement pas faire partie de la même équipe de mission pendant plus de cinq années consécutives et doivent attendre cinq ans avant d'exercer de nouveau cette fonction auprès de la même entité.

Dans le cas des entités autres que les entités ci-dessus, les membres de la haute direction (vérificateur général adjoint, directeur principal) ne doivent généralement pas faire partie de la même équipe de mission pendant plus de sept années consécutives et doivent attendre deux deux ans avant de faire partie de l'équipe responsable de l'entité.

Objectifs en matière de rendement et de perfectionnement du personnel

3.20 On doit établir des objectifs en matière de rendement et de perfectionnement pour tous les employés, et ce, avant le début de la phase d'exécution de la vérification. On doit remplir les sections pertinentes du formulaire de planification et d'évaluation de l'affectation pour chaque membre du personnel. On doit établir les objectifs du personnel en utilisant la ligne directrice SENSÉ :

- **Spécifique** — Est-ce clair, précis, concret? L'employé sait-il comment s'y prendre pour atteindre cet objectif?

- **Exécutable** — Est-ce réaliste, réalisable, ambitieux mais faisable? Y a-t-il des circonstances particulières?
- **Novateur** — Cela nécessite-t-il une certaine souplesse? Est-ce quelque chose que la personne pourrait être fière d'avoir tenté ou réalisé?
- **Soucieux des échéances** — Y a-t-il une échéance rattachée à l'atteinte de l'objectif? Y a-t-il des étapes?
- **Évaluable** — Est-ce évaluable? Les employés peuvent-ils, en tout temps, savoir ce qu'ils ont réalisé et ce qui leur reste à réaliser? Y a-t-il des points de repère sur la quantité ou sur la qualité?

3.21 Aux fins de l'établissement des objectifs en vertu de la ligne directrice SENSÉ, on doit préparer les éléments suivants et s'en servir comme références :

- le calendrier de vérification;
- le plan des activités de vérification;
- le budget du temps de vérification.

Application cohérente des principes comptables

3.22 Conformément aux principes comptables généralement reconnus (PCGR), une entité est tenue de divulguer toute modification apportée à l'application des principes comptables. Si une entité se conforme à cette exigence des PCGR, les normes de vérification généralement reconnues n'exigent pas que le rapport du vérificateur fasse mention de cette question. Par conséquent, au moment d'établir les conditions de la mission de vérification d'une entité, nous n'incluons pas l'exigence de faire état de l'application cohérente des principes comptables, à moins qu'il s'agisse d'une exigence législative.

3.23 La méthode de présentation des états financiers et de notre rapport connexe est souvent prévue dans la loi. Dans le cas des sociétés d'État fédérales, le paragraphe 132(2) de la *Loi sur la gestion des finances publiques* exige que le vérificateur indique, dans son rapport, si les états financiers sont présentés fidèlement, selon les principes comptables généralement reconnus, appliqués de la même manière que l'exercice précédent. Nous devons donc faire état de l'application cohérente des principes comptables dans le cas des sociétés d'État assujetties au paragraphe 132(2) de la LGFP.

4 Connaissance de l’entité et analyse des risques

Voir l’Énoncé de pratiques n° 8 — Audits d’entités à établissements multiples (audits de groupes)

4.1 La connaissance de l’entité et l’analyse des risques est la deuxième des cinq principales activités prévues dans le cadre de notre stratégie de vérification. Elle oblige le vérificateur à se familiariser avec l’entité, son environnement et ses contrôles internes et à tenir compte de la fraude et des autres facteurs de risque d’inexactitudes importantes devant être examinés de plus près.

Connaissance de l’entité et de son environnement

Généralités

4.2 Notre stratégie de vérification oblige le directeur principal et le directeur de la vérification à bien comprendre l’entité et son environnement. Leurs connaissances et leur expérience cumulatives combinées en matière de vérification servent de point de départ en vue de l’acquisition et de la documentation d’une compréhension adéquate de l’entité, de son environnement et des risques connexes d’inexactitudes importantes.

4.3 Nous procédons à une mise à jour de notre connaissance de l’entité et de son environnement une fois par année, en vue de la vérification annuelle, et à une mise à jour plus approfondie à intervalles réguliers, en vue de la planification monoétape ou d’un examen spécial. La mise à jour annuelle donne lieu à des entrevues auprès de cadres de l’entité, à l’examen des documents pertinents préparés par l’entité et par d’autres, à des procédés analytiques, ainsi qu’à une observation et à une inspection. Au cours des années où on effectue une planification monoétape, la portée de ces entrevues est généralement étendue de façon à inclure des parties intéressées de l’extérieur et d’autres personnes, notamment des spécialistes du secteur d’activité. Le processus de mise à jour aide le directeur principal et le directeur à déterminer et à comprendre les secteurs de risque pour l’entité, à évaluer les risques d’inexactitudes importantes dans les états financiers et, en bout de ligne, à orienter la vérification en conséquence.

4.4 Nos méthodes de vérification obligent les équipes de vérification à effectuer et à consigner certaines activités leur permettant de se familiariser avec l’entité et son environnement. Ces activités ont été incluses dans TeamMate, afin d’offrir aux équipes de vérification le cadre nécessaire pour leur permettre de se familiariser avec l’entité et son environnement.

Sommaire de l’entité et Profil de l’entité

4.5 Nous établissons un Sommaire de l’entité et un Profil de l’entité afin de consigner notre connaissance cumulative de l’entité. Conformément à notre stratégie de vérification, nous devons acquérir une compréhension suffisante pour être en mesure de déceler les risques d’inexactitudes importantes dans les états financiers. Le Sommaire de l’entité et le Profil de l’entité ne permettent pas toujours de déterminer les risques précis d’inexactitudes importantes, mais nous tenons compte des facteurs de risque potentiels et nous appliquons d’autres procédés d’appréciation des risques en vue de comprendre l’entité.

Examen des comptes rendus et des documents clés de l'entité

4.6 Pour comprendre les objectifs et stratégies de l'entité, ainsi que les risques d'entreprise connexes, le directeur principal ou le directeur peut également examiner les documents clés de l'entité, en commençant par le site de l'entité dans l'INTRAnet du Bureau. Cet examen doit porter, à tout le moins, sur les documents suivants, s'ils sont accessibles :

- la loi habilitante;
- les autres lois que l'entité est chargée d'administrer ou d'appliquer, y compris des accords internationaux;
- les règlements et directives pertinents, ainsi que les principales décisions du Conseil du Trésor;
- le plan d'activités annuel (p. ex., le plan d'entreprise, le Rapport sur les plans et les priorités, le plan stratégique, la stratégie de développement durable);
- le compte rendu des réunions du Conseil d'administration ou du Comité de direction;
- le cadre de gestion des risques de l'entité;
- certains rapports de vérification interne;
- l'information clé figurant dans le site Web de l'entité;
- le rapport annuel/les rapports sur le rendement.

4.7 La plupart des entités sont tenues de préparer et de consigner des plans d'activités annuels. Le plan d'activités annuel d'une entité (c'est-à-dire son plan d'entreprise ou son Rapport sur les plans et les priorités) renferme généralement une mine de renseignements pertinents. Les ministères, les organismes, les sociétés d'État et la plupart des autres entités vérifiées annuellement par le Bureau préparent de tels plans, ou d'autres documents semblables, une fois par année.

4.8 Le plan décrit normalement l'évaluation effectuée par l'entité relativement aux risques et aux possibilités que présente son environnement, de même qu'à ses stratégies pour y faire face et pour assurer l'atteinte des buts et objectifs prévus par la loi. L'examen du plan d'activités annuel de l'entité doit être considéré comme une activité essentielle pour comprendre les risques d'entreprise.

4.9 Il est important de signaler que les pratiques de sécurité du Bureau exigent que l'examen du plan d'entreprise d'une société d'État soit effectué dans les locaux de la société. Le vérificateur ne conserve généralement pas de copie du plan, même sous clé.

4.10 Le Cadre de gestion et de responsabilisation axé sur les résultats (CGRR) est un autre document important qu'il convient d'examiner dans le cas des ministères et organismes). Le Rapport sur les plans et les priorités et le rapport sur le rendement de ces entités sont fondés sur leur CGRR, qui doit être approuvé par le Conseil du Trésor.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 9 — Prise en compte des textes légaux et réglementaires dans un audit d'états financiers

Entrevues auprès des cadres de l'entité et des principales parties intéressées

4.11 Le directeur principal et le directeur doivent essayer de rencontrer le président, le sous-ministre, le chef de la direction/chef de l'exploitation et d'autres cadres supérieurs, notamment des sous-ministres adjoints, des vice-présidents, des agents financiers supérieurs et d'autres personnes s'il y a lieu. Ces rencontres permettent au directeur principal et au directeur de comprendre le point de vue des responsables de la gestion des opérations de l'entité. Ces rencontres doivent, plus précisément, porter sur les questions suivantes :

- la compréhension des objectifs de l'entité;
- l'opinion de la direction quant aux risques d'entreprise importants, ainsi que les mesures prises pour déterminer, gérer et surveiller les risques d'entreprise jugés les plus importants;
- la compréhension de la direction quant aux risques de fraude au sein de l'entité, y compris sa connaissance de toute fraude commise, présumée ou soupçonnée;
- les éléments clés du plan stratégique à long terme de l'entité établissant un lien entre les objectifs poursuivis et les résultats attendus;
- les valeurs et les normes de conduite de l'organisation et le soutien de celles-ci grâce aux politiques, aux directives, à la surveillance et à la mise en application;
- la structure organisationnelle et l'attribution correspondante des responsabilités, ainsi que leur utilité pour aider l'entité à atteindre ses objectifs;
- la tolérance au risque de l'organisation, en termes de types de risques qu'elle est prête à tolérer;
- d'autres questions si le temps le permet (par exemple, l'opinion de la personne interviewée quant à l'importance des éléments suivants pour l'entité : sa fonction de vérification et d'examen, les mécanismes de reddition des comptes, les rapports sur le rendement présentés au Parlement, les questions relatives aux ressources humaines, la conformité aux autorisations directrices, les questions liées à l'environnement, la pertinence de ses ressources financières et l'importance des solutions des TI par rapport à ses objectifs à long terme).

4.12 Le vérificateur général adjoint responsable doit toujours être informé du calendrier des entrevues menées auprès des cadres, de façon à ce qu'il puisse assister à celles qui l'intéressent.

4.13 Le directeur principal et le directeur doivent également rencontrer des cadres de l'entité dans des domaines autres que celui des finances. Ils doivent, à tout le moins, organiser des discussions ou des entrevues une fois par année avec les personnes suivantes :

- le chef de la vérification interne;
- le chef des ressources humaines;
- le chef des technologies de l'information;
- l'agent responsable de la gestion intégrée du risque;
- les gestionnaires appropriés des opérations et du soutien;
- tout autre représentant de l'entité pouvant être interrogé par le vérificateur à propos d'une fraude commise ou soupçonnée.

4.14 Le membre le plus expérimenté de l'équipe de vérification possédant des connaissances spécialisées et une expérience des TI accompagne généralement le groupe qui rencontre le chef des technologies de l'information. Si l'environnement technologique de l'entité est complexe ou si le fonctionnement de l'entité est fortement tributaire des TI, il peut s'avérer approprié de demander également à un spécialiste de la vérification informatique de niveau supérieur d'assister à l'entrevue.

4.15 Avant de rencontrer les cadres de l'entité et les parties intéressées externes, le directeur principal et le directeur doivent prendre connaissance des résultats de la vérification de l'année précédente.

4.16 Après ces entrevues, le directeur principal et le directeur doivent posséder une vaste compréhension stratégique des opérations, des secteurs d'activité et de l'environnement de contrôle global de l'entité. Ils doivent également connaître les défis, possibilités et risques internes et externes, comprendre les mesures prises pour y faire face et connaître les risques qui semblent bien gérés, ainsi que les secteurs affichant des lacunes majeures évidentes en matière de contrôle.

4.17 Les entrevues menées auprès des cadres et l'examen des documents clés doivent permettre à l'équipe de vérification de déterminer les objectifs poursuivis par l'entité, ainsi que les risques associés à l'atteinte de ces objectifs, et l'aider à déterminer les mesures jugées nécessaires par l'organisation pour lui permettre de remplir son mandat. Cette compréhension des objectifs de l'entité et des stratégies adoptées pour assurer l'atteinte de ses objectifs est essentielle pour déterminer les risques d'entreprise pouvant se traduire par des inexactitudes importantes dans les états financiers.

4.18 L'équipe de vérification est tenue de consigner tous les aspects des risques décelés dans la section Connaissance de l'entité et analyse des risques de TeamMate. Ces aspects visent notamment les objectifs et stratégies, le secteur d'activité, la réglementation et d'autres facteurs externes (risques d'entreprise), la nature de l'entité, les méthodes comptables choisies et appliquées par l'entité, ainsi que l'examen et l'évaluation du rendement financier de l'entité grâce à un examen analytique.

4.19 Les risques d'entreprise ayant une incidence sur la présentation fidèle des états financiers et les autres risques d'inexactitudes importantes doivent être résumés dans le formulaire Appréciation des risques de TeamMate. Ce formulaire est utilisé pour consigner tous les risques potentiels et pour déterminer les risques jugés importants et exigeant un examen spécial dans le cadre de la vérification en cours. Le chapitre 5, intitulé Planification de la vérification annuelle, renferme davantage de renseignements sur l'évaluation de l'importance des risques.

Connaissance des contrôles internes de l'entité

Généralités

4.20 Notre stratégie de vérification prévoit des activités appropriées pour nous permettre de comprendre les contrôles internes de l'entité. Nous devons essayer de comprendre les contrôles internes de l'entité afin d'évaluer les risques potentiels d'inexactitudes importantes dans les états financiers.

4.21 Pour comprendre les contrôles internes, nous devons évaluer la conception et la mise en œuvre des contrôles internes pertinents. Conformément aux normes canadiennes de certification, le processus de contrôle interne comporte cinq volets, soit :

- le processus d'appréciation des risques de l'entité;
- l'environnement de contrôle;
- le système d'information, y compris les processus opérationnels pertinents aux fins de l'établissement de rapports financiers et des communications;
- les activités de contrôle;
- Surveillance des contrôles.

4.22 Dans le cadre de l'évaluation de la conception d'un contrôle, on doit déterminer si les contrôles permettent, individuellement ou collectivement, de prévenir ou de déceler et de corriger les inexactitudes importantes. La mise en œuvre d'un contrôle signifie que le contrôle existe et que l'entité l'exerce.

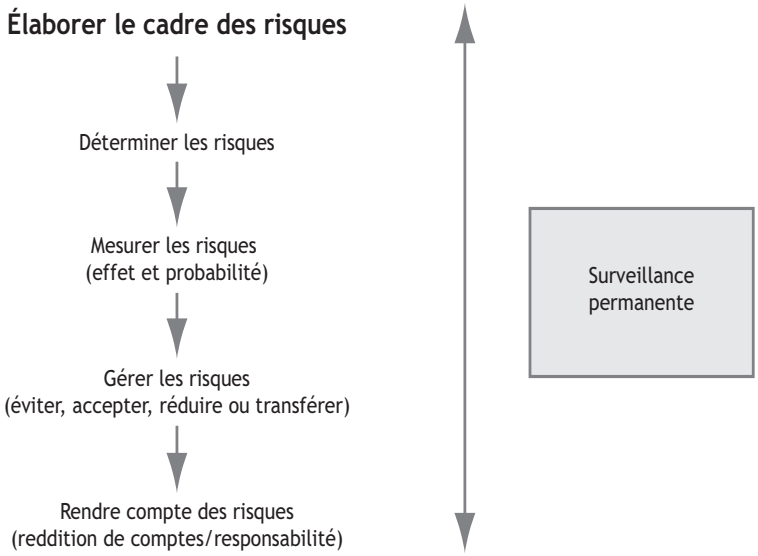
Processus d'appréciation des risques de l'entité : gestion des risques d'entreprise par l'entité

4.23 Nous essayons de comprendre le processus d'appréciation des risques de l'entité pour deux raisons, soit pour connaître les risques d'entreprise supplémentaires pris en considération par la direction; et pour comprendre de quelle façon le processus d'appréciation des risques s'intègre aux contrôles internes. À cet égard, nous examinons les risques décelés dans le cadre de la gestion des risques d'entreprise (GRE), afin de déterminer les risques dont nous n'avons pas encore tenu compte, puis nous évaluons la conception et la mise en œuvre de la GRE en fonction des objectifs de contrôle qu'on retrouve habituellement dans un cadre de gestion des risques.

4.24 Un cadre de gestion des risques est une approche intégrée et structurée de détermination et de gestion des risques (y compris les risques d'entreprise). Il vise à permettre la détermination de tous les principaux risques d'entreprise et la mise en place d'un procédé de surveillance permanente du profil de risque de l'organisation, de façon à déceler tous les changements de l'entité ou de son environnement qui pourraient nécessiter une modification des pratiques de gestion des risques. La politique du Conseil du Trésor exige que les ministères et organismes élaborent un cadre de gestion des risques.

4.25 Le nom et les composantes peuvent varier selon le cadre de gestion des risques. Le cadre établi par l'entité aide grandement le vérificateur à déterminer les risques d'entreprise de l'entité, à déterminer les mesures d'atténuation permettant de gérer ces risques et à évaluer les répercussions possibles sur les états financiers.

4.26 Un cadre de gestion des risques bien conçu et intégré présente généralement les caractéristiques suivantes (voir la politique du Conseil du Trésor en matière d'établissement de cadres de gestion intégrée du risque (GIR), dans le site Web du Conseil du Trésor) :



4.27 D'autres documents peuvent également être utiles et il convient de les examiner, le cas échéant. Voici quelques exemples d'autres renseignements pouvant être utiles pour mieux comprendre les activités et les risques de l'entité

- les analyses de l'évolution de la situation économique des clients de l'entité ou des parties intéressées;
- les analyses des changements chez les principaux concurrents ou fournisseurs de l'entité;
- les changements économiques importants influant (ou pouvant influer) sur les clients de l'entité ou les parties intéressées, au Canada et à l'étranger;
- l'intérêt manifesté par le Parlement en ce qui a trait aux opérations de l'entité;
- les rapports de vérification interne présentés durant l'exercice;
- le catalogue de pétitions en matière d'environnement et la base de données des engagements contenus dans la stratégie de développement durable du BVG;
- les articles de journaux ou de magazines portant sur l'entité ou ses activités.

L'évaluation du cadre de gestion des risques peut permettre de déceler des risques d'inexactitudes importantes devant être examinés de plus près.

Environnement de contrôle

4.28 L'environnement de contrôle reflète la philosophie, l'attitude et l'engagement de l'entité pour ce qui est de créer un climat favorable à la mise en œuvre et à l'exécution d'activités bien contrôlées. La compréhension de l'environnement de contrôle est essentielle pour prendre des décisions éclairées à propos du niveau général de risques d'inexactitudes importantes dans les états financiers de l'entité (ou dans les autres rapports d'information sur le rendement) et pour

déterminer si l'environnement de contrôle de l'entité semble favorable à l'adoption d'une stratégie d'appui sur les contrôles aux fins de la vérification.

4.29 Pour toutes nos vérifications, nous effectuons une évaluation globale de l'environnement de contrôle, ainsi que des neuf principaux objectifs de l'environnement de contrôle. Cette évaluation peut nous permettre de déceler des risques supplémentaires d'inexactitudes importantes ou nous aider à déterminer si une stratégie d'appui sur les contrôles est appropriée ou non. Nous adoptons une perspective globale des contrôles de l'ensemble de l'entité afin de déterminer l'incidence de notre évaluation globale sur la stratégie de vérification.

4.30 Les neufs principaux objectifs qui doivent être évalués pour comprendre l'environnement de contrôle sont les suivants :

- communication et respect des exigences en matière d'intégrité et d'éthique;
- engagement en matière de compétence;
- participation des responsables de la gouvernance;
- philosophie de gestion et mode de fonctionnement des dirigeants;
- délégation de pouvoirs et de responsabilités;
- politiques et pratiques en matière de ressources humaines;
- environnement;
- Vérification interne;
- technologies de l'information.

4.31 Les renseignements requis pour remplir cette section ne sont pas très détaillés mais ils exigent le point de vue général et la contribution des membres chevronnés de l'équipe de vérification. Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que les constatations des vérifications de la gestion, de la planification monoétape, des examens spéciaux et des vérifications annuelles précédents, s'il y a lieu, soient dûment prises en considération aux fins de l'évaluation de chaque objectif de contrôle.

4.32 Pour faciliter l'évaluation de chaque objectif de contrôle, on a dressé une liste des questions applicables. Ces questions visent essentiellement les contrôles globaux de gestion et de surveillance. La plupart des entités n'exercent pas tous les contrôles suggérés et ne devraient pas être tenues de le faire. Ce n'est pas parce qu'il manque quelques contrôles que nous ne pouvons pas adopter une stratégie d'appui sur les contrôles.

4.33 Aux fins de la détermination des risques possibles et de l'évaluation de l'environnement de contrôle, les directeurs principaux de la vérification doivent tenir compte de tous les facteurs d'atténuation en ce qui a trait aux points faibles et aux points forts décelés. Ils doivent également tenir compte de l'importance de chaque objectif de contrôle pour l'entité et ses activités. Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que les principaux points faibles, points forts et facteurs d'atténuation soient consignés. Les équipes ne sont pas tenues de tester ces contrôles ou d'offrir une assurance quant à leur efficacité; elles doivent simplement déceler les risques potentiels d'inexactitudes importantes découlant de lacunes en matière de conception ou de mise en œuvre des contrôles connexes.

4.34 Il n'y a pas de lignes directrices précises permettant de déterminer à quel moment l'environnement de contrôle global est considérablement compromis en raison des lacunes décelées. L'évaluation de la qualité de l'environnement de contrôle global de l'entité est une question de jugement professionnel.

4.35 Le directeur principal doit supposer qu'une stratégie d'appui sur les contrôles est appropriée dans le cas d'une vérification annuelle, à moins qu'il existe des preuves nettes à l'effet contraire, notamment :

- une absence généralisée de contrôles d'accès en ce qui a trait aux systèmes essentiels de fonctionnement et de rapports;
- l'absence généralisée de contrôles de gestion et de surveillance à l'échelle de l'organisation;
- des erreurs de traitement constatées lors de nos vérifications annuelles;
- le mépris général pour les autorisations de dépenses comme les affectations, les crédits ou les limites relativement aux grands projets d'immobilisations;
- le mépris général pour la protection des actifs de la société (principalement les immobilisations et les technologies);
- une habitude, chez les cadres, de contourner les contrôles des systèmes financiers.

4.36 Si le directeur principal de la vérification conclut qu'une stratégie d'appui sur les contrôles est impossible à appliquer, le vérificateur général adjoint responsable doit examiner cette conclusion.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit évaluer l'environnement de contrôle global de l'entité et déterminer s'il est favorable à l'adoption d'une stratégie d'appui sur les contrôles aux fins de la vérification annuelle.

Si le directeur principal de la vérification conclut qu'une stratégie d'appui sur les contrôles est impossible à appliquer dans le cadre de la vérification annuelle ou qu'une telle stratégie est inappropriée, il doit consigner sa conclusion et la faire approuver par le vérificateur général adjoint responsable.

Lorsque le pouvoir de signer aux fins de la vérification a été délégué au directeur principal de la vérification, ce dernier doit approuver la stratégie de vérification et les raisons pour lesquelles on ne peut pas adopter une stratégie d'appui sur les contrôles.

Système d'information, y compris les processus opérationnels connexes pertinents aux fins de l'établissement de rapports financiers et des communications

4.37 Pour comprendre les contrôles internes de l'entité, nous examinons les différents systèmes d'information et processus opérationnels connexes pertinents aux fins de l'établissement de rapports financiers. Nous consignons notre compréhension des procédés et dossiers créés pour déclencher, consigner, traiter et signaler les opérations de l'entité (ainsi que les événements et conditions) et pour assurer la reddition de comptes en ce qui a trait aux éléments connexes d'actif et de passif et aux capitaux propres.

4.38 Dans le cadre de la planification de la vérification, il est important que les vérificateurs d'états financiers et les vérificateurs des TI :

- Établissent un lien entre les activités et systèmes et les états financiers et désignent les cycles d'activité visés. Pour ce faire, ils doivent consigner, à un niveau général, le flux de l'information liée aux principaux cycles d'activité, ainsi que la façon dont les comptes du grand livre général sont mis à jour;
- Déterminent les cycles d'activité, les systèmes et les postes connexes des états financiers sur lesquels les vérificateurs d'états financiers veulent s'appuyer, ainsi que l'étendue de cet appui;
- Comprennent les principales questions soulevées par les utilisateurs internes, la direction et la vérification interne;
- Veillent à ce que tous les aspects importants des TI ayant une incidence sur les assertions des états financiers soient désignés à cette étape et à ce qu'ils soient communiqués aux membres de l'équipe.

4.39 La qualité des renseignements produits par le système a une incidence sur la capacité de la direction de prendre des décisions appropriées pour gérer et contrôler les activités de l'entité et pour établir des rapports financiers fiables. Nous évaluons donc les systèmes d'information pour vérifier s'il existe des contrôles et si les systèmes :

- permettent de déterminer et consigner toutes les opérations valides;
- décrivent les opérations en temps opportun, de façon suffisamment détaillée pour permettre le classement approprié aux fins des rapports financiers;
- mesurent l'importance des opérations d'une façon qui permet de consigner la valeur monétaire appropriée dans les états financiers;
- déterminent la période durant laquelle les opérations ont été conclues, de façon à ce qu'elles soient consignées dans la période comptable appropriée;
- présentent les opérations et les informations connexes de façon appropriée, dans les états financiers.

4.40 Les communications constituent un autre aspect d'un système d'information que notre stratégie nous oblige à examiner. Elles permettent de comprendre les rôles et responsabilités individuels en matière de contrôle interne dans le cadre du processus d'établissement de rapports financiers. Elles permettent de déterminer dans quelle mesure les employés comprennent le lien entre leurs activités d'établissement de rapports financiers et les activités d'autres personnes, ainsi que la façon de signaler les écarts à un niveau plus général au sein de l'entité. Des voies de communication ouvertes contribuent à faire en sorte que les écarts soient signalés et réglés.

4.41 Pour comprendre et évaluer les communications, nous examinons les documents de l'entité comme les manuels de politiques, les manuels comptables et les manuels d'information financière, ainsi que les notes de service. Les communications peuvent être effectuées de façon orale ou électronique, et par le biais des gestes posés par la direction.

4.42 Les vérificateurs d'états financiers et les vérificateurs des TI faisant partie de l'équipe de vérification doivent bien comprendre l'environnement des TI de l'entité étant donné que celui-ci influe sur la production de rapports clés et sur la protection des données électroniques, ce qui

a une incidence marquée sur les états financiers. Les principaux renseignements sur l'environnement des TI devant être consignés dans TeamMate sont les suivants

- l'organisation de la fonction des TI;
- la façon dont la direction contrôle les activités des TI;
- la façon dont les TI appuient les opérations;
- les principales caractéristiques des systèmes et de l'environnement des TI à l'appui des états financiers;
- les modifications importantes apportées aux systèmes;
- les problèmes connus dans le cas des systèmes;
- l'incidence des TI sur la stratégie de vérification;
- les aspects qu'il vaut mieux signaler au client.

4.43 Au cours de la phase de planification, le chef d'équipe doit, de concert avec le spécialiste de la vérification informatique, déterminer la faisabilité et l'efficacité de l'adoption d'une stratégie d'appui sur les contrôles pour ce qui est des principaux cycles d'activité, puis consigner cette décision dans le dossier Stratégie de vérification préliminaire par cycle de TeamMate.

Les activités de contrôle

4.44 Notre stratégie de vérification nous oblige à consigner une compréhension suffisante des politiques et procédures de l'entité qui sont pertinentes pour la vérification. Elle nous oblige également à évaluer la conception et la mise en œuvre des politiques et procédures de l'entité afin de déterminer et d'évaluer les risques d'inexactitudes importantes dans les états financiers et au niveau des assertions et à concevoir d'autres procédés de vérification tenant compte des risques évalués, peu importe si nous avons l'intention ou non d'adopter une stratégie d'appui sur les contrôles. Les activités de contrôle pertinentes pour la vérification comprennent les contrôles au niveau de l'entité, les contrôles informatiques généraux (CIG) et les contrôles au niveau des applications.

4.45 **Contrôles au niveau de l'entité et contrôles informatiques généraux.** Nous évaluons la conception et la mise en œuvre des contrôles au niveau de l'entité et des CIG avant les contrôles au niveau des applications, en raison de leur nature généralisée, ce qui a une incidence sur les contrôles au niveau des applications. Notre évaluation des contrôles au niveau de l'entité et des CIG permet généralement d'aborder trois des cinq volets du processus de contrôle interne, soit : l'environnement de contrôle, le processus d'appréciation des risques de l'entité et la surveillance des contrôles. Voici d'autres éléments qui doivent être évalués : le contournement des contrôles par la direction, le traitement centralisé, le processus d'établissement de rapports financiers pour la fin de l'exercice, ainsi que les politiques visant les risques importants.

4.46 Nous consignons ces éléments de contrôle et nous évaluons la conception et la mise en œuvre des contrôles pertinents. Les lacunes décelées en matière de contrôle doivent être consignées et un écart doit être créé dans TeamMate en vue de la présentation éventuelle de rapports destinés à la direction et aux responsables de la gouvernance. On tient compte également des risques associés aux lacunes en matière de contrôle. Le chapitre 5, intitulé Planification de la vérification annuelle, renferme davantage de détails au sujet de l'évaluation de l'importance des risques.

4.47 L'approche adoptée pour comprendre le contrôle interne est une approche « descendante », ce qui nous permet d'examiner toute l'organisation, de la direction au personnel de soutien (voir également la section du chapitre 1 qui traite de l'appui sur les contrôles). Une bonne compréhension des contrôles au niveau de l'entité constitue un point de départ important pour l'évaluation d'autres contrôles pertinents en ce qui a trait aux rapports financiers au niveau du cycle d'activité ou des applications.

4.48 **Contrôles au niveau du cycle d'activité ou des applications.** Pour comprendre les contrôles au niveau des applications, nous procédons à peu près de la même façon que dans le cas des contrôles au niveau de l'entité. Nous consignons notre compréhension des systèmes d'information pertinents dans le dossier Environnement informatique de TeamMate; cependant, nous consignons généralement notre examen du processus opérationnel dans les différents dossiers des cycles d'activité/composantes, au moyen des étapes de vérification normales du dossier Flux des opérations et processus de TeamMate. Lorsque nous évaluons la conception et la mise en œuvre des contrôles pertinents, nous devons :

- tenir compte des « problèmes possibles », c'est-à-dire les facteurs de risque au niveau des opérations et des assertions propres à chaque processus opérationnel et système important et déterminer s'il y a des activités de contrôle qui pourraient permettre d'atténuer ces risques;
- consigner les contrôles pertinents (notes, diagrammes, etc.), du déclenchement d'une opération jusqu'à l'établissement d'un rapport financier, puis passer en revue les opérations pour chaque processus important afin de confirmer notre compréhension;
- évaluer la conception des activités de contrôle, c'est-à-dire évaluer la description de chaque contrôle pour déterminer si le contrôle est suffisant pour atténuer le risque correspondant de « problèmes possibles »;
- évaluer la mise en œuvre des contrôles, c'est-à-dire passer en revue les contrôles pour confirmer notre compréhension et pour tirer une conclusion quant à la mise en œuvre des contrôles;
- tirer une conclusion quant au risque d'inexactitudes importantes attribuables à des lacunes sur le plan de la conception ou de la mise en œuvre des activités de contrôle. Les lacunes/points faibles sur le plan de la conception ou de la mise en œuvre des contrôles internes se traduisent par des risques supplémentaires d'inexactitudes importantes qui nécessiteront un examen plus approfondi;
- faire preuve de jugement professionnel pour déterminer si les lacunes décelées présentent, individuellement ou collectivement, des risques importants ou d'autres risques d'inexactitudes importantes.

4.49 Les risques importants sont consignés au moyen du formulaire Appréciation des risques de TeamMate et notre réponse stratégique est consignée au moyen du formulaire Stratégie de vérification préliminaire par cycle de TeamMate. Les autres risques d'inexactitudes importantes non jugés significatifs sont examinés dans le cadre de notre appréciation des risques au niveau des assertions. Ces autres risques d'inexactitudes importantes peuvent être transcrits dans le Sommaire de la confiance accordée, en vue de notre évaluation du degré d'assurance nécessaire pour chaque assertion. Le chapitre 5, intitulé Planification de la vérification annuelle, renferme des détails à propos de ces formulaires et activités de vérification.

Surveillance des contrôles

4.50 La surveillance des contrôles vise les activités de l'entité permettant de déterminer si les contrôles fonctionnent comme prévu et, s'ils sont modifiés au besoin, en fonction des conditions changeantes. Les activités examinées comprennent : l'examen des rapprochements bancaires par la direction, afin de déterminer s'ils sont effectués en temps opportun; l'évaluation, par les vérificateurs internes, du respect de la LGFP par les agents de programme lorsqu'ils accordent des subventions et des contributions; la surveillance, par les Services juridiques de l'entité, du respect des politiques en matière d'éthique et de conduite des affaires. Nous évaluons la conception et la mise en œuvre de ces activités de contrôle pertinentes et nous examinons les lacunes, le cas échéant, en fonction des risques potentiels d'inexactitudes importantes et des répercussions possibles sur l'environnement de contrôle, afin d'obtenir une idée de l'attitude de la direction.

4.51 Si nous élaborons une stratégie de vérification permettant d'obtenir une assurance de vérification grâce à l'efficacité d'une activité précise de surveillance des contrôles, nous tenons compte du degré d'assurance obtenu grâce à l'activité en question aux fins de l'évaluation du degré d'assurance. Les contrôles peuvent être associés, directement ou indirectement, à une assertion contenue dans un état financier. Plus le lien est indirect, moins les contrôles sont efficaces pour prévenir ou déceler et corriger les inexactitudes et, par ricochet, moins le degré d'assurance est élevé. Voici des exemples d'activités de surveillance des contrôles.

- les activités de surveillance permanentes (p. ex., les rapports d'exceptions et des TI) se rapportant aux contrôles internes importants.
- les évaluations périodiques des contrôles en ce qui a trait aux principaux systèmes de contrôle, par des employés compétents (p. ex., des vérificateurs internes).
- la direction qui prend des mesures appropriées
    - en ce qui a trait aux écarts relatifs aux politiques et procédures;
    - pour combler les lacunes en matière de contrôle interne (y compris les lacunes décelées par le vérificateur);
    - pour donner suite aux plaintes en matière de conduite inappropriée par des parties externes en matière de finances.

Fraude et autres facteurs de risque

Autres facteurs de risque

4.52 Notre stratégie de vérification nous oblige à tenir compte non seulement des risques d'entreprise de l'entité, mais également d'autres aspects de l'entité et de son environnement, afin de comprendre l'entité et de déterminer les autres risques devant être pris en considération dans le cadre de la vérification. Les procédés ci-après permettent de déceler les autres risques.

4.53 **Procédés d'examen analytique préliminaire.** On peut déceler d'autres risques d'inexactitudes importantes grâce à un examen et à une évaluation du rendement financier de l'entité ou grâce à un examen analytique préliminaire. Ainsi, les fluctuations importantes en ce qui a trait aux soldes d'un élément par rapport à l'exercice précédent peuvent être attribuables à des erreurs ou à des modifications en ce qui a trait aux liens habituels entre les différents soldes des éléments.

4.54 Le directeur principal et le directeur de la vérification doivent déterminer les données financières et non financières provisoires pertinentes et appliquer certains procédés d'examen analytique préliminaire. Ces procédés viendront compléter l'information recueillie dans le cadre de l'analyse des risques et fournir des renseignements utiles pour déterminer les risques d'inexactitudes importantes et pour élaborer la Stratégie de vérification préliminaire par cycle. Ces procédés peuvent servir à confirmer les données recueillies dans le cadre de l'analyse des risques ou à cerner les aspects supplémentaires à examiner ou à aborder dans le cadre de la vérification. Ils peuvent également permettre une compréhension plus approfondie des activités et des risques de l'entité. Pour assurer leur utilité aux fins du processus de planification, ces procédés d'examen analytique préliminaire devraient être exécutés avant la mise au point du dossier de la Stratégie de vérification préliminaire par cycle.

4.55 L'analyse des résultats financiers provisoires permet au directeur principal de déterminer dans quelle mesure les plans sont exécutés et de déterminer la plausibilité des explications de la direction, l'incidence et l'importance de nouveaux faits potentiels et la conformité des résultats par rapport aux attentes du vérificateur, compte tenu des connaissances actuelles et des connaissances acquises antérieurement. L'analyse des rapports sur le rendement de l'entité (p. ex., les analyses des écarts effectuées par la direction, les rapports sur les flux de trésorerie cumulatifs et les principaux ratios financiers) peut également s'avérer utile.

4.56 L'examen analytique préliminaire ne doit pas se limiter aux données des rapports financiers. En effet, l'analyse des rapports opérationnels, y compris les principaux indicateurs de rendement, peut donner des indices supplémentaires quant aux risques d'entreprise et doit permettre la corroboration des résultats financiers à ce jour.

4.57 Si ces examens permettent de déceler un changement important, des liens inhabituels ou un résultat inattendu non conforme aux attentes du directeur principal, d'autres mesures doivent être prises pour évaluer les autres risques d'inexactitudes importantes, le cas échéant, ainsi que l'incidence possible sur l'élaboration de la Stratégie de vérification préliminaire par cycle.

4.58 **Questions traitées lors de la vérification de l'exercice précédent.** Le personnel de vérification peut optimiser l'efficience de la vérification en s'assurant de tenir compte des connaissances et de l'expérience acquises lors de vérifications antérieures (CEVA) aux fins de l'élaboration de la stratégie de vérification et de programmes de vérification adaptés. Les questions traitées lors de la vérification de l'année précédente constituent un des aspects importants des CEVA.Ces questions comprennent les points de planification soulevés lors de la vérification de l'année précédente, les rajustements recensés et effectués dans le cas des états financiers de l'exercice précédent et toute question signalée à la direction, aux responsables de la surveillance ou au Parlement. Elles doivent être examinées et intégrées au plan de vérification pour l'exercice en cours, le cas échéant.

4.59 **Méthodes comptables de l'entité.** Nous tenons également compte d'autres aspects, notamment les méthodes comptables de l'entité ou les modifications importantes apportées aux estimations, les nouveaux enjeux de la comptabilité ou de la vérification, ainsi que les erreurs commises par les années passées.

4.60 Nous tenons compte des risques associés aux méthodes comptables d'une entité et nous devons, une fois par année, être informés des modifications importantes envisagées par l'entité en ce qui a trait à ses méthodes comptables, étant donné que ces modifications pourraient avoir une

incidence non seulement sur les états financiers, mais également sur le rapport de notre vérificateur dans les cas où il doit émettre une opinion quant à la cohérence, notamment dans le cas des sociétés d'État fédérales et territoriales et des Comptes publics du Canada.

4.61 **Faits nouveaux en comptabilité ou en vérification.** Nous devons déterminer les faits qui sont à la fois nouveaux en comptabilité ou en vérification et susceptibles d'avoir une incidence sur la vérification. Ils peuvent notamment être attribuables à des modifications importantes en ce qui a trait à l'actif de l'entité, des modifications en ce qui a trait aux régimes de rémunération des cadres et des modifications en ce qui a trait aux pratiques contractuelles. Il peut aussi s'agir de nouveautés dans les domaines de la comptabilité et de la vérification, notamment de nouvelles prises de position comptables, des modifications apportées aux principes comptables généralement reconnus pour un secteur d'activité en particulier ou pour le secteur public ou des exposés-sondages qui pourraient modifier la façon dont l'entité rend compte de son actif, de son passif ou de ses activités.

4.62 Si elles sont importantes, ces modifications doivent être indiquées dans le formulaire Appréciation des risques, ainsi que dans la Stratégie de vérification préliminaire par cycle, si une telle mesure est jugée nécessaire. Les modifications ou les nouveautés susceptibles d'avoir une incidence considérable sur les états financiers doivent normalement faire l'objet d'une discussion avec les dirigeants de l'entité et avec les responsables de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers (normalement le comité de vérification ou un autre organisme compétent comme le Conseil du Trésor, le Receveur général du Canada ou le ministère des Finances).

4.63 **Autres facteurs de risque**. Les facteurs à une mission qui suivent indiquent la possibilité d'autres risques d'inexactitudes importantes :

- une présence importante sur des marchés volatils (p. ex., opérations sur des marchés à terme);
- un rendement financier « extrême » récemment (bon ou mauvais);
- des processus complexes liés à l'élaboration de mesures comptables (p. ex., provisions en cas de pertes sur prêts);
- des estimations comptables importantes exigeant énormément de jugement ou d'estimations de la part de la direction;
- des modifications importantes apportées à au moins une des conventions comptables adoptées par l'entité;
- un passif éventuel important, y compris un passif environnemental;
- une mission de vérification conjointe.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 10 — Audit des estimations comptables

Voir l'Énoncé de pratiques n° 11 — Parties liées

Voir l'Énoncé de pratiques n° 12 — Continuité de l'exploitation

Risque d'inexactitudes importantes résultant d'une fraude

4.64 La fraude est une composante essentielle du risque, et nous devons déterminer les risques d'inexactitudes importantes résultant d'une fraude et y faire face (dans la présente section, il est

généralement question de risque de fraude) pour effectuer notre propre gestion des risques et pour respecter les exigences des normes professionnelles. De façon plus précise, cela signifie qu'on doit tenir compte, aux fins de l'appréciation des risques, des aspects des opérations d'une entité présentant des risques accrus de fraude au niveau des assertions des états financiers, en raison du secteur d'activité, des activités, de l'environnement de contrôle, des incitatifs et pressions en matière de rendement, ainsi que des objectifs généraux et des intentions de la direction.

4.65 Il n'y a pas de garantie absolue en matière de détection de risques d'inexactitudes importantes. Cependant, cela ne doit pas nous empêcher de planifier notre vérification de façon à maximiser la probabilité de détection d'inexactitudes importantes résultant d'une fraude. Nous devons planifier et exécuter la vérification en faisant preuve d'un certain scepticisme professionnel, en tenant compte du fait que des événements ou conditions peuvent indiquer une fraude ou d'autres activités illégales ou douteuses ou que de tels événements ou conditions sont raisonnablement possibles, puis mener une enquête à propos de ces événements et conditions et de leur incidence sur les états financiers.

4.66 En outre, les normes professionnelles mettent l'accent sur les responsabilités des vérificateurs législatifs en indiquant que « l'utilisation des fonds publics tend à susciter une grande médiatisation des questions liées à la fraude ». À cet égard, les directeurs principaux de la vérification doivent tenir davantage compte du risque de fraude, même lorsque l'incidence d'activités frauduleuses ne constitue pas nécessairement un cas d'inexactitude importante.

4.67 Lorsqu'on tient compte du risque de fraude, on tient compte non seulement du détournement de fonds, mais également de rapports financiers frauduleux. L'information financière frauduleuse sous-tend des inexactitudes ou des omissions intentionnelles de montants ou d'autres renseignements dans les états financiers en vue de tromper les utilisateurs des états financiers. Cette définition comprend également les applications intentionnellement fautives des principes comptables. L'évaluation de la pertinence des conventions comptables choisies par la direction revêt donc une importance accrue.

4.68 Les normes de vérification font ressortir la nécessité de faire preuve de scepticisme professionnel à toutes les étapes de la vérification. La séance d'information organisée au cours de la réunion de planification doit donner lieu notamment à une discussion sur les erreurs les plus susceptibles d'être commises ou sur les types de fraude possibles. Les membres de l'équipe doivent être précis quant à la nature des renseignements à obtenir à ce sujet, quant à la personne devant obtenir ces renseignements et quant à la façon dont l'information obtenue sera communiquée aux autres membres de l'équipe.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 13 — Procédures d'évaluation des risques de fraude et activités connexes

~~**POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE**~~

~~Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que l'équipe évalue les risques d'inexactitudes importantes résultant d'une fraude ou d'une erreur, à ce que les mesures prévues pour faire face aux risques décelés fassent l'objet d'une discussion et soient approuvées au cours de la réunion de planification de l'équipe et à ce que ces mesures soient consignées dans le dossier de vérification.~~

4.69 Même si la direction et les responsables de la surveillance du processus d'établissement de rapports financiers sont les principaux responsables de la prévention et de la détection des fraudes et des erreurs, le vérificateur est tenu d'obtenir des renseignements précis auprès de la direction au cours de la planification de la vérification. Dans le cadre des entrevues de planification, le vérificateur doit

- essayer de comprendre de quelle façon la direction évalue les risques de fraude;
- vérifier si la direction comprend les contrôles internes en vigueur pour faire face aux risques de fraude et pour prévenir et déceler les erreurs;
- déterminer si la direction est au courant des fraudes commises ou soupçonnées;
- déterminer si la direction a décelé des erreurs importantes.

4.70 Ces demandes de renseignements doivent aller au-delà de la fonction financière et couvrir un vaste échantillon représentatif des activités de gestion opérationnelle et de gestion intégrée. S'il le juge approprié, le vérificateur doit également obtenir l'opinion des responsables de la surveillance du processus d'établissement de rapports financiers.

4.71 Le vérificateur doit également déterminer s'il y a lieu d'aborder « d'autres questions » avec les responsables de la surveillance, notamment :

- les préoccupations concernant l'appréciation des risques de fraude ou d'erreurs par la direction et les contrôles en vigueur pour prévenir et déceler ces fraudes ou erreurs;
- les préoccupations concernant la possibilité que la direction contourne les contrôles;
- l'omission, par la direction, de remédier aux lacunes importantes décelées lors de la vérification de l'exercice précédent;
- l'évaluation, par le vérificateur, de l'environnement de contrôle général de l'entité.

4.72 Grâce à l'information recueillie dans le cadre de l'appréciation des risques et compte tenu des autres travaux effectués jusqu'à maintenant, le vérificateur doit déterminer s'il existe des facteurs de risque de fraude importants au sein de l'entité. On trouve des renseignements exhaustifs sur la façon d'évaluer et de signaler les risques d'activités frauduleuses et douteuses dans la Directive concernant la vérification des actes fautifs et de la fraude.

4.73 Les vérificateurs doivent discuter avec le directeur principal de la vérification des risques ou des secteurs de fraude susceptibles de donner lieu à des erreurs et nécessitant une intervention globale dans le cadre de la planification de la vérification. En cas de facteurs de risque de fraude, on élabore des procédés de vérification précis pour remédier à la situation. Même s'il n'y a pas de risques précis d'inexactitudes importantes résultant d'une fraude, nous devons tenir compte du fait que la direction peut contourner les contrôles et cette possibilité doit être prise en considération aux fins de l'élaboration des procédés de vérification.

4.74 On consulte l'Équipe de vérification judiciaire dès qu'il y a des facteurs de risques de fraude importants ou que la situation laisse croire qu'il pourrait s'avérer nécessaire d'appliquer des procédés spécialisés de vérification judiciaire.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 13 — Procédures d'évaluation des risques de fraude et activités connexes

~~POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE~~

~~Dans le cadre de la planification de la vérification, le directeur principal doit tenir compte des risques, dans les états financiers, d'inexactitudes importantes résultant d'une fraude ou d'une erreur.~~

Adoption de mesures pour remédier à la situation lorsque la direction contourne les contrôles

4.75 Étant donné que la direction peut contourner les contrôles, on doit appliquer des procédés permettant de faire face à ce risque dans le cadre de chaque vérification. La direction est bien placée pour commettre une fraude étant donné qu'elle peut, directement ou indirectement, manipuler les registres comptables et établir des états financiers frauduleux de façon à contourner les contrôles en vigueur, qui semblent fonctionner efficacement par ailleurs. Les procédés applicables pour faire face à un tel risque comprennent l'examen des écritures de journal et autres redressements afin de déceler des preuves d'inexactitudes importantes résultant d'une fraude, l'examen des estimations comptables afin de déceler les cas de parti pris de la direction qui pourraient se traduire par une inexactitude importante résultant d'une fraude, y compris un examen rétrospectif des estimations de l'exercice précédent, ainsi que l'évaluation de la raison d'être d'opérations importantes inhabituelles.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 13 — Procédures d'évaluation des risques de fraude et activités connexes

Détermination et appréciation des risques d'abus — Rémunération des cadres et des membres du conseil d'administration et frais de voyage et d'accueil

4.76 Étant donné que la direction peut contourner les contrôles, nous procédons également à une évaluation supplémentaire des risques dans le cadre de chaque vérification, même s'il ne semble pas y avoir d'indication d'abus. Cette façon de procéder permet d'examiner la rémunération des cadres et des membres du conseil d'administration, ainsi que les frais de voyage et d'accueil. Les équipes de vérification sont tenues d'évaluer les risques d'abus de la part des cadres et des membres du conseil d'administration qui pourraient se traduire par un avantage personnel et indiquer un manque de respect des valeurs ou de l'éthique, des lacunes sur le plan de la gouvernance ou une surveillance et un contrôle inadéquats. L'appréciation des risques à cet égard doit tenir compte du fait que la perception du public et les indications de contournement des contrôles ou d'abus sont plus importants que le montant. Cette évaluation doit être effectuée dans le cadre de chaque vérification annuelle et on doit effectuer une telle évaluation au moins une fois tous les trois ans. Par ailleurs, l'équipe de vérification doit tenir compte de cette évaluation au cours des années où il y a des changements (notamment en cas de nominations ou de départs au sein de la haute direction).

4.77 Si l'équipe décèle des problèmes autres que des problèmes présentant un risque peu élevé en ce qui a trait à la rémunération des cadres et des membres du conseil d'administration et aux frais de voyage et d'accueil, d'autres mesures doivent être envisagées. Étant donné qu'il s'agit là d'une question délicate, les travaux de vérification doivent être confiés à des vérificateurs expérimentés, c'est-à-dire des chargés de missions de vérification et des directeurs. L'« Approche de vérification du BVG concernant la rémunération des dirigeants et les frais de voyage et d'accueil lors des vérifications annuelles », qu'on trouve dans le site INTRAnet de la vérification annuelle, renferme plus de détails.

Mise à jour de l'appréciation des risques de mission

4.78 Notre stratégie de vérification tient compte du fait que la planification d'une vérification est un processus continu et dynamique consistant à recueillir, à mettre à jour et à analyser des renseignements tout au long de la vérification. Le moment choisi pour appliquer les procédés de vérification est une activité s'inscrivant dans le cadre de la gestion de la mission et une décision clé de planification prise par le directeur principal de la vérification, en fonction de sa connaissance de l'entité et de son jugement professionnel. Ainsi, d'autres procédés de planification (notamment une corroboration provisoire) peuvent être appliqués après avoir obtenu l'approbation de l'équipe de vérification principale et après avoir indiqué notre stratégie de vérification à l'entité. En pareil cas, nous élaborons une méthode d'appréciation des risques et une stratégie de vérification en fonction des contrôles axés sur les CEVA et sur nos entrevues initiales avec la haute direction. Si nous décelons d'autres risques importants, le directeur principal de la vérification y donne suite de façon appropriée. Ces étapes tiennent compte du fait que la planification est une activité qui se poursuit tout au long de la vérification et que, si les circonstances changent, il se peut que les plans de vérification doivent également changer.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Exception faite des cas où le pouvoir de signer dans le cadre de la vérification a été délégué au directeur principal de la vérification, ce dernier examine et approuve, conjointement avec le vérificateur général adjoint, les risques et la stratégie de vérification, ainsi que les questions importantes se rapportant à la planification de la mission.

L'examinateur de la qualité doit (le cas échéant) consigner les résultats de son examen, y compris les commentaires formulés auprès de l'équipe responsable du processus de planification.

Si, dans le cadre de la vérification et après l'approbation de la stratégie de vérification, d'autres questions importantes se rapportant à la planification de la mission sont mises en évidence, le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que ces questions soient consignées, en évaluer l'incidence et aviser le vérificateur général adjoint et l'examinateur de la qualité (le cas échéant) s'il y a lieu de réviser la stratégie de vérification.

5 Planification de la vérification annuelle

5.1 La planification de la vérification annuelle est la troisième des cinq principales activités de vérification. Elle oblige le vérificateur à évaluer l'importance des risques d'inexactitudes importantes décelés antérieurement, à établir et à communiquer notre stratégie de vérification préliminaire, à organiser des réunions de planification pour l'équipe, à déterminer s'il y a lieu d'utiliser le travail d'autres personnes, à mettre au point la stratégie de vérification en fonction des résultats de procédés de corroboration (notamment l'examen des systèmes ou les revues de contrôles) et à concevoir des programmes de vérification détaillés tenant compte de notre appréciation des risques au niveau des assertions.

Planification de la vérification annuelle — Généralités

5.2 Au cours de l'étape de la planification et tout au long de la vérification, l'équipe de vérification applique différents procédés d'appréciation des risques afin de déterminer les risques d'inexactitudes importantes et les risques significatifs exigeant une attention spéciale dans le cadre de la vérification. Le processus débute par les activités relatives à la gestion de la mission, à la connaissance de l'entité et à l'analyse des risques, qui permettent de déterminer les risques de l'entité, les risques de fraude et les autres facteurs de risque réputés avoir une incidence sur notre vérification. Nous tenons compte également de l'importance relative de la planification, ainsi que de la nature et de l'importance du risque de mission. Ces points importants aident le vérificateur à élaborer des procédés de vérification permettant d'obtenir suffisamment d'éléments probants, mais pas trop.

5.3 Une fois que nous comprenons suffisamment bien l'entité et que nous avons tenu compte des risques de l'entité, des risques de fraude et d'autres risques d'inexactitudes importantes pertinents en ce qui concerne la vérification, nous évaluons leur importance au niveau des assertions, nous élaborons une stratégie de vérification et nous planifions des procédés de vérification appropriés pour faire face à ces risques.

5.4 Vous trouverez ci-après une description des principaux éléments de notre stratégie de vérification se rapportant à l'étape de la planification : appréciation des risques liés à la vérification annuelle, Stratégie de vérification préliminaire par cycle et conception de programmes de vérification détaillés.

Appréciation des risques liés à la vérification annuelle

5.5 La section de l'appréciation des risques liés à la vérification annuelle de TeamMate est utilisée pour consigner les risques recensés et devant faire l'objet d'un examen plus poussé au cours de l'étape de la planification, dans le cadre des activités de vérification réalisées jusqu'à ce moment. À ce stade, l'équipe de vérification a effectué une appréciation des risques de façon à déceler les risques d'inexactitudes importantes touchant notre vérification. Ces renseignements sont consignés au moyen du formulaire Appréciation des risques de TeamMate et les assertions des états financiers sont associées à chaque risque pour en assurer la pertinence. Nous évaluons ensuite l'importance des risques et nous décidons si des mesures spéciales sont nécessaires ou non dans le cadre de la vérification.

5.6 Les vérificateurs évaluent l'importance des risques aux fins de la vérification en fonction de leur « poids ». Autrement dit, ils déterminent si les risques sont suffisamment significatifs pour entraîner une inexactitude importante dans les états financiers? Cette évaluation ne doit pas tenir compte de l'incidence des contrôles exercés par la direction pour atténuer les risques significatifs.

5.7 Les vérificateurs tiennent compte de la probabilité d'une inexactitude importante. Pour ce faire, ils doivent tenir compte de notre compréhension des activités de l'entité, du secteur d'activité visé, des risques et contrôles et de nos CEVA. Voici des exemples :

- Les CEVA nous permettent de nous familiariser avec les domaines pour lesquels des redressements après vérification sont souvent nécessaires, ce qui peut indiquer un risque précis d'inexactitudes importantes.
- La nature des activités de l'entité peut faire en sorte que les opérations dans certains secteurs d'activité présentent plus de risques précis. Ainsi, dans le cas des institutions financières, le risque de crédit est un risque significatif qui doit être bien géré (surtout en cas de conjoncture économique difficile).

5.8 Si nous estimons que la probabilité d'une inexactitude importante est suffisamment élevée, nous concluons que le risque est « significatif » et qu'il exige une attention spéciale dans le cadre de la vérification. Sur le formulaire Appréciation des risques, le vérificateur fournit, à titre de réponse générale, une brève description des mesures prévues pour faire face aux risques significatifs et renvoie à la Stratégie de vérification préliminaire par cycle de TeamMate, qui fait état de notre approche stratégique en matière de risques significatifs.

5.9 L'équipe doit comprendre la réponse de la direction (autrement dit, elle doit se familiariser avec les contrôles internes pertinents de l'entité) pour atténuer les risques significatifs, et ce, peu importe si elle a l'intention de se fier ou non à ces contrôles. Ces réponses sont consignées au moyen du formulaire Appréciation des risques.

5.10 Notre méthodologie de vérification exige que les risques significatifs reçoivent une attention spéciale, comme suit :

- les vérificateurs doivent évaluer la conception des contrôles se rapportant aux risques significatifs et déterminer la mise en œuvre de contrôles permettant de faire face à ces risques.
- en cas de risques significatifs, si on a l'intention de se fier à l'efficacité des contrôles pour atténuer les risques, on doit obtenir des éléments probants à propos de l'efficacité opérationnelle des contrôles pertinents pour chaque période vérifiée (aucune rotation des tests des contrôles).
- la stratégie en matière de risques significatifs qui consiste uniquement en des tests de corroboration doit prévoir des procédés de vérification incluant des sondages de corroboration détaillés.

5.11 Lorsqu'elles conçoivent des procédés de vérification permettant de faire face aux risques (significatifs et autres) d'inexactitudes importantes, les équipes de vérification devraient déterminer la source probable d'inexactitudes importantes dans le cas du solde des comptes, de la catégorie d'opérations ou de la divulgation, afin de déterminer les assertions pertinentes dans

le cas des états financiers. Pour déterminer si une assertion est pertinente ou non, les vérificateurs doivent tenir compte

- de la nature de l'assertion;
- du volume d'opérations ou de données se rapportant à l'assertion;
- de la nature et de la complexité des systèmes, y compris les systèmes d'information et les technologies connexes utilisés par l'entité pour traiter et contrôler les opérations connexes.

5.12 Ainsi, dans le cas des soldes de caisse, il se peut que l'évaluation ne soit pas pertinente à moins qu'il y ait une conversion des devises ou qu'il y ait un doute quant à la banque ou à l'institution de dépôt où le solde est conservé. Cependant, l'existence et l'intégralité sont toujours pertinentes. Pour ce qui est des comptes débiteurs, l'évaluation est pertinente dans le cas des provisions pour créances douteuses plutôt que du solde brut du compte.

5.13 Les vérificateurs doivent établir un lien entre chaque risque significatif et l'assertion pertinente, au moyen du formulaire Appréciation des risques de TeamMate. Par ailleurs, le modèle Sommaire de la confiance accordée renferme une liste des assertions financières généralement jugées pertinentes aux fins du mandat de la vérification annuelle du BVG.

Importance relative et risque de mission

Voir l'Énoncé de pratiques n° 14 — Caractère significatif et évaluation des anomalies

5.14 L'importance relative (voir la définition de la section 5.15) et le risque de mission doivent être examinés conjointement tout au long de la vérification et surtout au cours des étapes de la planification et du rapport. Au cours de l'étape de la planification, l'importance relative et le risque de mission sont pris en considération pour déterminer la nature, le moment et l'étendue des procédés de vérification. Au cours de l'étape du rapport, ces deux critères sont utilisés pour déterminer si les résultats de ces procédés appuient l'assertion de la direction selon laquelle les états financiers présentent fidèlement la situation, selon les principes comptables généralement reconnus. Les facteurs à prendre en considération au cours de l'étape de la planification sont abordés ci-après.

5.15 Lorsque nous exécutons une vérification, nous essayons d'obtenir une assurance raisonnable que les états financiers, dans leur ensemble, ne comportent pas d'inexactitudes importantes. Les utilisateurs s'intéressent aux renseignements susceptibles d'influer sur leurs décisions. L'expression « importance relative » est utilisée pour décrire l'importance des données contenues dans les états financiers pour les décideurs. Un élément d'information ou un ensemble d'éléments d'information est important s'il est probable que son omission ou son inexactitude aurait comme conséquence d'influer sur une décision ou de modifier une décision. L'importance relative est une question de jugement professionnel.

5.16 La définition ci-dessus n'indique pas au vérificateur comment procéder pour déterminer l'importance relative, mais elle laisse entendre

- que l'importance relative doit être déterminée du point de vue de l'utilisateur et non pas du point de vue de la direction ou du vérificateur;

- que l'importance relative doit être déterminée sans tenir compte du risque de mission, c'est-à-dire que l'importance relative ne doit pas diminuer dans le cas des vérifications à risque élevé ou augmenter dans le cas des vérifications à faible risque;
- que l'importance relative est plus qu'un concept quantitatif;
- que les facteurs qualitatifs et la détermination de l'importance relative sont subjectifs et peuvent changer pendant la mission.

5.17 **Lignes directrices applicables pour déterminer l'importance relative.** L'importance relative est toujours relative et la détermination de l'importance relative est une question de jugement. Il n'est donc pas possible d'établir des règles précises ou des mesures quantitatives absolues qui soient pertinentes dans chaque cas. La décision concernant l'importance relative relève, en bout de ligne, du jugement professionnel du vérificateur. Pour déterminer l'importance relative aux fins de la planification, le vérificateur tient compte de facteurs quantitatifs et qualitatifs.

5.18 L'importance relative quantitative est généralement établie en fonction d'un pourcentage d'une « base » appropriée, c'est-à-dire généralement l'un des résultats les plus importants des états financiers de l'entité. Dans le cas des entités du secteur public, les dépenses totales sont souvent utilisées comme base, et ce, parce que les crédits parlementaires sont souvent déterminés en fonction de ces dépenses. Le Bureau considère généralement une estimation quantitative de 0,5 p. 100 à 2 p. 100 des dépenses totales comme une estimation appropriée de l'importance relative. Dans le cas des organisations à vocation plus commerciale (p. ex., les sociétés d'État), on pourrait déterminer l'importance relative à l'aide d'une base constituée des revenus, du bénéfice d'exploitation ou de toute autre mesure appropriée. La base choisie et le pourcentage minimal appliqué doivent refléter, selon l'avis du vérificateur, les mesures que les utilisateurs des états financiers sont le plus susceptibles de considérer comme des mesures importantes.

5.19 Un vérificateur doit également tenir compte de facteurs qualitatifs pour déterminer l'importance relative aux fins de la planification. Les facteurs qualitatifs sont généralement plus pertinents lorsqu'on évalue les inexactitudes, mais ils doivent également être pris en considération pour déterminer l'importance relative aux fins de la planification. Des facteurs tels que le « résultat net » qui doit être proche de zéro, une conformité « rigoureuse » prévue aux clauses restrictives et des exigences législatives ou réglementaires en matière de rapports auxquelles il peut être difficile de se conformer constituent des exemples de facteurs que le vérificateur doit considérer en vue de déterminer l'importance relative aux fins de la planification.

5.20 Lorsque l'importance relative diminue d'une période à l'autre, le vérificateur doit prêter une attention particulière au niveau d'inexactitudes possibles dans les soldes représentant les capitaux propres en début de l'exercice. Ces soldes ont été vérifiés en fonction d'un niveau d'importance relative plus élevé et peuvent contenir des erreurs susceptibles de contribuer à une inexactitude pour la période en cours.

5.21 **Risque de mission.** Notre stratégie de vérification oblige les équipes de vérification à tenir compte du risque de mission et de l'importance relative pour obtenir une assurance raisonnable. Nous planifions et appliquons des procédés de vérification de façon à ramener le risque de mission à un niveau peu élevé qui est acceptable. Le risque de mission comporte donc deux éléments clés, soit :

- le risque que les états financiers renferment des inexactitudes importantes (risque inhérent et risque de non-contrôle);
- le risque que le vérificateur ne décèle pas une telle inexactitude (risque de non-détection).

5.22 Pour ramener le risque de mission à un niveau peu élevé qui est acceptable, les vérificateurs doivent déterminer les risques d'inexactitudes importantes et appliquer des procédés pour les risques recensés dans le cas des états financiers, de la catégorie d'opérations, du solde des comptes et des assertions.

5.23 Conformément à notre méthode de vérification, un « risque de mission » est un risque que le Bureau émette une opinion de vérification inappropriée en raison d'inexactitudes non décelées. Ainsi, une fois la vérification terminée, il se pourrait que des inexactitudes dont le total dépasse le seuil d'importance relative n'aient pas été décelées dans les états financiers. Dans les faits, le risque de mission est inévitable étant donné que les vérificateurs ne peuvent pas avoir l'assurance absolue qu'ils ont décelé toutes les inexactitudes importantes. On doit tenir compte du risque de mission et de l'importance relative :

- pour planifier la vérification et concevoir et appliquer des procédés de vérification;
- pour déterminer si les états financiers, dans l'ensemble, présentent fidèlement la situation, à tous égards importants, conformément aux principes comptables généralement reconnus.

5.24 Pour gérer le risque de mission, on modifie la nature, l'étendue et le moment de la vérification, en tenant compte du fait qu'il est inapproprié d'essayer d'obtenir une assurance de vérification plus élevée que ce qui est possible (en raison du manque de précision inhérent des états financiers) ou justifié, si le coût de l'obtention d'une assurance de vérification plus élevée dépasse la valeur des états financiers pour les utilisateurs.

5.25 Le directeur principal de la vérification doit toujours planifier et exécuter la vérification de façon à ramener le risque de mission à un niveau peu élevé approprié d'après son jugement professionnel. Un niveau « approprié » signifie que le directeur principal de la vérification est convaincu que le risque d'émettre une opinion inappropriée relativement aux états financiers est faible (moins de 5 p. 100).

Consignation des procédés d'appréciation des risques dans TeamMate

5.26 Les documents de TeamMate doivent indiquer les procédés d'appréciation des risques appliqués et les renseignements recueillis pour comprendre l'entité, son environnement et ses contrôles internes. Les sources de renseignements utilisées pour acquérir une telle compréhension, ainsi que les procédés d'appréciation appliqués, devraient également être consignés. Les dossiers de vérification annuelle de TeamMate doivent faire état des renseignements obtenus à propos des activités de l'entité, ainsi que des risques de fraude et de non-contrôle, dans les dossiers appropriés de la section B, Connaissance de l'entité et analyse des risques. Les résultats de l'évaluation du vérificateur quant à l'incidence de ces risques sur la vérification doivent ensuite

être consignés dans le dossier Vérification annuelle — Appréciation des risques de mission de la section C, Planification de la vérification annuelle.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit examiner et approuver le formulaire Appréciation des risques, y compris la stratégie de vérification générale adoptée pour faire face aux risques importants.

Le formulaire Appréciation des risques doit également être examiné et approuvé par le vérificateur général adjoint responsable, sauf dans le cas des entités pour lesquelles le pouvoir de signer le rapport du vérificateur a été délégué au directeur principal de la vérification.

Stratégie de vérification préliminaire par cycle

5.27 Le modèle de Stratégie de vérification préliminaire par cycle permet la saisie des données et de décisions clés qui sous-tendent l'élaboration d'une approche stratégique en matière de vérification. Le formulaire requis, qu'on trouve dans TeamMate, offre à l'examinateur du dossier un aperçu général de l'étendue, du moment de la vérification et de la stratégie de la vérification envisagée en indiquant les sources d'assurance prévues grâce aux contrôles, aux procédés analytiques et aux sondages de corroboration détaillés pour chaque élément important des états financiers/cycle d'activité et chaque risque significatif. Le directeur principal de la vérification, le vérificateur général adjoint et l'examinateur de la qualité, le cas échéant, approuvent ce document, ainsi que le formulaire Appréciation des risques.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit participer directement à toutes les décisions clés visant l'élaboration d'une approche stratégique consignée au moyen du formulaire de Stratégie de vérification préliminaire. La stratégie et les modifications majeures connexes, le cas échéant, devraient être consignées puis approuvées par le directeur principal de la vérification.

La stratégie de vérification doit également être examinée par le vérificateur général adjoint responsable avant qu'on procède à une planification et à des tests détaillés, à moins que le directeur principal de la vérification ait le pouvoir de signer le rapport du vérificateur.

5.28 Le Bureau essaie d'adopter une stratégie d'appui sur les contrôles lorsqu'une telle mesure est appropriée. Il doit s'attendre à ce que les entités fédérales à vérifier aient mis en place des contrôles internes appropriés auxquels nous pouvons nous fier. Dans les cas où il est impossible d'adopter une stratégie d'appui sur les contrôles pour la vérification de l'exercice courant, parce qu'il n'y a pas de contrôles clés ou parce que la consignation des procédés de contrôle est inappropriée, l'équipe de vérification doit indiquer les contrôles ou procédés de consignation auxquels on pourrait normalement s'attendre dans les circonstances et expliquer à la direction de l'entité de quelle façon elle pourrait renforcer ses contrôles internes. Ces suggestions doivent être présentées à la direction (sous forme de lettre de recommandations) et au Parlement, le cas échéant.

5.29 Lorsqu'elle choisit une stratégie de vérification, l'équipe doit déterminer non seulement s'il est possible d'adopter une stratégie d'appui sur les contrôles, mais également si une telle stratégie est appropriée. Dans certains cas, une stratégie de corroboration est plus efficiente, même si l'adoption d'une stratégie d'appui sur les contrôles est possible. Dans les cas où l'adoption d'une stratégie d'appui sur les contrôles est possible mais inappropriée, on doit inclure la vérification d'une catégorie d'opérations visant principalement des éléments de valeur élevée ou vérifier de petites organisations ayant un volume d'opérations peu élevé. En pareils cas, l'exécution de sondages de corroboration peut constituer une stratégie de vérification plus efficiente; cependant, l'équipe de vérification doit faire preuve de jugement professionnel.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Lorsque l'équipe de vérification opte pour une stratégie autre que la stratégie privilégiée par le Bureau, c'est-à-dire une stratégie d'appui sur les contrôles, comme principale façon d'obtenir une assurance de vérification, elle doit consigner les raisons pour lesquelles elle a pris une telle décision dans la Stratégie de vérification préliminaire par cycle et faire approuver sa décision par le vérificateur général adjoint.

Lorsque le pouvoir de signer le rapport du vérificateur a été délégué au directeur principal de la vérification, ce dernier doit approuver la Stratégie de vérification préliminaire par cycle, ainsi que les raisons pour lesquelles l'équipe de vérification n'a pas adopté une stratégie d'appui sur les contrôles.

Élaboration d'une stratégie — Généralités

5.30 Au cours de l'étape de la planification de la vérification, on détermine et on évalue les risques significatifs susceptibles d'influer sur des assertions visant des éléments précis des états financiers, de façon à ce que les activités de vérification mettent l'accent sur les cycles d'activité clés sur lesquels reposent les états financiers.

5.31 Cette appréciation des risques permet de déterminer la nature cruciale des cycles en question et le type de contrôles connexes à examiner, à consigner en dossier et à évaluer.

5.32 L'élaboration de la stratégie de vérification repose sur deux principes fondamentaux.

- le Bureau s'engage à adopter une stratégie d'appui sur les contrôles lorsqu'une telle stratégie est possible et appropriée.
- l'appui sur les contrôles est une mesure faisant partie d'un continuum et non pas une mesure distincte.

5.33 Ces deux principes offrent énormément de latitude à l'équipe de vérification en ce qui concerne la conception d'une stratégie d'appui sur les contrôles tenant compte des points forts des systèmes de contrôle de l'entité et permettant d'obtenir un degré d'assurance maximal, compte tenu de la qualité et de la vérifiabilité des moyens et méthodes en place. Le diagramme de planification de la vérification annuelle ci-après décrit les options en matière de planification stratégique et le continuum en matière d'appui sur les contrôles.

PLANIFICATION DE LA VÉRIFICATION ANNUELLE

Gestion de la mission, acceptation par le client et reconduction

Connaissance de l'entité et analyse des risques

Appréciation des risques au niveau de l'entité et des états financiers

Nous tenons compte des facteurs suivants pour déterminer les risques possibles d'inexactitudes importantes :
- Environnement de contrôle.
- Appréciation des risques associés aux activités de l'entité.
- Examen préliminaire des contrôles de gestion et de surveillance.
- Environnement des TI.
- Risque d'inexactitudes importantes résultant d'une fraude.
- Autres facteurs de risque.

Pour chaque facteur de risque, nous évaluons la conception et la mise en oeuvre des activités de contrôle connexes, afin de déceler les risques supplémentaires. Pour chaque risque, nous tenons compte de la probabilité et de l'incidence monétaire possible, afin de déterminer s'il s'agit d'un risque important exigeant des activités de vérification spéciales.

Stratégie de vérification préliminaire par cycle

Connaissance des contrôles de l'entité au niveau des applications

Consigner la compréhension des cycles d'activité et des contrôles au niveau des applications.

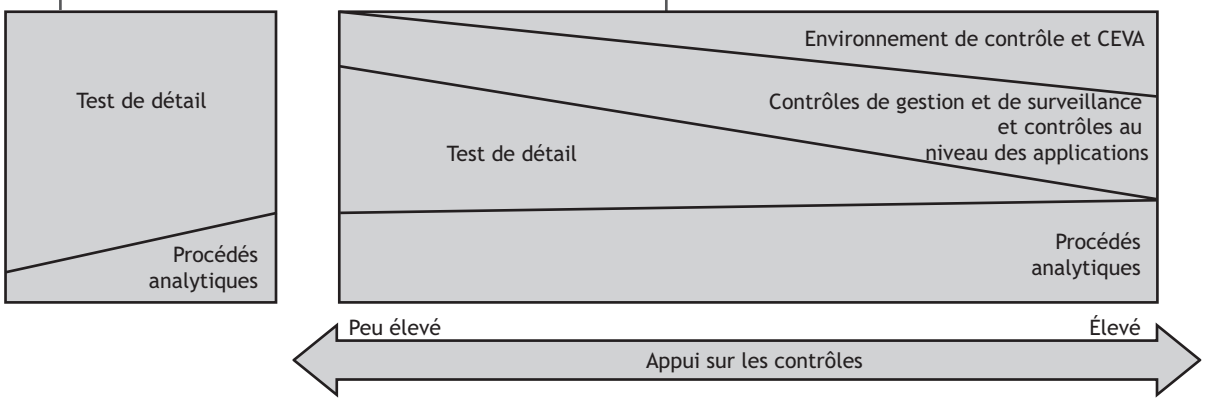
Évaluation de la conception et de la mise en oeuvre des activités de contrôle connexes, de façon à être en mesure de déceler et d'évaluer les risques d'inexactitudes importantes et de concevoir d'autres procédés de vérification.

Mise au point de la stratégie de vérification et conception de programmes de vérification détaillés

Appui sur les contrôles

Pas d'appui sur les contrôles

En cas d'appui sur les contrôles, nous choisissons un agencement approprié de contrôles de gestion et de surveillance, de contrôles au niveau des applications et de procédés de corroboration pour chaque cycle d'activité pour faire face au risque évalué.



Assurance obtenue grâce à une stratégie d'appui sur les contrôles

5.34 Toutes les organisations exercent des contrôles pour atteindre leurs objectifs. Les contrôles internes aident la direction à protéger ses biens, à assurer l'utilisation optimale de ses ressources, à prévenir et à déceler les fraudes ou les erreurs et à maintenir des systèmes et processus opérationnels fiables. Les organisations du secteur public exercent également des contrôles pour assurer la conformité aux autorisations (lois du Parlement, lois habilitantes, réglementation, etc.).

5.35 Au cours de l'étape de la planification, il est important que l'équipe de vérification possède une connaissance à jour de chaque système opérationnel important du point de vue de la vérification et, plus précisément

- de l'incidence des processus opérationnels de l'entité et de l'influence de ceux-ci sur la conception des systèmes de gestion et de comptabilité de l'entité;
- des types d'opérations et de documents traités par les systèmes;
- du mode de déclenchement et de traitement des opérations;
- du mode de regroupement et de synthèse des opérations et des soldes aux fins de l'établissement des rapports financiers.

5.36 Conformément aux normes de vérification généralement reconnues (NVGR), le vérificateur est tenu d'acquérir une compréhension de l'environnement de contrôle et des systèmes de contrôle pertinents en ce qui concerne la vérification, et ce, même si la stratégie d'appui sur les contrôles n'est pas employée. Le vérificateur se sert de cette compréhension pour déterminer les types d'inexactitudes possibles, pour tenir compte des facteurs influant sur les risques d'inexactitudes importantes et pour concevoir la nature, le moment et l'étendue de procédés de vérification supplémentaires. Le niveau de compréhension exigé par les NVGR comporte l'évaluation de la conception des contrôles et la détermination des cas où ils ont été exercés.

5.37 Les contrôles internes sont importants pour atténuer les risques associés à l'atteinte des objectifs opérationnels de l'entité. Il existe un lien entre les objectifs de l'entité et, par ricochet, les contrôles exercés par cette dernière ainsi que les rapports financiers, les opérations et la conformité; cependant, ces objectifs et contrôles ne sont pas tous pertinents pour ce qui est de l'appréciation des risques liés à la vérification annuelle.

5.38 Lorsque l'équipe de vérification est en mesure de déterminer que les contrôles sont efficaces et qu'ils sont exercés pendant tout l'exercice, elle peut en tirer un degré élevé d'assurance de vérification. On obtient généralement ces éléments probants de façon plus efficiente et plus efficace par l'adoption d'une stratégie d'appui sur les contrôles plutôt que toute autre technique de vérification.

5.39 Les contrôles pertinents aux fins de la vérification annuelle visent toutes les activités de l'organisation et prennent la forme de contrôles allant des contrôles très précis portant sur des opérations individuelles, à des contrôles de gouvernance très généraux portant sur le rendement global de l'entité. Les contrôles de plus haut niveau sont habituellement plus utiles aux fins de la vérification étant donné qu'ils permettent d'obtenir une assurance quant aux résultats de nombreuses opérations.

5.40 Par conséquent, lorsqu'il détermine les contrôles sur lesquels il peut s'appuyer, le vérificateur examine toutes les activités de l'organisation afin de trouver les contrôles de plus haut niveau lui permettant d'obtenir une assurance quant aux éléments des états financiers qui l'intéressent.

5.41 La nature des contrôles susceptibles de lui fournir l'assurance requise détermine la nature et l'étendue des procédés de vérification devant être appliqués. Les vérificateurs et les autres membres de l'équipe possédant des compétences et des connaissances spécialisées dans le domaine des TI collaborent en vue de déterminer les contrôles clés et d'élaborer les tests et autres procédés nécessaires pour obtenir les éléments probants et l'assurance de vérification jugés nécessaires.

5.42 Le vérificateur peut choisir de s'appuyer sur des contrôles de plus bas niveau même s'il existe des contrôles de plus haut niveau. Sa décision est tributaire de nombreux facteurs, notamment son évaluation du degré d'assurance fourni et du degré d'assurance requis, l'efficacité des contrôles, le coût de l'obtention des éléments probants nécessaires, ainsi que son expérience relativement à ces contrôles. Tel qu'indiqué au chapitre 4, le degré d'assurance obtenu grâce à un contrôle dépend de son lien avec une assertion contenue dans l'état financier. Les contrôles peuvent être associés, directement ou indirectement, à une assertion contenue dans un état financier. Plus le lien est indirect, moins le contrôle est efficace pour prévenir ou déceler les inexactitudes et, par ricochet, moins le degré d'assurance est élevé.

5.43 Dans certains cas, on peut utiliser différents niveaux de contrôle. Le choix des types de contrôles à vérifier et la nature et la portée des tests effectués relativement à chaque contrôle dépendent de l'évaluation du vérificateur quant à la façon la plus rentable d'obtenir les éléments probants nécessaires.

5.44 Lorsqu'on adopte une stratégie d'appui sur les contrôles, le processus de compréhension et de consignation du déroulement des opérations et des procédés d'un cycle d'activité doit donner lieu à la détermination des contrôles pertinents en ce qui concerne la vérification et aux principaux contrôles à vérifier. Nous pouvons nous fier aux contrôles uniquement si nos tests justifient une telle approche. Lorsqu'il détermine les principaux contrôles, le vérificateur doit donc

- veiller à ce que nous ayons tenu compte de tous les contrôles clés pertinents et déterminé les contrôles à vérifier;
- assurer l'application de l'ensemble des connaissances et de l'expérience acquises lors de vérifications antérieures de l'entité;
- confirmer le mode d'utilisation/d'application des contrôles;
- évaluer la conception des contrôles et déterminer s'ils ont été mis en œuvre et s'ils fonctionnent efficacement pendant toute la période visée par la vérification.

5.45 Les entités fédérales sont tenues d'exercer des contrôles adéquats leur permettant de faire en sorte que les fonds publics soient utilisés de façon efficiente et efficace et aux fins prévues. Si les contrôles exigés sont bien conçus, s'ils sont mis en œuvre et s'ils fonctionnent efficacement, l'équipe de vérification doit s'y fier. S'il n'y a pas de contrôles fiables, l'équipe de vérification doit s'en préoccuper. En pareils cas, nous devons indiquer les contrôles nécessaires dans une lettre de recommandations et signaler cette situation aux responsables de la surveillance du processus

d'établissement des rapports financiers ou au Parlement et assurer la mise en œuvre de contrôles pour les exercices subséquents.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 15 — Communication des déficiences importantes du contrôle interne

~~POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE~~

~~Lorsqu'il est impossible d'adopter une stratégie d'appui sur les contrôles en raison des lacunes sur le plan des contrôles internes, le directeur principal de la vérification doit envoyer une lettre à la direction pour lui indiquer la nature de ces lacunes et les suggestions formulées par l'équipe pour remédier à la situation.~~

~~Selon l'importance des lacunes décelées en matière de contrôle, le directeur principal de la vérification doit également envisager la possibilité de signaler ces lacunes aux responsables de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers et, dans les cas extrêmes, au Parlement.~~

Appui sur les contrôles de gestion et de surveillance

5.46 Au cours de l'étape de la planification d'une vérification, lorsque le directeur principal et le directeur choisissent une stratégie de vérification et déterminent s'il y a lieu d'adopter ou non une stratégie d'appui sur les contrôles, ils doivent déterminer dans quelle mesure ils peuvent se fier aux contrôles de gestion et de surveillance et si une telle stratégie vaut la peine ou non d'un point de vue coût-bénéfice. Les contrôles de gestion et de surveillance dont il est question ici s'inscrivent généralement dans le cadre de l'évaluation des contrôles internes d'une entité. Il est question de la composante de surveillance des contrôles dans le cas des contrôles internes d'une entité dans la section « Connaissance des contrôles internes de l'entité » du chapitre 4.

5.47 Les contrôles de gestion et de surveillance sont des procédés d'analyse ou d'examen axés sur les extrants des systèmes d'information de l'entité et ils offrent à la direction l'assurance qu'une série ou une catégorie d'opérations a été traitée en entier, de façon précise et conformément aux procédés autorisés. Les contrôles de gestion et de surveillance portent sur un ensemble d'opérations plutôt que sur des opérations individuelles. Ils visent généralement les groupes d'opérations traitées (en tout ou en partie) et ils sont conçus de façon à permettre la surveillance des résultats en fonction des objectifs fixés et des résultats attendus. Pour obtenir de plus amples renseignements, voir le Guide de vérification des contrôles de gestion et de surveillance, dans le site INTRAnet de la vérification annuelle.

Confiance accordée aux contrôles au niveau des applications

5.48 Les contrôles au niveau des applications sont des contrôles manuels ou automatisés intégrés aux systèmes des clients. Ils visent des opérations individuelles ou des lots d'opérations semblables. Nous pouvons nous y fier si leur conception est appropriée pour prévenir et déceler efficacement les erreurs et si nous avons l'assurance qu'ils sont exercés de façon cohérente durant la période visée.

5.49 Lorsque l'équipe de vérification adopte une stratégie d'appui sur les contrôles au niveau des applications (automatisés ou manuels) faisant appel à des données produites par le système (contrôles tributaires des TI), elle consulte un spécialiste de la vérification informatique. Pour obtenir des exemples de la façon dont les spécialistes de la vérification informatique aident l'équipe de vérification à planifier les activités de vérification, voir la section 2.50 du chapitre 2. Pour voir des directives quant à la confiance accordée aux contrôles au niveau des applications, voir le Guide des tests des contrôles, dans le site INTRAnet de la vérification annuelle.

Exécution des tests des contrôles par rotation

5.50 Si les contrôles n'ont pas changé depuis les derniers tests, la vérification de l'efficacité opérationnelle peut être effectuée une fois tous les trois ans.

5.51 La période visée doit, si possible, être fondée sur le jugement professionnel du vérificateur. La fiabilité des éléments probants obtenus dans le cadre de vérifications antérieures ne doit généralement pas s'appliquer dans les cas suivants

- la fiabilité est nécessaire pour prendre des mesures permettant d'atténuer un risque significatif d'inexactitudes importantes en ce qui a trait à une assertion; les tests des contrôles devraient être effectués pour la période courante;
- les contrôles ont changé;
- l'environnement de contrôle est peu rigoureux;
- la surveillance continue des contrôles est inadéquate;
- un élément important des contrôles pertinents est manuel;
- il y a eu un roulement du personnel et cette situation a une incidence majeure sur l'application du contrôle;
- les circonstances changeantes font en sorte que l'application du contrôle doit être modifiée;
- les contrôles informatiques généraux sont inadéquats.

5.52 Lorsqu'il y a un certain nombre de contrôles pour lesquels on peut avoir recours aux éléments probants de vérifications d'exercices antérieurs, la vérification doit être échelonnée de façon à ce qu'un test des contrôles soit effectué au cours de chaque vérification. En testant certains contrôles tous les ans, cela permet également d'obtenir des éléments probants accessoires à propos de l'efficacité continue de l'environnement de contrôle.

5.53 Avant d'utiliser des éléments probants obtenus dans le cadre de vérifications antérieures, on doit déterminer la pertinence de ces éléments. Pour ce faire, on doit confirmer la compréhension des contrôles visés par la prise de renseignements, l'observation et l'inspection des contrôles (notamment des discussions avec le client et une revue).

5.54 Nos méthodes de vérification nous obligent à procéder à une vérification annuelle de certains contrôles informatiques généraux, notamment les contrôles en ce qui a trait aux modifications apportées aux programmes et à l'accès des utilisateurs. Les équipes de vérification doivent consulter un spécialiste de la vérification informatique si elles ont l'intention de se fier à des contrôles faisant appel à des TI, ainsi qu'à des contrôles informatiques généraux. Pour plus de renseignements à propos du rôle du spécialiste de la vérification informatique au sein de l'équipe de vérification et de la politique de vérification annuelle connexe, voir le chapitre 2.

Conformité aux autorisations

Sociétés d'État et autres entités

5.55 Les lecteurs de nos rapports veulent obtenir l'assurance que les opérations ou événements d'importance dont on s'attendrait raisonnablement à ce que le Bureau prenne connaissance dans le cours de sa vérification annuelle soient évalués aux fins de la conformité aux autorisations directrices et que le Bureau signale tous les cas importants de non-conformité.

5.56 Il est essentiel que le vérificateur comprenne bien l'ensemble des autorisations régissant l'entité, le mandat de vérification et les opérations visées par la vérification; sinon, les procédés de vérification risquent de ne pas être adaptés en fonction des besoins précis de la vérification de la conformité aux autorisations ou de ne pas être appliqués de façon appropriée.

5.57 Certaines exigences législatives de la Loi sur la gestion des finances publiques (LGFP) et d'autres autorisations n'ont pas nécessairement de lien avec les éléments particuliers des états financiers. Ainsi, les dispositions en matière de plans, de budgets et de fonction de vérification interne, entre autres, n'influent pas directement sur les états financiers. Il peut s'avérer nécessaire d'appliquer des procédés de vérification précis dans le cadre de la vérification de ces aspects de la conformité aux autorisations.

5.58 Aux fins de l'élaboration de l'orientation stratégique, on devrait évaluer le risque significatif de non-conformité aux autorisations applicables recensées. Pour ce faire, on doit tenir compte d'un certain nombre de facteurs, notamment la connaissance de l'entité, l'expérience acquise lors de vérifications antérieures et l'attitude de la direction face à la conformité. La contribution des cadres supérieurs de l'équipe de vérification à cet égard est importante. Dans le cas des autorisations nouvelles ou modifiées, le directeur principal de la vérification doit consulter la direction de l'entité pour bien comprendre les répercussions pour l'entité et, par ricochet, pour la stratégie de vérification.

5.59 Le vérificateur doit tenir compte des aspects de la vérification qui ont rapport avec la conformité aux autorisations pendant les diverses étapes de la vérification. Ainsi, le vérificateur doit prendre en considération les répercussions, sur la vérification de la conformité, d'activités comme la collecte de données sur les systèmes de comptabilité et d'information du client, l'évaluation de l'environnement de contrôle, l'élaboration de programmes de vérification détaillés et l'évaluation des résultats de vérification. Les procédés d'évaluation de la conformité aux autorisations doivent, dans la mesure du possible, être intégrés aux procédés de vérification des éléments connexes des états financiers.

5.60 À la lumière des données recueillies au cours de l'appréciation des risques de mission, le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que :

- les exigences des autorisations pertinentes (p. ex., la LGFP et ses règlements d'application, la loi habilitante, les lois de crédits, les règlements administratifs des sociétés d'État et toute autre instruction donnée en vertu de l'article 89 de la LGFP) soient recensées);
- les exigences des autorisations soient examinées et à ce que celles qui sont importantes ou présentent des risques élevés soient recensées;
- la stratégie de vérification, y compris les procédés précis jugés nécessaires pour obtenir des éléments probants suffisants et adéquats en ce qui a trait à ces autorisations importantes, soit

incluse dans les programmes de vérification adaptés, de façon à ce que les éléments pertinents soient conformes aux enjeux relatifs aux autorisations.

5.61 On trouve des lignes directrices précises à propos des principales exigences de la LGFP et de ses règlements et de la *Loi canadienne sur les sociétés par actions* dans le site INTRAnet de la vérification annuelle.

5.62 Autre fait important à signaler : l'importance et le risque liés à une autorisation particulière peuvent différer considérablement de l'importance et du risque liés aux assertions connexes contenues dans les états financiers pour le même élément. Les autorisations peuvent donc exiger plus ou moins de tests que les assertions contenues dans les états financiers. Ainsi, le programme de placements à court terme d'une entité peut être considéré comme un programme à faible risque aux fins de la préparation des états financiers, mais on pourrait craindre que le règlement administratif de la société régissant les activités de placement ne soit pas respecté.

Comptes publics du Canada

5.63 Les activités relatives aux autorisations dans le cadre d'une vérification en vertu de l'article 6 se limitent à l'étendue et à la portée des crédits. Toutefois, au besoin, des activités supplémentaires seront réalisées par étapes et par rotation, selon l'appréciation des risques de non-conformité aux principales autorisations « financières ». Dans le cadre de la vérification des Comptes publics, les autorisations financières importantes sont principalement celles que confèrent la LGFP et son règlement et les aspects des lois habilitantes de l'entité, de la loi régissant les programmes, ainsi que des règlements connexes qui seraient normalement visés par l'examen du vérificateur.

5.64 L'Équipe centrale a répertorié les autorisations financières utilisées à l'échelle de l'administration fédérale. Elle a dressé une liste des risques pour chacune des autorisations prévues. Chaque année, un certain nombre de risques est vérifié dans le cadre d'une stratégie de vérification par rotation des autorisations financières.

5.65 L'équipe responsable d'une entité est tenue d'établir son propre répertoire des facteurs de risque associés aux autorisations financières, en fonction des lois habilitantes et des règlements connexes applicables à l'entité. Le directeur principal responsable de l'entité doit déterminer les risques qu'il juge significatifs dans le cas de l'entité. Ce processus donne lieu à une analyse des risques et à une évaluation du potentiel de non-conformité, après quoi le directeur principal responsable de l'entité choisit les autorisations supplémentaires à examiner par rotation.

5.66 L'équipe responsable d'une entité doit également examiner les résultats de tous les travaux de vérification effectués par le service de la vérification interne en ce qui a trait à la conformité aux autorisations, puis élaborer un programme de vérification détaillé et, après avoir discuté avec l'Équipe centrale, effectuer les travaux de vérification nécessaires et préparer un rapport sur les résultats obtenus.

5.67 Pour assurer une évaluation adéquate de la conformité selon la portée et l'étendue des crédits, nous devons également inclure une composante autorisation dans toutes les opérations de dépense, d'emprunt ou de perception de recettes sélectionnées en vue d'une corroboration, de façon à déterminer si l'opération répond au but visé par l'autorisation sous-jacente. Lorsqu'on

se fie aux contrôles financiers internes aux fins de la vérification, les tests des principaux contrôles doivent inclure une composante de conformité aux autorisations.

5.68 Les rapports sont exceptionnels pour tous les cas de vérification de la conformité aux autorisations. De façon plus précise, on envisage la possibilité d'inclure les cas de non-conformité dans les « autres questions », dans les observations de la vérificatrice générale du Canada sur les états financiers du gouvernement du Canada, dans les documents de chapitres ou dans les éléments d'une lettre de recommandations. Chaque cas est examiné individuellement.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que l'équipe de vérification conçoive une stratégie de vérification efficace et efficiente de la conformité aux autorisations et à ce que cette stratégie soit fondée sur une évaluation de l'importance et du risque.

Rôle de l'examinateur de la qualité dans le cadre de la planification

5.69 Afin d'améliorer l'assurance de la qualité dans le cas de certaines vérifications, le Bureau nomme un « examinateur de la qualité ». Le rôle de l'examinateur de la qualité consiste à fournir une assurance supplémentaire que les vérifications sont effectuées conformément aux normes professionnelles et aux normes du Bureau dans les secteurs clés des missions réputés présenter un risque plus élevé pour le Bureau. Les examinateurs de la qualité sont généralement affectés aux vérifications considérées comme des vérifications à risque élevé, aux vérifications complexes ou délicates ou aux vérifications donnant lieu à des problèmes comptables complexes. Les examinateurs de la qualité possèdent une vaste expérience au sein du Bureau et ne participent pas directement aux vérifications annuelles auxquelles ils sont affectés. Ils apportent donc un point de vue indépendant et objectif supplémentaire en ce qui a trait aux principaux secteurs de risque associés aux étapes de la planification et du rapport de la vérification annuelle. Le Guide de l'examinateur de la qualité des vérifications annuelles, qu'on trouve dans le site INTRAnet de la vérification annuelle, renferme plus de détails à propos de la fonction d'examen de la qualité.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Dans le cas des vérifications auxquelles un examinateur de la qualité est affecté, il incombe au directeur principal de la vérification de veiller à ce que l'examinateur de la qualité intervienne en temps opportun et obtienne les renseignements nécessaires aux fins de l'examen de l'élaboration du plan stratégique avant le début des travaux sur place.

Autres stratégies

Utilisation du travail de vérificateurs internes

5.70 Lorsqu'une telle mesure est possible, l'utilisation du travail de vérificateurs internes est souhaitable étant donné qu'il s'agit généralement d'une source de certitude rentable. La fonction de vérification interne doit être examinée au cours de l'étape de la planification, en vue

- de déterminer dans quelle mesure le Bureau peut utiliser ses travaux pour établir l'étendue de la vérification;
- de coordonner le travail de vérification et d'éviter tout dédoublement inutile;
- de déterminer s'il y a lieu de soumettre les travaux de vérification interne à des tests détaillés avant de les utiliser.

Tests avant la fin de l'exercice

5.71 Il est souvent possible de prévoir une partie du travail de vérification avant la fin de l'exercice. Ainsi, on peut souvent effectuer des tests des contrôles internes en cours d'exercice.

5.72 Lorsqu'on planifie des tests de corroboration détaillés, il est souvent avantageux de prévoir le plus de tests possibles avant la fin de l'exercice dans le cas des opérations et des soldes (notamment pour confirmer les comptes débiteurs ou les prêts). Les tests effectués avant la fin de l'exercice doivent être effectués aussi près que possible de la date de la fin de l'exercice et généralement pas plus de trois mois avant celle-ci. Des procédés de report adéquats (c.-à-d. des tests conçus pour la période entre la date des tests de corroboration effectués avant la fin de l'exercice et la date de la fin de l'exercice) doivent également être mis en œuvre. Ces procédés doivent, à tout le moins

- permettre de garantir que les principaux contrôles restent en vigueur durant la période de report;
- comprendre des tests de corroboration détaillés quant aux opérations qui dépassent le seuil d'importance relative durant la période de report.

Consultation d'experts

5.73 Il est parfois difficile d'évaluer le risque inhérent dans des domaines spécialisés, notamment dans le cas des éléments d'états financiers visant, en tout ou en partie, des opérations relatives à des instruments financiers. En pareils cas, il peut s'avérer approprié de consulter les experts du Bureau avant de finaliser l'appréciation des risques aux fins de la vérification (voir le chapitre 8 intitulé Consultations).

5.74 En raison de l'incidence généralisée des TI sur les activités de la plupart de nos entités, on consulte généralement le spécialiste de la vérification informatique pour déterminer les facteurs de risque d'entreprise liés aux TI dans le cas d'une entité. On peut également consulter d'autres experts du Bureau ou de l'extérieur si le directeur principal de la vérification le juge nécessaire.

« Autres questions »

5.75 Tel qu'indiqué au chapitre 2, les vérificateurs responsables de la vérification annuelle doivent déterminer et signaler les « autres questions » qui, à leur avis, doivent être portées à l'attention du Parlement. Au cours de l'étape de la planification, le vérificateur doit déterminer les questions susceptibles d'être considérées comme des questions importantes ou qui, en raison de leur nature, doivent être portées à l'attention du Parlement. Ces questions ne sont pas prévues dans la législation : elles sont laissées au jugement des vérificateurs.

5.76 Les types de questions pouvant être considérés comme d'« autres questions » pour le Parlement sont trop nombreuses pour les énumérer ici. Cependant, la liste ci-après décrit quelques-unes des questions qui sont importantes et qui devraient être portées à l'attention du Parlement :

- les opérations importantes (surtout celles dont la valeur dépasse l'importance relative) autorisées en vertu des lois habilitantes mais semblant inhabituelles ou inattendues compte tenu du mandat de l'entité;
- les dépenses relatives à des initiatives qui ne semblent pas normalement autorisées par le Parlement;
- les activités qui enfreignent les normes reconnues — gouvernementales ou autres (par exemple, les paiements qui semblent exagérément élevés versés à des « mandataires »);
- les acquisitions majeures faites sans égard au principe d'économie (placements, immobilisations, etc.);
- les pertes importantes qui pourraient devoir être financées par le Trésor;
- la conduite, les gestes ou les opérations qui pourraient porter atteinte à la réputation du Canada, au Canada ou à l'étranger;
- le non-respect des recommandations formulées par le Comité des comptes publics ou d'autres comités permanents;
- les allégations d'actes irréguliers confirmées au cours d'une vérification annuelle;
- un comportement de l'entité qui semble déroger aux valeurs traditionnelles du secteur public.

5.77 Les « autres questions » ne sont généralement pas clairement définies et peuvent donner lieu à plus d'une interprétation. L'équipe de vérification doit donc essayer de bien comprendre et consigner les éléments liés à toute « autre question » potentielle. Dans bien des cas, les « autres questions » se rapportent à des faits connus de l'entité, notamment des questions abordées dans les plans et les budgets de l'entité ou dans une ou plusieurs communications entre l'entité et le Parlement. Toutefois, l'indépendance et l'objectivité du vérificateur peuvent faire en sorte qu'on envisage les faits connus sous un angle différent.

5.78 Les politiques de vérification annuelle du Bureau exigent que l'équipe de vérification consulte le Bureau à propos des questions importantes, complexes ou délicates. Les « autres questions » satisfont généralement à tous ces critères et nécessitent donc une vaste consultation au sein du Bureau. Au début de l'évaluation des « autres questions », on peut s'attendre à ce que l'équipe consulte les personnes suivantes :

- le VGA responsable;
- l'examinateur de la qualité, le cas échéant;
- Services juridiques;
- l'Équipe des méthodes de vérification annuelle;
- un expert (p. ex., le directeur principal de la vérification annuelle des Comptes publics du Canada).

5.79 Pour plus de détails, voir la Directive sur la communication des « autres questions » dans les rapports de vérification annuelle, qu'on trouve dans le site INTRAnet de la vérification annuelle.

Réunions de planification de l'équipe

5.80 Les discussions de l'équipe constituent un élément essentiel de la planification et se déroulent dans le cadre des réunions de planification. Ces réunions doivent rassembler tous les membres de l'équipe de vérification annuelle (y compris le membre de l'équipe spécialisé dans les TI), ainsi que d'autres personnes capables de rehausser la valeur des discussions ou d'en tirer profit, notamment les vérificateurs des Comptes publics ou le personnel de soutien de l'équipe dans le cas des vérifications de grande envergure ou des vérifications présentant des risques élevés. Le vérificateur général adjoint responsable doit également être invité à assister à ces réunions même si sa présence n'est pas essentielle.

5.81 Une réunion de planification efficace exige un ordre du jour structuré et la participation de membres bien préparés. La réunion vise principalement à permettre aux membres de l'équipe de vérification de mieux comprendre les risques d'inexactitudes importantes dans les états financiers résultant d'une fraude ou d'une erreur dans les domaines précis qui leur sont confiés et à comprendre de quelle façon les résultats des procédés de vérification qu'ils appliquent peuvent avoir une incidence sur d'autres aspects de la vérification, notamment les décisions quant à la nature, au moment et à l'étendue d'autres procédés de vérification. Les discussions permettent aux membres de l'équipe de comprendre les principales décisions découlant de la stratégie de vérification et se rapportant aux risques d'entreprise, aux autres risques inhérents et à la Stratégie de vérification préliminaire par cycle. Le directeur principal de la vérification doit encourager les discussions et les questions concernant les principales décisions stratégiques afin que les membres de l'équipe quittent la réunion avec une très bonne compréhension de la stratégie globale de vérification et de la façon dont leurs sections contribuent à l'atteinte des objectifs généraux de la vérification. Ces décisions sont consignées dans le dossier Sommaire de l'approche stratégique de la vérification.

5.82 Au cours de la réunion de planification de l'équipe, les membres doivent également s'entendre sur les méthodes de travail communes, notamment les techniques de consignation aux fins de la mission (p. ex., la façon de consigner les feuilles maîtresses et de les inclure dans les documents de travail, l'utilisation des feuilles préparées par le client, ainsi que la fréquence des séances d'information de l'équipe).

5.83 Les questions importantes ci-après doivent également faire l'objet d'une discussion au cours de la réunion :

- les autorisations importantes à vérifier;
- les risques possibles d'inexactitudes importantes;
- la prédisposition de l'entité aux risques d'inexactitudes importantes dans les états financiers résultant d'une fraude ou d'une erreur, comment une fraude peut survenir, ainsi que les activités de vérification prévues par l'équipe pour faire face aux risques recensés;
- la nécessité de faire preuve de scepticisme professionnel en tout temps;
- la nature des documents de travail devant être établis par le client, ainsi que le moment de les établir;
- le recours à des spécialistes ou l'utilisation du travail d'autres personnes;
- l'identification du signataire du rapport de vérification et l'affectation d'un examinateur de la qualité à la vérification;

- l'importance de demeurer objectif et indépendant;
- les échéances aux fins de l'exécution de la vérification (en cours d'exercice et à la fin de l'exercice).

5.84 Les questions abordées par l'équipe de vérification dans le cadre de la réunion de planification doivent être consignées dans le dossier de vérification de TeamMate. Le dossier de vérification doit, plus précisément, renfermer des renseignements à propos de la probabilité que les états financiers de l'entité renferment des inexactitudes importantes résultant d'une erreur ou d'une fraude, et faire état des décisions importantes qui ont été prises.

5.85 **Communication de la stratégie de vérification.** Tous les aspects importants de la stratégie de vérification doivent être communiqués aux membres de l'équipe de vérification, y compris les représentants d'autres gammes de produits (p. ex., vérification de gestion), le cas échéant. Ces éléments de planification doivent figurer à l'ordre du jour et être abordés au cours de la réunion de planification de l'équipe.

5.86 Au chapitre 2, la section intitulée Communications avec les entités vérifiées fait état des politiques du Bureau en matière de communications en général.

Rapport présenté au Comité de vérification — Plan de vérification annuelle

Rapport présenté aux responsables de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers

5.87 Lorsqu'il existe une organisation responsable de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers (p. ex., un comité de vérification ou l'équivalent), nous devons préparer un rapport renfermant l'information pertinente à propos de l'étendue de la vérification annuelle, de la stratégie de la vérification prévue, des questions importantes pour la vérification et des questions se rapportant à l'indépendance. On trouve un modèle du rapport au Comité de vérification — Plan de vérification annuelle, dans notre site INTRAnet; ce modèle est mis à jour de temps à autre, en fonction des modifications apportées aux normes professionnelles.

5.88 Les entités faisant l'objet d'une vérification annuelle ne sont pas toutes dotées d'une organisation responsable de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers. Cependant, celles qui sont dotées d'une telle organisation doivent obtenir un rapport approprié de la part de l'équipe de vérification du Bureau. Le Bureau est souvent tenu de présenter un rapport à une organisation autre qu'un comité de vérification. Ainsi, aux fins de la vérification annuelle des Comptes publics du Canada, le Bureau prépare un rapport donnant un aperçu de la stratégie de vérification et destiné au secrétaire du Conseil du Trésor, au sous-ministre des Finances et au sous-receveur général du Canada. Dans le cadre de la vérification des comptes publics, certaines équipes de vérification préparent des rapports semblables à l'intention des comités ministériels de vérification lorsque notre participation a été sollicitée ou acceptée par l'entité.

5.89 Le rapport doit inclure une section indiquant clairement le degré de responsabilité assumé par le vérificateur lorsqu'il effectue une vérification conformément aux normes de vérification généralement reconnues du Canada. Voici certaines des questions qui doivent être abordées dans le rapport :

- Le rôle important que peut jouer l'organisation de surveillance dans le cadre du processus d'établissement des rapports financiers;
- Les responsabilités de la direction dans le cadre du processus d'établissement des rapports financiers;
- Une mention à l'effet que l'opinion du vérificateur est fondée sur une assurance raisonnable, mais non absolue, que les états financiers sont exempts d'erreurs importantes;
- La nature des responsabilités du vérificateur, particulièrement en ce qui concerne la détection des fraudes et des erreurs, la conformité aux autorisations et les « autres questions »;
- La confirmation de notre indépendance par rapport à l'entité, au sens où l'entendent les règles de déontologie de l'ordre provincial des comptables agréés, ainsi que l'absence d'intérêt, d'influence ou de relation susceptible d'entraver notre jugement professionnel;
- La nature générale des procédés appliqués au cours d'une vérification;
- La nécessité d'obtenir une confirmation écrite de la part de la direction en ce qui a trait aux déclarations importantes fournies au vérificateur dans le cadre de la mission;
- Lorsque l'appréciation des risques effectuée par le vérificateur repose sur l'hypothèse d'un fonctionnement efficace des contrôles sur les opérations, le vérificateur doit recueillir suffisamment d'éléments probants appropriés, au moyen de tests des contrôles, pour étayer son appréciation. Cependant, l'étendue de l'examen du contrôle interne effectué par le vérificateur n'est pas suffisante pour exprimer une opinion quant à l'efficacité ou à l'efficience des contrôles de l'entité;
- L'opinion du vérificateur quant à savoir si les états financiers donnent une image fidèle, à tous les égards importants, selon les principes comptables généralement reconnus, de la situation financière, des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie de l'entité.

5.90 Le rapport doit également indiquer les aspects de la stratégie de vérification globale qui pourraient s'avérer utiles pour permettre à l'organisation de surveillance de s'acquitter de ses responsabilités. Voici quelques-uns de ces aspects :

- la stratégie de vérification générale, y compris tout changement important par rapport à la vérification de l'exercice précédent;
- la nature et la portée des risques significatifs qui pourraient avoir une incidence sur les états financiers;
- les éléments particuliers des états financiers qui présentent un risque élevé d'inexactitudes importantes, y compris les mesures prises par le vérificateur pour y faire face;
- le niveau d'importance relative sur lequel la vérification est fondée;
- l'évaluation préliminaire du vérificateur en ce qui a trait à l'environnement de contrôle de l'entité, à ses principaux cycles d'activité et à l'étendue de la confiance prévue;
- les perceptions du vérificateur quant à la vulnérabilité de l'entité en matière de fraude et d'actes illégaux ou peut-être illégaux;
- l'incidence des modifications apportées aux normes comptables ou aux exigences législatives ou réglementaires sur les rapports financiers de l'entité;
- l'utilisation prévue du travail de vérificateurs internes ou d'autres spécialistes.

5.91 Le rapport devant faire l'objet d'une discussion avec l'organisation de surveillance doit être rédigé et distribué aux membres du comité longtemps avant la réunion. Avant de peaufiner le rapport, nous devons donner à la haute direction de l'entité l'occasion d'en commenter une ébauche. L'équipe doit communiquer par écrit, dans la langue choisie par l'entité, et être prête à communiquer dans les deux langues officielles.

5.92 Le rapport sur le plan et la stratégie de vérification est généralement signé par le directeur principal de la vérification.

5.93 Dans certains cas, il peut s'avérer approprié d'accorder moins d'importance aux renseignements « types », surtout si les membres du comité de vérification sont expérimentés. En pareils cas, les renseignements « types » exigés pourraient être inclus dans une annexe. La stratégie de vérification prévue par l'équipe et les questions d'importance possible peuvent généralement changer (surtout dans le cas des questions). De plus, les membres de la haute direction de l'entité et, en fait, de l'organisation de surveillance peuvent changer. Nos rapports doivent donc renfermer les renseignements requis par ces organisations de surveillance. Nous devons, plus précisément, expliquer clairement notre stratégie de vérification et les questions susceptibles de jouer un rôle important dans le cadre de notre vérification et de la mise au point des états financiers de l'entité.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que l'équipe de vérification communique avec la direction et avec les responsables de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers en ce qui a trait à la stratégie de vérification prévue et aux questions qui risquent d'être importantes dans le cadre de la vérification annuelle. La communication écrite de ces renseignements importants doit être effectuée en temps opportun.

Conception de programmes de vérification détaillés

5.94 Les activités de planification de la vérification annuelle donnent lieu à l'établissement de programmes de vérification détaillés. C'est à cette étape que nous établissons un lien entre les résultats de notre appréciation des risques, les décisions en matière de planification stratégique et les procédés de vérification prévus. L'objectif poursuivi consiste à faire face aux risques d'inexactitudes importantes recensés en prenant des mesures suffisantes et appropriées pour ramener le risque de mission à un niveau peu élevé qui est acceptable.

5.95 **Mise au point de la stratégie de vérification.** Après l'élaboration de la Stratégie de vérification préliminaire par cycle, il se peut que l'équipe prenne des mesures supplémentaires pour corroborer les décisions initiales en matière d'appréciation des risques et de planification et pour mieux comprendre l'entité et son environnement de contrôle. C'est seulement après avoir corroboré notre compréhension de l'entité et des contrôles internes (notamment grâce à l'observation et à l'inspection des principaux processus opérationnels et contrôles internes pertinents) que nous sommes en mesure de mettre au point la stratégie de vérification et d'élaborer des programmes de vérification détaillés.

5.96 L'équipe examine les résultats des procédés de corroboration, y compris l'évaluation de la conception et de la mise en œuvre d'activités de contrôle, ainsi que les résultats des tests des

contrôles (le cas échéant), puis détermine si des risques supplémentaires d'inexactitudes importantes ont été recensés. L'équipe détermine si des risques significatifs supplémentaires ont été recensés et procède, au besoin, à la mise à jour du formulaire Appréciation des risques et du modèle de la Stratégie de vérification préliminaire par cycle. Si le directeur principal de la vérification conclut que des modifications importantes ont été apportées à la stratégie de vérification, il doit informer l'examinateur de la qualité et le VGA des modifications importantes en ce qui a trait aux risques et à la stratégie de vérification et obtenir leur approbation.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Si, au cours de la vérification et après l'approbation subséquente de la stratégie d'appréciation des risques et de vérification préliminaire, d'autres risques d'inexactitudes importantes sont recensés, le directeur principal de la vérification vérifie si des modifications importantes ont été apportées à la stratégie de vérification et si des mesures de vérification appropriées sont prévues.

Le directeur principal de la vérification doit aviser le vérificateur général adjoint et l'examinateur de la qualité si des modifications importantes ont été apportées sur le plan des risques identifiés auparavant et de la stratégie de vérification.

5.97 L'équipe doit consigner tous les procédés de vérification dans le Sommaire de la confiance accordée (SCA) pour chacun des principaux cycles d'activité ou éléments des états financiers. Elle doit ensuite élaborer des programmes de vérification détaillés en fonction des dossiers respectifs des cycles de TeamMate. Le SCA et les programmes de vérification détaillés constituent l'aboutissement de tous les aspects de l'étape de la planification de la vérification.

5.98 Le Sommaire de la confiance accordée (SCA) vise à indiquer clairement de quelle façon l'équipe procède

- pour apprécier les risques d'inexactitudes importantes au niveau des états financiers et des assertions;
- pour établir un lien entre les risques recensés et les procédés de vérification connexes;
- pour évaluer le degré d'assurance obtenu quant aux risques au niveau des états financiers et des assertions.

5.99 Les principales étapes à suivre pour établir le SCA au cours de l'étape de la planification sont les suivantes :

- consigner tous les risques significatifs recensés (risques généraux et risques associés à un cycle ou un élément en particulier);
- consigner les autres risques d'inexactitudes importantes (qui ne sont pas jugés importants);
- évaluer le niveau de risque par assertion (élevé, moyen, peu élevé), en fonction des risques significatifs et des autres risques d'inexactitudes importantes recensés et consignés en dossier;
- consigner la nature, le moment et l'étendue des procédés de vérification (tests des contrôles, examen analytique et tests de détail) prévus pour faire face à des risques précis ou à un niveau précis de risque selon l'assertion;
- indiquer le niveau de certitude prévu pour chaque procédé (peu élevé, moyen, élevé).

5.100 L'objectif poursuivi consiste à élaborer des procédés de vérification adaptés répondant à nos besoins, en fonction des risques recensés. Si le niveau de risque associé aux états financiers est élevé, on aura alors besoin de plus d'activités pour tous les éléments des états financiers étant donné que les risques seront considérés comme des risques généraux. Si les risques d'inexactitudes importantes pour une assertion précise sont élevés, les activités nécessaires seront plus nombreuses que dans le cas d'une assertion pour laquelle les risques sont moyens ou peu élevés. Le vérificateur doit faire preuve de jugement professionnel pour déterminer le niveau de travail approprié pour faire face au niveau de risque établi.

5.101 Nous devons ensuite élaborer des programmes de vérification détaillés en fonction des dossiers des principaux cycles de TeamMate. Ces dossiers renferment des instructions plus précises, axées sur les procédés de vérification indiqués dans le SCA, et ils décrivent la nature, le moment et l'étendue des procédés de vérification devant être appliqués. Les documents relatifs aux programmes de vérification détaillés servent aussi de dossier sur la planification et le rendement appropriés des procédés de vérification qui devrait être examiné et approuvé avant l'application de tout autre procédé de vérification.

5.102 Les programmes de vérification détaillés et les SCA sont examinés et approuvés par le directeur de la vérification, avant le début des tests de l'efficacité des contrôles internes et des activités de corroboration de fin d'exercice. L'examen des SCA par un membre de niveau supérieur (directeur principal ou vérificateur général adjoint) de l'équipe de vérification est nécessaire lorsqu'une telle mesure est appropriée (notamment en cas de secteurs de risques significatifs). La confirmation de l'assurance obtenue et l'évaluation finale de sa pertinence sont effectuées au moment de l'étape du rapport de la vérification.

5.103 Le Bureau possède une vaste base de données (TeamStores) faisant état des procédés de vérification généraux pour les éléments communs des états financiers, y compris les procédés applicables aux tests des contrôles internes se rapportant aux cycles d'activité communs. Il existe une assertion pour chacune de ces étapes de vérification et, dans certains cas, il existe également des renseignements de base comme les procédés analytiques suggérés. On peut choisir ces procédés de vérification et les intégrer au fichier de vérification à partir de TeamStores. Le vérificateur peut également élaborer des étapes de vérification adaptées en fonction des caractéristiques de l'entité à vérifier.

5.104 On élabore également des programmes de vérification détaillés pour vérifier la conformité aux autorisations. Les autorisations ne doivent pas être considérées comme un aspect distinct et indépendant du travail de vérification, mais plutôt comme un élément faisant partie intégrante de celui-ci. Par contre, si l'étape de l'élaboration de la stratégie de vérification permet de recenser des autorisations importantes relativement un élément précis des états financiers, les procédés applicables à la vérification de la conformité doivent être intégrés, si possible, aux autres procédés de vérification se rapportant à cet élément. La base de données TeamStores fait état des procédés généraux fréquemment utilisés pour la vérification de la conformité aux autorisations.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur (ou une autre personne responsable de la gestion de la vérification) doit, de concert avec le directeur principal de la vérification, veiller à ce que les programmes de vérification soient conformes à la stratégie approuvée et examiner et approuver les programmes de vérification adaptés, ainsi que les modifications importantes apportées à ces programmes.

5.105 La planification — une activité continue. Les activités importantes de l'étape de la planification comprennent l'élaboration de documents de planification clés, l'évaluation du risque de mission, la Stratégie de vérification préliminaire par cycle et le rapport destiné au Comité de vérification. Cependant, ces tâches ne devraient pas être considérées comme la fin de l'étape de la planification. La planification est une activité qui se poursuit tout au long de la vérification et qui tient compte des nouvelles circonstances (par exemple, des changements imprévus dans le cas des activités ou des systèmes de l'entité, ou des résultats inattendus obtenus au cours de l'étape de l'exécution de la vérification). Lorsque ces nouvelles circonstances sont importantes et exigent une modification des procédés de vérification, la stratégie d'appréciation des risques et la Stratégie de vérification préliminaire par cycle doivent être mises à jour en conséquence. Pour apporter des modifications importantes à ces documents, on doit obtenir les mêmes approbations que dans le cas de la version initiale.

6 Exécution de la vérification annuelle

Considérations générales

6.1 L'étape de l'exécution de la vérification annuelle a pour but de mettre à exécution le plan stratégique figurant dans le dossier Planification de la vérification annuelle de TeamMate. De façon plus précise, nous voulons assurer le respect des normes d'examen prévues dans cette section.

On pourrait paraphraser comme suit les attentes contenues dans ces normes.

- le travail doit être bien fait;
- les employés doivent être supervisés convenablement;
- l'assurance tirée des activités de contrôle de l'entité doit être obtenue grâce à des tests des contrôles;
- nous devons obtenir une assurance de vérification suffisante et adéquate à l'appui des conclusions du vérificateur.

6.2 Pour bien faire son travail, chaque membre de l'équipe doit posséder une compréhension générale de la stratégie de vérification globale et de la façon dont les sections de vérification individuelles contribuent à l'assurance globale requise pour l'ensemble de la vérification. De plus, les membres de l'équipe doivent comprendre la nature de l'interdépendance des sections et de l'interdépendance des éléments des états financiers où l'assurance tirée d'une section ou d'un élément fournit l'assurance pour une autre section ou un autre élément. Cette compréhension générale de la vérification et de ses composantes interdépendantes est habituellement transmise lors de la première réunion de planification de l'équipe, décrite au chapitre 5, intitulé Planification de la vérification annuelle.

6.3 Au niveau de chaque section, il est tout aussi important que le vérificateur responsable comprenne bien les objectifs et le calendrier des travaux à accomplir. L'encadrement du superviseur joue un rôle important en matière de transmission de la compréhension nécessaire à cet égard. Cependant, il incombe au vérificateur de se familiariser avec les objectifs du travail qui lui est confié et les étapes requises pour atteindre ces objectifs.

Supervision, encadrement et révision du dossier

6.4 La supervision et l'encadrement sont assurés à différents niveaux de responsabilité au sein de l'équipe de vérification et incluent les mesures suivantes :

- veiller à ce que les membres de l'équipe comprennent leurs tâches;
- veiller à ce que le travail soit accompli conformément à la stratégie prévue;
- aborder et communiquer les questions importantes soulevées pendant la vérification, évaluer leurs répercussions et contribuer à leur résolution;
- surveiller les progrès réalisés par les membres de l'équipe en ce qui a trait à leurs sections respectives.

6.5 Conformément à la stratégie du Bureau, le vérificateur et le superviseur se partagent la responsabilité de l'efficacité de la supervision et de l'encadrement. Le superviseur offre une aide et une orientation en temps utile afin de permettre au vérificateur de bien faire les choses du premier coup.Le vérificateur doit informer le superviseur des progrès réalisés en temps opportun et lui demander conseil au besoin. Les deux participent à des séances d'information périodiques afin d'assurer l'exécution appropriée du travail requis relativement au dossier de vérification.

6.6 Aux fins de l'étape de l'exécution relative à chaque section de vérification, le travail des vérificateurs est examiné de près par des membres de l'équipe plus expérimentés. Les examinateurs doivent veiller à ce que

- les travaux de vérification soient effectués conformément au plan de vérification initial ou modifié;
- les objectifs des procédés prévus soient atteints;
- la nature, le calendrier et l'étendue du travail de vérification effectué soient appropriés compte tenu des résultats obtenus;
- le travail soit effectué conformément aux normes professionnelles reconnues, ainsi qu'aux exigences réglementaires et législatives;
- les questions importantes soient examinées de plus près;
- les conclusions tirées soient conformes au travail effectué;
- des consultations soient organisées, le cas échéant, et à ce que les conclusions tirées soient consignées en dossier;
- les éléments probants obtenus soient suffisants et appropriés pour appuyer le rapport du vérificateur.

6.7 Dans le cas des sections ou des questions présentant des risques plus élevés, le directeur principal de la vérification ou le directeur devrait également examiner le dossier après la révision par le supérieur immédiat. Cet examen supplémentaire permet de faire en sorte que le principe du vérificateur d'expérience soit respecté.

6.8 L'application satisfaisante des procédés décrits ci-dessus permet généralement d'obtenir l'assurance qu'on a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés à l'appui des conclusions tirées relativement à chaque section de l'exécution de la vérification.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que la vérification soit exécutée conformément à l'approche stratégique prévue dans le modèle de Stratégie de vérification préliminaire par cycle.

Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que les dossiers fassent l'objet d'une révision détaillée, en temps opportun, afin d'assurer le respect du principe du vérificateur d'expérience.

Les sections du dossier considérées comme des sections comportant des risques plus élevés peuvent nécessiter une révision supplémentaire.

Techniques de collecte et de documentation des éléments probants

6.9 **L'inspection et le calcul** sont des méthodes couramment utilisées pour recueillir des éléments probants. L'inspection des documents et des dossiers donne lieu à différents degrés de fiabilité, selon la nature et la provenance des documents. Le calcul ou la reprise du calcul fournit un degré élevé d'assurance en ce qui a trait à l'exactitude mathématique. L'inspection des biens matériels permet d'obtenir des éléments probants extrêmement fiables quant à l'existence de tels biens, ainsi qu'une idée de la valeur de ces biens (si les biens ne semblent pas endommagés ou désuets), mais elle ne permet pas nécessairement de recueillir des éléments probants quant à la propriété ou à la valeur.

6.10 **L'observation** de l'application des politiques ou procédés du client fournit l'assurance de leur application à un moment donné, mais pas nécessairement pendant le reste de l'exercice.

6.11 **La prise de renseignements et la confirmation** sont des demandes de renseignements écrites adressées à des tiers aux questions posées de vive voix à un représentant de l'entité. La prise de renseignements a toujours fait partie intégrante de la vérification, mais elle constitue une méthode de collecte d'éléments probants de plus en plus importante, en raison de l'utilisation accrue de « données incertaines » dans les états financiers, c'est-à-dire des données qui reposent sur des estimations, des prévisions et des hypothèses. Par ailleurs, on accorde plus d'importance aux contrôles de gestion lorsqu'il y a peu de documents à l'appui de l'examen effectué et des mesures de suivi prises dans les cas où les résultats ne répondent pas aux attentes de la direction. En pareils cas, l'enquête peut constituer la source principale (ou unique) d'éléments probants qui témoignent de l'existence et du fonctionnement efficace des contrôles.

6.12 La prise de renseignements est utilisée tout au long de la vérification :

- pour se familiariser avec l'entité;
- pour élaborer la Stratégie de vérification préliminaire par cycle;
- pour recueillir des éléments probants précis;
- pour corroborer les éléments probants recueillis d'une autre façon.

6.13 Il est important de bien connaître l'environnement de contrôle pour déterminer dans quelle mesure la prise de renseignements sera efficace pour obtenir des éléments probants fiables. Si, par exemple, le niveau d'intégrité et de fiabilité de la direction est élevé, le vérificateur pourrait être en mesure d'accorder relativement plus d'importance à la prise de renseignements. Le modèle Environnement de contrôle, une fois rempli, contribue donc grandement aux décisions relatives au degré auquel la prise de renseignements fournira des éléments probants appropriés et suffisants.

6.14 **L'analyse** est utilisée à différentes étapes de la vérification et à des fins différentes. On utilise des procédés analytiques préliminaires aux fins de la planification de la vérification, afin de confirmer la stratégie de vérification prévue ou de déterminer les nouveaux secteurs de risque devant être abordés dans le cadre de la vérification. Pour obtenir de plus amples détails, voir la section « Procédés d'examen analytique préliminaire » du chapitre 4. Au cours des étapes de l'exécution de la vérification et du rapport, nous appliquons des procédés d'examen analytique pour déterminer si les états financiers présentent, dans l'ensemble, une image fidèle de la situation et s'ils sont conformes à notre connaissance des activités de l'entité et des résultats attendus pour l'exercice.

Conformité aux autorisations

6.15 Aux fins de la corroboration d'autorisations précises, il est important que les vérificateurs soient en mesure de déterminer la conformité ou la non-conformité aux autorisations. Contrairement à un sondage de corroboration détaillé visant une opération, en vertu duquel une assertion peut être sous-évaluée ou surévaluée dans une large mesure, il n'y a généralement que deux possibilités dans le cas d'une autorisation, soit la conformité ou la non-conformité.

6.16 Lorsqu'elle détermine les principales exigences relatives aux autorisations au cours de l'étape de la planification stratégique, l'équipe de vérification a déjà procédé à une évaluation préliminaire des cas pouvant être inclus dans le rapport du vérificateur ou la lettre de recommandations. Le vérificateur doit donc prendre les mesures suivantes lorsqu'il constate un cas possible de non-conformité :

- confirmer de nouveau sa compréhension de l'exigence relative à l'autorisation en s'entretenant avec le directeur ou le directeur principal de la vérification;
- vérifier les faits auprès des responsables de l'entité et auprès d'autres parties visées, le cas échéant;
- confirmer l'existence de tout autre élément probant pertinent;
- consulter les Services juridiques, au besoin.

6.17 Lorsqu'elle vérifie la conformité aux autorisations, l'équipe de vérification doit respecter les instructions générales contenues dans la Stratégie de vérification préliminaire par cycle et appliquer les procédés conçus spécialement pour les plans de vérification détaillés. Il incombe à tous les membres de l'équipe de comprendre l'intention de tous les instruments d'autorisation vérifiés, ainsi que la façon dont les procédés de vérification prévus sont censés permettre au vérificateur de tirer des conclusions au sujet de la conformité.

6.18 Il peut également s'avérer nécessaire de consulter des experts du Bureau. Les experts consultés varient selon les circonstances, mais il peut s'agir d'un ou de plusieurs représentants des Services juridiques ou membres de l'Équipe des méthodes de vérification annuelle, d'un expert de la vérification judiciaire ou d'un examinateur de la qualité.

Appui sur les contrôles de gestion et de surveillance

6.19 Au cours de l'étape de l'exécution, l'équipe de vérification effectue des tests des contrôles de gestion et de surveillance sur lesquels elle compte s'appuyer.

Tests des contrôles de gestion et de surveillance

6.20 Le type de tests effectués varie selon la catégorie de contrôle. Ainsi, l'analyse d'un système ne donne pas lieu aux mêmes tests que l'analyse du rendement par rapport au budget). En général les tests devraient toucher les éléments suivants :

- Comprendre et consigner les politiques et procédés associés à l'analyse.
- Confirmer le processus, les données utilisées et la date d'entrée en vigueur des contrôles.
- Interviewer les personnes qui effectuent l'analyse, les personnes qui examinent et approuvent les écarts ou les exceptions, ainsi que les personnes responsables des rapports utilisés; leur

demander de passer en revue le processus pour confirmer que nous le comprenons bien et pour en assurer l'uniformité. Il nous incombe de poser des questions aux employés du client à chaque étape du processus pour veiller à ce qu'ils comprennent la raison d'être des contrôles et qu'ils cherchent à obtenir les renseignements appropriés pour déceler les écarts ou les résultats inhabituels.

- Examiner les preuves documentaires ou autres démontrant que la direction a examiné les analyses conformément aux politiques et procédés établis. Il convient de signaler qu'un « examen » consiste à inspecter les éléments probants de plusieurs applications du contrôle, sans toutefois vérifier s'ils correspondent aux documents à l'appui ni valider les données. Lorsqu'ils examinent les éléments de corroboration, les membres de l'équipe doivent confirmer auprès du personnel visé le but de l'examen et les éléments précis qu'ils recherchent dans le cadre de l'examen.
- Se renseigner auprès de la direction à propos des mesures de suivi et des mesures correctives, et examiner celles-ci. Il ne suffit pas que la direction examine les contrôles de gestion et de surveillance et leurs résultats. Les contrôles respectent nos objectifs uniquement si la direction analyse les résultats, prend des mesures correctives lorsqu'il y a des écarts inattendus et assure un suivi pour veiller à ce que des mesures soient prises pour remédier à la situation.

6.21 Les tests des contrôles de gestion et de surveillance devraient raisonnablement être répartis sur toute la période visée en matière de fiabilité. Si la source de renseignements utilisée aux fins de l'analyse n'est pas vérifiée (notamment dans le cas d'un système « boîte noire »), on doit effectuer des tests supplémentaires avant de pouvoir s'appuyer sur les contrôles.

6.22 Le site INTRAnet de la vérification annuelle renferme plus de détails à propos de la détermination et de la vérification des contrôles de gestion et de surveillance.

Confiance accordée aux contrôles

6.23 Au cours de l'étape de l'exécution, l'équipe de vérification vérifie les principales activités de contrôle sur lesquelles elle a l'intention de s'appuyer. La section « Guide des tests des contrôles » du site INTRAnet de la vérification annuelle renferme plus de renseignements à propos de la vérification des contrôles de traitement manuels et automatisés, ainsi que des contrôles informatiques généraux.

Confiance accordée aux contrôles informatiques généraux

6.24 Lorsqu'on a besoin d'une assurance de vérification relativement aux contrôles automatisés d'un cycle d'activité, il est important que le spécialiste de la vérification informatique au sein de l'équipe évalue la pertinence des contrôles informatiques généraux de l'infrastructure technique à l'appui des systèmes des TI.

6.25 Voici quelques-uns des principaux secteurs visés par l'examen du spécialiste de la vérification informatique :

- les contrôles visant les activités de mise à jour des programmes et les mises à niveau des systèmes d'exploitation du client;
- les procédés d'administration des bases de données;

- la sécurité de l'information des systèmes connexes, y compris les politiques et procédés et la surveillance de la sécurité;
- les contrôles du fonctionnement informatique (évaluer les contrôles en place relativement aux opérations quotidiennes);
- la modification des contrôles de gestion (y compris les procédés d'élaboration des systèmes et de mise à jour des programmes);
- les rapports relatifs aux contrôles informatiques généraux produits par le service de vérification interne du client et les conclusions contenues dans ces rapports.

Consignation, évaluation et test des contrôles informatiques généraux

6.26 Le spécialiste de la vérification informatique consigne son évaluation des contrôles informatiques généraux au moyen du modèle « Entité — Tests des contrôles informatiques généraux (CIG) » de TeamMate et tire une conclusion quant à la pertinence de ces contrôles.

6.27 Si le spécialiste de la vérification informatique conclut que les contrôles informatiques généraux ne sont pas appropriés, il doit indiquer à la personne responsable de la gestion de la vérification quelle est l'incidence des lacunes en matière de contrôles sur la vérification.

6.28 Selon l'incidence des lacunes décelées, le spécialiste de la vérification informatique et les vérificateurs des états financiers au sein de l'équipe devront peut-être déterminer si des contrôles compensatoires visant les cycles d'activité permettent d'atténuer l'incidence des lacunes en matière de contrôles informatiques généraux.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

En cas de confiance accordée aux contrôles au niveau des applications s'appuyant sur les TI, le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que les contrôles informatiques généraux pertinents soient vérifiés pour en assurer l'efficacité opérationnelle. C'est généralement un spécialiste de la vérification informatique qui accomplit cette tâche.

Procédés analytiques

6.29 Les procédés analytiques sont des procédés de corroboration permettant de comparer le montant consigné par l'entité au montant prévu par le vérificateur, en fonction de sa connaissance des liens entre le montant vérifié et d'autres données indépendantes. Les données utilisées par le vérificateur peuvent être des données financières ou non financières et peuvent provenir de l'intérieur ou de l'extérieur de l'entité vérifiée. Les procédés analytiques varient, allant d'une simple comparaison (par exemple, comparaison entre les montants [ou ratios] de l'exercice en cours et les montants [ou ratios] de l'exercice précédent), à une analyse complexe faisant appel à des techniques statistiques et des logiciels de vérification perfectionnés (p. ex., le logiciel d'analyse de régression multiple). Pour obtenir davantage de renseignements, voir le Guide d'application des procédés analytiques, dans le site INTRAnet de la vérification annuelle.

6.30 Le Bureau classe les procédés analytiques comme suit :

Catégorie	Approprié pour le secteur public?	Description	Principaux facteurs à prendre en considération
Comparaison par élément	Oui	Deux types : • comparaison entre les montants consignés et les montants prévus au budget; • analyse des tendances, de façon à comparer les montants de l'exercice en cours aux montants comparables pour l'exercice précédent.	Budget : • Peut-on se fier au budget? • Qui examine le budget? • Le budget est-il mis à jour tout au long de l'exercice? Exercice précédent : • La nature des activités a-t-elle changé (principaux clients, agencement de produits, etc.)? • Quelles ont été les tendances économiques entre-temps?
Analyse des systèmes	Oui	L'analyse des systèmes donne lieu à la détermination des éléments inhabituels figurant dans les comptes plutôt qu'à une analyse du solde du compte pris dans son ensemble. Elle inclut l'analyse des opérations, des grands livres auxiliaires, des comptes de contrôle du grand livre général, des écritures de redressement, des comptes d'attente et des rapprochements.	• Qu'est-ce qui est important ou inhabituel? • Quel est le niveau d'activité normal ou attendu? • Quelle est la nature des opérations indiquées dans le compte?

Catégorie	Approprié pour le secteur public?	Description	Principaux facteurs à prendre en considération
Contrôles indépendants de la vraisemblance (Analyse prévisionnelle)	Oui	Ces procédés donnent lieu à la création d'une attente à partir de données opérationnelles ou de données externes (indépendantes du processus de comptabilisation), ainsi qu'à des données financières permettant de prédire un montant examiné (en se servant, par exemple, du nombre d'employés et des statistiques sur la rémunération moyenne pour prévoir les dépenses salariales).	• Peut-on prévoir le solde au moyen d'un facteur externe? • Dans quelle mesure la source de données externes est-elle pertinente en ce qui a trait aux activités de l'entité? • Peut-on se fier à l'exactitude des statistiques opérationnelles internes?
Comparaisons entre éléments	Non	L'analyse du lien entre deux ou plusieurs variables de l'état financier. Il est généralement question d'« analyse des ratios » (p. ex., ratio de rotation des comptes clients et analyse de la marge bénéficiaire brute).	• Lien entre les éléments • Modifications apportées aux politiques de l'entité (p. ex., les politiques en matière de crédit) • Connaissance des événements ayant une incidence sur les données • Modifications apportées à l'environnement de l'entité

Catégorie	Approprié pour le secteur public?	Description	Principaux facteurs à prendre en considération
Analyse de régression	Non (sauf pour la paie)	L'analyse de régression est une technique statistique donnant lieu à l'analyse du comportement connu de variables et à l'élaboration d'une équation (ou d'un modèle) pour expliquer la relation moyenne entre ces variables. Un modèle de régression est comparable à un contrôle indépendant de la vraisemblance, sauf qu'il est plus objectif et qu'il fournit une estimation fiable d'une fourchette de fluctuations acceptable. Exemple : analyse de régression entre le taux d'emploi mensuel historique par niveau et les salaires mensuels moyens, en vue d'élaborer un modèle permettant de prévoir les dépenses salariales.	• Bon nombre de facteurs se rapportant aux contrôles indépendants de la vraisemblance s'appliquent également à l'analyse de régression. • En cas d'historique d'erreurs, la formule tient compte des erreurs et offre des prévisions peu valables.

6.31 Les facteurs influant sur le niveau d'assurance pouvant être obtenu grâce à un procédé analytique précis sont les suivants :

- le niveau de complexité du procédé utilisé;
- la plausibilité et la prévisibilité du lien entre les montants utilisés aux fins de la comparaison;
- le point auquel les données utilisées sont indépendantes, vérifiables et fiables.

6.32 Il convient de signaler que le Bureau vise des analyses rigoureuses, réfléchies et quantitatives permettant d'obtenir une assurance de corroboration. On a conçu une stratégie en cinq étapes pour aider les vérificateurs à adopter une approche convenablement rigoureuse :

	STRATÉGIE EN CINQ ÉTAPES
A E C E D	1. Établir une **attente**. 2. Déterminer en quoi consiste un **écart** significatif (p ex, 50 % du seuil de signification de planification~~niveau de précision prévu~~ dans le cas des données annuelles et 20 % du seuil de signification de planification~~niveau de précision prévu~~ dans le cas des données mensuelles). 3. Faire le **calcul**. 4. Mener une **enquête** à propos des écarts significatifs (pour expliquer au moins la moitié des écarts considérés comme significatifs). 5. Consigner en **dossier** les procédés appliqués.

6.33 Il faut un appui et une participation solides de la part du directeur principal de la vérification et du directeur pour veiller à ce que les procédés analytiques employés soient bien conçus et à ce qu'ils tiennent compte de tous les facteurs qui pourraient ou devraient donner lieu à des modifications importantes en ce qui a trait à des éléments précis.

Sondages de corroboration détaillés

Généralités

6.34 Les sondages de corroboration détaillés constituent des sources d'assurance utiles lorsque la confiance accordée aux contrôles et les procédés analytiques ne permettent pas d'obtenir le degré d'assurance nécessaire ou dans les cas inhabituels où une stratégie d'appui sur les contrôles s'avère impossible ou ne vaut pas la peine d'un point de vue coût-bénéfice. On devrait déterminer la nature et l'étendue de l'assurance nécessaire dans le cas des sondages détaillés après avoir tenu compte d'aspects comme l'environnement de contrôle, les CEVA, la confiance accordée aux contrôles de surveillance, aux contrôles au niveau des applications et aux contrôles informatiques généraux, ainsi que la capacité d'élaborer des procédés analytiques efficaces.

6.35 Voici les sondages détaillés les plus couramment effectués :

- les confirmations (par exemple, comptes débiteurs);
- l'observation des postes comptant un solde de compte (p. ex., les observations liées aux stocks);
- inspection des documents (par exemple, examen d'un contrat de location pour vérifier s'il s'agit de dépenses en immobilisations ou de dépenses de fonctionnement);
- le rapprochement entre les détails des opérations et les documents à l'appui (p. ex., corroboration de l'échantillonnage aux fins de la vérification).

6.36 Les sondages de corroboration détaillés constituent souvent le moyen le plus approprié de vérifier la conformité aux autorisations étant donné que certaines exigences relatives aux autorisations ne se prêtent pas à une stratégie d'appui sur les contrôles (par exemple, l'exigence en vertu de laquelle les ministres responsables d'une société d'État doivent déposer au Parlement un résumé du plan d'entreprise de la société visée).

6.37 Le principal inconvénient des sondages de corroboration détaillés réside dans le fait qu'ils ne sont pas aussi efficients que d'autres techniques. Par ailleurs, ils ne permettent pas toujours d'obtenir suffisamment d'éléments probants appropriés pour déterminer les risques importants au niveau des assertions.

Échantillonnage et autres procédés de corroboration par sélection

6.38 Le reste de la présente section est consacré à l'échantillonnage et à certains procédés de corroboration par sélection. Les méthodes du Bureau prévoient trois techniques principales pour prélever un échantillon d'opérations en vue d'effectuer des sondages de corroboration détaillés :

- les sondages ciblés (valeur élevée ou risque élevé);
- les sondages « complémentaires » (p. ex., petits échantillons fondés sur le jugement professionnel);
- l'échantillonnage représentatif (p. ex., l'échantillonnage en unités monétaires).

6.39 **Les sondages ciblés.** Ces sondages donnent lieu à la sélection d'éléments de taille précise ou d'éléments présentant certaines caractéristiques, mais qui ne sont pas représentatifs de la population en général. Voici comment on procède pour la sélection :

- **Éléments à examiner —** Une sélection fondée sur les éléments à examiner tient compte de la taille des éléments de la population et accorde plus d'importance aux éléments ayant une valeur élevée. Si par exemple, une population est formée de cinq éléments qui représentent 80 % de sa valeur totale, on peut obtenir un niveau d'assurance élevé en ce qui concerne l'existence et l'exactitude en ne sélectionnant que ces cinq éléments. Cependant, lorsque les montants peu élevés ou les montants « sans valeur » sont également susceptibles de produire une sous-évaluation importante de la valeur monétaire, un sondage ciblant uniquement l'étendue de la vérification n'est pas approprié. De façon générale, tout élément qui, considéré individuellement, comporte un risque élevé d'erreur dépassant l'importance relative devrait toujours être examiné.
- **Pondération —** Une sélection peut également être « pondérée ». Ainsi, on peut pondérer les tests d'intégralité dans le cas des comptes créditeurs en choisissant de gros fournisseurs plutôt que des soldes élevés.
- **Risque —** Il est également possible de fonder la sélection sur d'autres critères, notamment des éléments perçus comme des éléments présentant plus de risques. Exemple : les indemnités de départ versées en cas de rationalisation des effectifs peuvent être ciblées afin de valider l'admissibilité des bénéficiaires et le caractère approprié des montants versés).

6.40 Il est important de souligner que les sondages ciblés ne sont pas fondés sur les mêmes principes que l'échantillonnage représentatif. Par conséquent, les erreurs décelées ne doivent pas donner lieu à une extrapolation.

6.41 Dans de rares cas, il peut s'avérer approprié d'obtenir une bonne partie de l'assurance de vérification à partir des sondages ciblés. C'est le cas, notamment, lorsqu'il est impossible de s'appuyer sur les contrôles ou lorsqu'une telle approche est jugée impossible et non rentable et que les sondages ciblés permettent de prélever une grande quantité d'éléments à examiner.

6.42 Le tableau ci-après fait état de « règles empiriques » à l'appui des sondages ciblés pour obtenir un niveau d'assurance allant de moyen à élevé.

RÈGLES EMPIRIQUES	
Niveau d'assurance requis	**Activités de vérification requises**
Moyen	Sélection ciblée prévoyant une valeur monétaire de X $ et un taux de prélèvement se situant entre 40 % et 80 %. Remarque : Si la partie non vérifiée représente plus du double de l'importance relative, la sélection totale devrait viser au moins 30 éléments.
Élevé	Sélection ciblée prévoyant une valeur monétaire de X $ et un taux de prélèvement de 80 % ou plus (y compris tous les éléments dont la valeur est supérieure à l'importance relative) et la partie non vérifiée qui reste ne représente pas plus du double de l'importance relative.

6.43 **Sondages « complémentaires ».** Les sondages complémentaires constituent une forme de sélection fondée sur le jugement professionnel et visent à fournir un niveau peu élevé d'assurance issue des sondages de corroboration. Les sondages complémentaires sont appropriés lorsque l'équipe de vérification n'a pas obtenu toute l'assurance qu'elle juge nécessaire grâce à une stratégie d'appui sur les contrôles, aux procédés analytiques et aux sondages ciblés. Étant donné que les sondages ciblés sont généralement préférables aux sondages complémentaires, l'équipe de vérification doit s'assurer de tirer le maximum des sondages ciblés avant de se tourner vers les sondages complémentaires. Les sondages complémentaires sont également appropriés quand il faut s'attaquer à un risque résiduel, mais que ce risque ne s'applique qu'à un élément relativement peu important d'une composante financière. Ainsi, un échantillon complémentaire de paiements des heures supplémentaires pourrait être utile si la population des heures supplémentaires est relativement homogène, étant donné que les sondages ciblés pourraient s'avérer inefficaces en pareils cas.

6.44 Les sondages complémentaires ne constituent pas une technique appropriée lorsque la principale source d'éléments probants pour un élément significatif des états financiers est un sondage de corroboration détaillé. En pareil cas, le vérificateur doit procéder à un échantillonnage en unités monétaires (voir ci-après), après avoir tenu compte des paramètres associés aux sondages ciblés. Les sondages complémentaires ne seraient pas appropriés non plus s'ils étaient à l'origine de la majeure partie de l'assurance relative à un risque résiduel pour lequel la population représente plus du double de l'importance relative.

6.45 **La taille de l'échantillon** varie entre 12 et 20 éléments dans le cas des sondages complémentaires. La détermination de la taille appropriée de l'échantillon dépend en grande partie des CEVA et des autres sondages exécutés. Si, par exemple, une partie importante de l'assurance à l'issue des sondages de corroboration provient des résultats de sondages (peut-être parce que les sondages ciblés ne sont pas appropriés), la fourchette supérieure serait appropriée. Par contre, si le sondage est effectué uniquement pour accroître l'assurance obtenue grâce à un

éventail d'autres sondages, la fourchette inférieure suffit. Au fil du temps, à mesure que les CEVA de l'équipe augmentent (et si d'autres facteurs demeurent inchangés), le nombre d'éléments requis devrait diminuer (autrement dit, on commence avec 20 et on finit avec 12).

6.46 Les sondages complémentaires sont conçus de façon à permettre la corroboration de constatations antérieures. Si le vérificateur décèle des erreurs dans le cadre des sondages complémentaires, il doit réévaluer les résultats des sondages précédents ou approfondir les sondages jusqu'à ce qu'une conclusion puisse être tirée quant à l'existence d'une erreur importante.

6.47 **Échantillonnage (statistique) représentatif.** Dans de rares cas, il est impossible ou trop dispendieux d'obtenir une assurance principalement grâce à une stratégie d'appui sur les contrôles combinée à des procédés analytiques. En pareils cas, nous nous tournons vers les techniques d'« échantillonnage en unités monétaires » (EUM). Le logiciel de vérification utilisé pour aider les vérificateurs aux fins de la planification, de l'extraction et de l'évaluation des échantillons statistiques est IDEA.

6.48 Avant de procéder à un EUM, le directeur principal de la vérification doit s'attendre à ce que les membres de son équipe aient défini les éléments suivants :

- l'objet (objectif) du procédé, y compris les assertions visées;
- la population à partir de laquelle l'échantillon sera prélevé;
- les éléments probants appropriés;
- les situations constituant une erreur;
- le niveau de confiance (ou le risque d'échantillonnage) pour le procédé.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 14 — Caractère significatif et évaluation des anomalies

6.49 ~~L'importance relative et le niveau de précision prévu sont deux autres facteurs importants à prendre en considération aux fins de l'échantillonnage. L'importance relative (définie au cours de l'étape de la planification) se rapporte au taux d'erreurs maximal permis. Le vérificateur doit généralement prévoir suffisamment de travaux de vérification pour pouvoir conclure que, compte tenu des résultats de tous les sondages de vérification, le risque que le taux d'erreurs maximal permis dépasse l'importance relative est égal ou inférieur au risque de mission ultime que le vérificateur est prêt à accepter.~~

6.50 ~~Cela signifie, par exemple, que le vérificateur ne peut pas simplement établir une équivalence entre le total net des erreurs les plus probables et l'importance relative; il doit prévoir une marge pour d'autres erreurs éventuelles. Cette marge est connue sous le nom de « précision ».Tel qu'indiqué ci-après, la précision prévue est déterminée au cours de l'étape de la planification.~~

~~Précision prévue — exemple~~		~~Surestimation (sous-estimation) du revenu de l'exercice courant~~
~~Importance relative aux fins de la mission~~		~~300 000 $~~
~~1) Erreurs globales prévues en ce qui a trait au résultat net pour l'exercice courant (moins l'incidence de la contrepassation des erreurs des exercices antérieurs)~~	~~(50 000 $)~~	
~~2) Marge prévue pour tenir compte du fait que les résultats de vérification pour la fin de l'exercice en cours peuvent dépasser les résultats prévus en (1)~~	~~(20 000 $)~~	~~(70 000 $)~~
~~Précision prévue (ne devrait normalement pas représenter moins de la moitié de l'importance relative 150 000 $ dans le cas qui nous intéresse)~~		~~230 000 $~~

Échantillonnage statistique — Décisions relatives à l'étendue des sondages

6.51 L'étendue des sondages se situe à l'un des deux niveaux suivants : moyen ou élevé. Ces options sont indiquées dans le tableau ci-après.

Niveau d'assurance requis	Activités de vérification requises
Moyen	Échantillon représentatif (généralement de nature statistique et faisant appel à l'EUM) axé sur un niveau de confiance de 70 %
Élevé	Échantillon représentatif (généralement de nature statistique et faisant appel à l'EUM) axé sur un niveau de confiance de 90 %

6.52 On devrait toujours extrapoler, sur l'ensemble de la population visée, les erreurs recensées au cours des sondages visant un échantillon prélevé grâce à la méthode d'EUM, en ayant recours à la méthode appropriée. Les équipes doivent utiliser le logiciel IDEA à cette fin.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 17 — Sondages en audit

Documentation des procédés de vérification

6.53 Il est important, dans tous les cas, de bien consigner en dossier :

- la nature des sondages effectués (type de sondages effectués et type d'éléments probants recherchés);
- l'étendue des sondages (niveau et nombre de sondages, partie de l'exercice visée par les sondages);

- le calendrier des sondages (moment où les sondages ont été effectués);
- les résultats des sondages et autres procédés;
- les conclusions tirées par le vérificateur.

6.54 Le vérificateur devrait, idéalement, inclure autant de renseignements que possible dans les étapes des procédés de vérification détaillés. De cette façon, lorsque le dossier TeamMate est transféré en vue de la vérification suivante, si les mêmes procédés de vérification sont appropriés, le vérificateur n'aura qu'à consigner en dossier les résultats des sondages effectués et les conclusions tirées. Une telle façon de procéder favorise l'exécution efficiente de la vérification.

6.55 Pour chaque cycle d'activité, le vérificateur doit également consigner, dans le Sommaire de la confiance accordée, le niveau d'assurance obtenu grâce aux procédés de vérification (tests des contrôles, procédés analytiques et autres sondages de corroboration détaillés) pour des éléments et assertions précis des états financiers.

6.56 Les pratiques de documentation devraient être conformes au principe du vérificateur d'expérience, de façon à permettre à un vérificateur expérimenté de comprendre les procédés de vérification appliqués, les éléments probants et les résultats obtenus, ainsi que les conclusions tirées et tous les enjeux et constatations importants.

6.57 Lorsqu'ils consignent l'information au dossier de vérification en fonction du principe du vérificateur d'expérience, les vérificateurs doivent tenir compte de la qualité du dossier de l'entité et des politiques et pratiques en matière de conservation des documents. Les membres de l'équipe doivent se familiariser avec les pratiques du client à cet égard et modifier leurs pratiques de documentation en conséquence.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que la documentation des sondages et autres procédés de vérification soit effectuée conformément au principe du vérificateur d'expérience.

Rôle de l'examinateur de la qualité dans le cadre de l'exécution

6.58 L'examinateur de la qualité doit être consulté en temps opportun en ce qui a trait aux questions importantes, notamment les principaux enjeux pour la vérification et la comptabilité.

7 Rapport et conclusions de la vérification annuelle

Évaluation des résultats de la vérification

Écarts recensés dans les états financiers

Voir l'Énoncé de pratiques n° 14 — Caractère significatif et évaluation des anomalies

7.1 Dans le cadre des travaux sur place, l'équipe de vérification doit faire le cumul et la synthèse des erreurs non négligeables décelées au cours des tests de façon à établir une estimation des inexactitudes totales probables dans les états financiers. en additionnant

- les inexactitudes décelées grâce à des procédés de vérification précis, autres que des échantillons représentatifs (statistiques);
- les projections des inexactitudes décelées grâce à des procédés de vérification donnant lieu à des échantillons statistiques;
- les écarts par rapport aux estimations comptables;
- les divergences quant à la fidélité des principes comptables appliqués;
- l'incidence nette des inexactitudes non corrigées en ce qui a trait au solde d'ouverture de l'avoir.

7.2 Le Bureau a conçu un modèle de Sommaire des écarts non ajustés permettant de présenter les écarts non ajustés non négligeables et les écarts corrigés par l'entité, de façon à aider le vérificateur à déterminer si, en ce qui concerne les montants individuels, les totaux partiels ou les totaux figurant dans les états financiers, ces écarts constituent des inexactitudes qui faussent considérablement les états financiers dans leur ensemble. Le directeur principal de la vérification doit examiner le Sommaire des écarts non ajustés et veiller à ce que l'équipe de vérification ait cumulé et évalué correctement les résultats.

7.3 Le directeur principal de la vérification doit toujours tenir compte des facteurs qualitatifs lorsqu'il évalue l'incidence des écarts non ajustés. Les facteurs qualitatifs peuvent, dans certains cas, donner lieu à des inexactitudes visant des montants relativement peu élevés qui ont toutefois un effet important sur les états financiers. Ainsi, les inexactitudes ayant pour effet de modifier les tendances en matière de rendement, de transformer les pertes d'exploitation en bénéfice d'exploitation ou d'augmenter la rémunération des dirigeants pourraient très bien être considérées comme des inexactitudes importantes, même si elles sont inférieures à notre mesure quantitative de l'importance relative.

7.4 Le directeur principal de la vérification doit également tenir dûment compte des autres inexactitudes possibles, du parti pris général possible de la direction en ce qui a trait aux estimations comptables, des changements importants de parti pris d'un exercice à l'autre, ainsi que de l'incidence possible des écarts recensés durant l'exercice en cours sur les résultats des exercices suivants.

Évaluation de la conformité aux autorisations et « autres questions »

7.5 Tous les cas possibles de non-conformité aux autorisations devant être signalés doivent être présentés au directeur principal de la vérification pour qu'il les évalue et détermine les mesures à prendre pour remédier à la situation. Ces cas donnent souvent lieu à une interprétation juridique des faits pertinents, ce qui exige habituellement une consultation des Services juridiques. Il incombe au directeur et au directeur principal de la vérification de veiller à ce que le protocole du Bureau soit respecté et à ce que les mesures prises soient dûment consignées en dossier (voir les méthodes et politiques de consultation figurant au chapitre 8, intitulé Consultations).

7.6 La non-conformité aux autorisations est jugée importante et doit être signalée en cas de dérogation grave aux objectifs, aux limites financières et aux autres restrictions des autorisations, législatives et autres.

7.7 Il est généralement facile de déterminer s'il y a conformité ou non, mais le paragraphe du rapport du vérificateur qui traite des autorisations parle de conformité « à tous les égards importants ». Le vérificateur doit donc évaluer l'importance des cas de non-conformité recensés, ainsi que l'attitude de l'entité à l'égard de la non-conformité, puisque les cas de non-conformité ne sont pas tous nécessairement signalés. Il faut tenir compte des facteurs suivants pour évaluer l'importance d'un cas de non-conformité :

- l'importance de la dérogation par rapport à l'importance relative monétaire de l'opération, car il peut s'avérer approprié ou non de signaler une dérogation touchant des montants peu élevés;
- l'importance de la dérogation compte tenu du mandat législatif de l'organisation;
- l'importance de l'autorisation (la non-conformité à une autorisation législative est probablement plus grave que la non-conformité à un règlement administratif);
- un cas de non-conformité répandue (par exemple, une situation signalée antérieurement dans la lettre de recommandations s'aggrave et l'entité n'a pas l'intention de prendre de mesures correctives);
- le motif de la dérogation, puisqu'un cas de non-conformité accidentelle peut être réglé différemment d'un cas de non-conformité volontaire et délibérée;
- la clarté de la situation (par exemple, un cas « limite » donnant lieu à des opinions juridiques opposées de la part de l'entité et du Bureau);
- la nécessité de signaler la situation au Parlement, après avoir pris en considération tout aspect public ou parlementaire délicat ou tout besoin connu;
- les mesures correctives prises par l'entité, le cas échéant (p. ex., il peut être justifié de ne pas signaler une opération non autorisée approuvée ultérieurement, de façon rétroactive);
- l'incidence de la communication du cas de non-conformité, car la perception du rôle du Bureau en tant qu'agent de changement peut inciter l'entité ou le gouvernement à réagir et à modifier la situation non désirée.

7.8 Les « autres questions » sont généralement complexes et difficiles à évaluer. De façon générale, on doit adopter un processus semblable au processus recommandé pour évaluer la conformité aux autorisations.

- On doit confirmer les faits au moyen de discussions avec le client.
- On doit consulter des experts du Bureau au besoin.
- On doit expliquer les facteurs critiques utilisés pour tirer une conclusion.
- On doit consigner en dossier de façon appropriée l'« autre question » et les mesures prises pour la régler.

Communication de l'information sur la conformité aux autorisations et des « autres questions » — Sociétés d'État et autres entités

7.9 La communication des résultats de la vérification de la conformité aux autorisations doit être effectuée conformément au mandat de la vérification législative ou de la mission. Dans le cas des sociétés d'État, les cas de non-conformité importante aux autorisations précisées dans la LGFP seraient signalés sous forme d'opinion comportant une « restriction », dans le paragraphe sur la conformité. Un cas de non-conformité importante à d'autres autorisations serait inclus dans les « autres questions ».

7.10 En l'absence de restrictions, on utilise le libellé type des rapports du vérificateur pour les sociétés d'État.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 19 — Rapport de l'auditeur — Autres communications (paragraphes d'observations, paragraphes sur d'autres points et non-conformité aux autorisations)

7.11 ~~Selon l'importance de la non-conformité et les résultats des discussions avec l'entité, une opinion comportant une restriction pourrait être présentée d'une des deux façons suivantes :~~

- ~~une description de la situation dans un paragraphe distinct intercalé entre l'opinion sur l'image fidèle donnée par les états financiers et l'opinion sur la conformité aux autorisations, en insérant dans le paragraphe de l'opinion sur la conformité la mention « à l'exception » et un renvoi au paragraphe faisant état de la restriction~~
- ~~une brève description de la non-conformité dans le paragraphe sur la conformité et l'utilisation de la mention « à l'exception ».~~

7.12 Il est conseillé de signaler dans la lettre de recommandations tous les cas de non-conformité non inclus dans le rapport du vérificateur et d'en discuter longuement avec la direction et les responsables de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers (notamment le comité de vérification).

7.13 Pour obtenir davantage de renseignements, voir la Directive sur la communication des « autres questions » dans les rapports de vérification annuelle, qui se trouve sur le site INTRAnet de la vérification annuelle.

Communication de l'information sur la conformité aux autorisations — Comptes publics du Canada

7.14 Les résultats de tous les travaux de vérification de la conformité aux autorisations exécutés par le Bureau doivent être pris en considération aux fins de l'évaluation de l'assurance de vérification de l'information relative à la conformité qui se trouve dans les états financiers sommaires du gouvernement du Canada.

7.15 Tous les travaux de vérification de la conformité aux autorisations, qu'ils soient effectués dans le cadre de vérifications de gestion ou de vérifications de sociétés d'État et de vérifications donnant lieu à une opinion distincte, permettent d'obtenir une assurance de vérification à propos de cette information.

Communication des cas de fraude et d'erreurs

7.16 Le vérificateur doit, en temps opportun, informer les gestionnaires de niveaux appropriés des cas de fraude (réelle ou présumée) ou d'erreurs non négligeables décelées dans le cadre de la vérification. Le vérificateur doit également envisager la possibilité d'informer les responsables de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers de ces questions, peu importe si l'erreur a été corrigée ou non ou si la fraude (réelle ou présumée) a une incidence marquée sur les états financiers. Pour obtenir une orientation à propos des cas de fraude et d'actes fautifs, voir la Directive concernant la vérification des actes fautifs et de la fraude, dans le site INTRAnet.

7.17 Le vérificateur doit toujours informer l'organisation (le comité de vérification ou l'équivalent) des inexactitudes qu'il a décelées au cours de son examen et que la direction a refusé de les corriger parce qu'elle estime qu'il s'agit d'inexactitudes peu importantes (individuellement ou collectivement) par rapport aux états financiers pris dans leur ensemble. Le vérificateur doit également signaler au besoin toute préoccupation liée à l'information présentée qui pourrait être considérée comme une « information financière frauduleuse ».

7.18 Les moyens préconisés par le vérificateur en vue d'aider à améliorer les processus d'appréciation du risque de l'entité (pour prévenir et déceler les cas de fraude et d'erreurs), le cadre de contrôle connexe, ainsi que les valeurs culturelles devraient être communiqués à l'entité sous forme de lettre de recommandations.

Consignation dans TeamMate

7.19 Les constatations de vérification, notamment les écarts, les cas de non-conformité, les commentaires de la lettre de recommandations et les étapes de planification, sont consignées sous forme d'écart dans TeamMate. Cette fonction permet de consigner de façon cohérente les questions et constatations dans le dossier de vérification. Ces données sont regroupées en fonction de la catégorie de constatations et exigent des renseignements quant à la nature des observations, ainsi qu'à leurs répercussions, aux recommandations et aux réactions de la direction. Les écarts sont facilement accessibles à tous les membres de l'équipe, à partir de l'écran de vue des écarts. Par ailleurs, TeamMate permet aux membres de l'équipe de créer un rapport d'exception pouvant être utilisé aux fins des rapports et communications subséquents.

Procédés analytiques définitifs

7.20 Le dépôt du rapport du vérificateur doit être précédé de l'application de procédés analytiques définitifs. Ces procédés prennent généralement la forme d'un examen général des états financiers et des rapports connexes sur le rendement de la direction (ces rapports peuvent renfermer des données non financières) afin d'obtenir l'assurance que les états financiers, dans leur ensemble, sont conformes à la compréhension de l'entité par l'équipe, aux résultats des procédés de vérification et aux analyses de la direction.

7.21 Les procédés analytiques définitifs viennent habituellement confirmer les décisions prises lors de la vérification. Le vérificateur doit, toutefois, être à l'affût des soldes ou liens inhabituels ou inattendus qui pourraient indiquer que des procédés de vérification supplémentaires s'imposent. Par exemple,

- l'importance relative prévue était peut-être trop élevée (par exemple, l'importance relative prévue était fondée sur les dépenses prévues, mais les dépenses réelles ont été beaucoup moins élevées);
- les soldes des composantes qu'on prévoyait être sans importance sont devenus importants depuis l'étape de la planification de la vérification;
- les modifications apportées à un ou plusieurs soldes des composantes pourraient indiquer un risque accru de fraude ou la présence d'erreurs.

7.22 Avant d'entreprendre de nouveaux travaux de vérification importants, le directeur principal de la vérification ou le directeur doivent essayer d'obtenir des explications adéquates ou des preuves corroborantes pour expliquer ces résultats inattendus (le cas échéant).

Rôle de l'examinateur de la qualité à l'étape du rapport

7.23 La fonction d'examinateur de la qualité est un élément essentiel du Système de gestion de la qualité aux fins de la vérification annuelle, surtout au cours de l'étape du rapport. Pour obtenir davantage de détails à propos de cette fonction, voir le Guide de l'examinateur de la qualité des vérifications annuelles, sur le site INTRAnet.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Dans le cas des vérifications auxquelles participe un examinateur de la qualité, le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que l'examinateur de la qualité

- intervienne en temps opportun;
- obtienne les renseignements nécessaires pour effectuer son examen des étapes de l'exécution et du rapport de la vérification;
- effectue son examen et approuve la consignation des conseils fournis avant de recommander la signature du rapport du vérificateur.

Examen de l'Équipe des méthodes de vérification annuelle

7.24 L'examen des états financiers par l'Équipe des méthodes de vérification annuelle (EMVA) vise un double objectif :

- faire en sorte qu'une méthode cohérente de résolution des questions importantes soit adoptée à l'échelle du Bureau;
- veiller à ce que les rapports du vérificateur soient conformes aux normes professionnelles en matière de rapport et à ce qu'ils conviennent aux états financiers présentés.

7.25 Les responsabilités précises de l'EMVA sont les suivantes :

- évaluer la clarté, l'exactitude et l'intégralité des états financiers et des notes complémentaires;

- évaluer le caractère adéquat des états financiers présentés, c'est-à-dire déterminer s'ils répondent aux besoins des utilisateurs au sein de l'entité et s'ils sont conformes à toutes les exigences juridiques et professionnelles en matière de rapports;
- évaluer le caractère adéquat du rapport du vérificateur.

7.26 Pour faciliter l'examen de l'EMVA, le directeur principal de la vérification doit procéder à un examen initial de l'ébauche des états financiers et du rapport du vérificateur, après quoi il doit fournir ce qui suit à l'EMVA. une ébauche de la version française et de la version anglaise du rapport du vérificateur :

- une ébauche de la version française et de la version anglaise du rapport du vérificateur;
- une ébauche des états financiers, y compris les notes complémentaires;
- le Sommaire de l'approbation du rapport;
- l'énoncé de responsabilité de la direction;
- une ébauche du rapport (le cas échéant) destinée aux responsables de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers;
- une liste de contrôle de l'examen des états financiers.

7.27 L'EMVA doit examiner le caractère adéquat de l'ébauche du rapport du vérificateur, en fonction de la présentation des états financiers, des principes comptables appliqués, de la clarté, de l'exactitude et de l'intégralité des notes complémentaires, ainsi que de toutes les autres données qui lui sont fournies. Selon les résultats de son examen, l'EMVA prépare une note de service destinée au directeur principal de la vérification qui résume les résultats de l'examen et renferme des conseils sur les améliorations à apporter aux déclarations ou au rapport du vérificateur. Lorsque le directeur principal de la vérification et l'EMVA s'entendent sur les questions soulevées dans la note de l'EMVA et que les états financiers ont été établis définitivement, les deux parties signent la note. Si le directeur principal de la vérification refuse les conseils fournis à propos des aspects jugés essentiels par l'EMVA, il doit, après avoir consulté l'EMVA, présenter les faits pertinents au VGA et à la vérificatrice générale, le cas échéant, en vue d'une résolution.

7.28 La consultation de l'EMVA et les politiques pertinentes sont abordées plus longuement au chapitre 8, intitulé Consultations.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit consulter l'Équipe des méthodes de vérification annuelle à propos de l'ébauche du rapport du vérificateur, de l'ébauche des états financiers et des questions importantes relativement au rapport. Il doit consigner les mesures prises pour donner suite aux conseils reçus de la part de l'EMVA et obtenir une entente sur les suites à donner avant de recommander la signature du rapport du vérificateur.

Questions délicates

Voir l'Énoncé de pratiques n° 19 — Rapport de l'auditeur — Autres communications (paragraphes d'observations, paragraphes sur d'autres points et non-conformité aux autorisations)

7.29 ~~Certaines questions délicates doivent être portées à l'attention de la vérificatrice générale avant la signature du rapport du vérificateur. C'est le cas, notamment, des opinions comportant une restriction, des cas de non-conformité importante aux autorisations, des « autres questions » proposées, des estimations de la direction ayant une incidence marquée sur les résultats des opérations, des positions professionnelles controversées et des « autres questions » qui pourraient avoir des répercussions allant au-delà de l'entité vérifiée.~~

~~**POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE**~~

~~Le directeur principal de la vérification et le vérificateur général adjoint responsable doivent consulter la vérificatrice générale au sujet des opinions comportant une restriction, des « autres questions » ou de toute autre question délicate, avant la signature du rapport du vérificateur.~~

Sommaire de l'approbation du rapport

7.30 Le dossier Sommaire de l'approbation du rapport de TeamMate offre un cadre permettant au directeur principal de la vérification de consigner en dossier et d'approuver une vérification annuelle (ou spéciale) et servant de fondement en vue des révisions et approbations nécessaires.

Confirmation de la stratégie de vérification

7.31 Au cours de cette étape de la vérification, le directeur principal confirme que les constatations de la vérification ont permis d'atteindre les objectifs de la stratégie de vérification et

- qu'il n'y a pas de risques significatifs autres que les risques déjà prévus dans la stratégie de vérification envisagée;
- que les résultats des tests des contrôles justifient le niveau de confiance prévu;
- que les procédés de corroboration ont permis d'obtenir le niveau d'assurance de vérification prévu;
- que toute observation inhabituelle faite au moment de l'application des procédés analytiques définitifs a donné lieu à des mesures satisfaisantes.

7.32 Cette étape donne également lieu à l'établissement de la version finale du Sommaire de la confiance accordée pour chaque cycle d'activité ou élément de l'état financier.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que les travaux de vérification soient exécutés comme prévu et à ce que des éléments probants suffisants et appropriés soient obtenus pour chaque assertion.

Sommaire de l'approbation du rapport

7.33 En établissant le modèle du Sommaire de l'approbation du rapport, le directeur principal de la vérification fournit des renseignements à propos des constatations ou questions importantes qui devraient être portées à l'attention du signataire du rapport du vérificateur, y compris les mesures prises pour donner suite aux constatations ou aux questions et le fondement des conclusions tirées. Les constatations ou questions importantes comprennent, sans s'y limiter :

- les renseignements à propos des risques importants et des mesures prises pour y donner suite, les décisions importantes, les nouvelles normes en matière de comptabilité et de certification, les cas de fraude et d'actes fautifs, l'indépendance, la consultation, l'examen de la qualité (le cas échéant) et d'autres questions pertinentes aux fins de la vérification;
- les différends non réglés avec l'EMVA ou l'examinateur de la qualité;
- une vue d'ensemble du rendement financier de l'entité;
- les données sommaires à propos de l'ensemble des écarts non ajustés;
- une description des travaux exécutés en ce qui a trait à la rémunération, aux frais de voyage et aux frais d'accueil des cadres;
- les renseignements sur les cycles d'activité pour lesquels une assurance de vérification a été obtenue grâce à une stratégie d'appui sur les contrôles, ou pour lesquels des procédés de corroboration ont été appliqués en vue de l'adoption d'une stratégie d'appui sur les contrôles à l'avenir;
- les renseignements sur le rendement de la vérification ainsi que les coûts et les heures prévus pour la vérification de l'année suivante.

Le rapport destiné aux responsables de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers peut également servir de référence dans la mesure où ces renseignements figurent dans le Sommaire de l'approbation du rapport.

7.34 Les renseignements contenus dans le dossier Sommaire de l'approbation du rapport devraient être suffisamment généraux. Les points de discussion clés, ainsi que toute mesure supplémentaire requise à la suite de l'examen, doivent être consignés dans la section appropriée du dossier TeamMate.

7.35 Le Sommaire de l'approbation du rapport est normalement préparé sous la supervision du directeur principal de la vérification. L'examinateur de la qualité (s'il y en a un) doit être consulté avant que le sommaire ne soit mis au point et présenté au signataire délégué. Si le signataire est la vérificatrice générale, le vérificateur général adjoint responsable doit également approuver le Sommaire. Le signataire doit obtenir une copie du dossier Vérification annuelle — rapport et exécution en vue de faciliter l'examen.

7.36 L'EMVA doit également recevoir une copie du Sommaire de l'approbation du rapport qui se trouve dans TeamMate, l'ébauche du rapport du vérificateur, ainsi que les états financiers et les notes complémentaires. S'il subsiste des divergences d'opinions entre l'équipe de vérification et l'EMVA, cette dernière doit avoir la possibilité d'examiner et de commenter le Sommaire avant que celui-ci ne soit définitivement établi.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 8 — Audits d'entités à établissements multiples (audits de groupes)

7.37 ~~Aux fins de la vérification annuelle des Comptes publics du Canada, chaque équipe de vérification responsable d'une entité et l'Équipe centrale doivent établir un Sommaire de l'approbation du rapport. Dans les rares cas où il subsiste des divergences d'opinions entre l'Équipe centrale et l'équipe responsable de l'entité, cette dernière doit consigner ses opinions dans le Sommaire de l'approbation du rapport.~~

Recommandation en vue de la signature

7.38 Le programme de vérification du dossier Sommaire de l'approbation du rapport renferme la recommandation formulée par la ou les personnes responsables en vue de la signature, par le signataire délégué, du rapport du vérificateur tel qu'il est présenté. Cette étape de vérification prévoit un libellé type et précise les questions pour lesquelles des déclarations explicites sont nécessaires. La personne responsable de l'approbation finale du rapport du vérificateur est désignée conformément à la Délégation du pouvoir de signer approuvée par le Bureau, qu'on trouve dans le site INTRAnet de la vérification annuelle.

7.39 Les personnes qui examinent et approuvent le Sommaire de l'approbation du rapport veulent savoir rapidement s'il y a des écarts par rapport aux déclarations normalisées. Le libellé type doit donc toujours être utilisé pour la recommandation de signer du directeur principal, la recommandation de signer du VGA responsable et l'approbation par le signataire du rapport du vérificateur, et les exceptions devraient être clairement indiquées, idéalement à l'aide d'un texte en couleur.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que la fin de la vérification et la recommandation quant à la signature du rapport du vérificateur soient dûment consignées dans le dossier Sommaire de l'approbation du rapport. Le Sommaire doit ensuite être approuvé par la personne à qui on a délégué le pouvoir de signer le rapport du vérificateur.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 18 — Rapport de l'auditeur

Voir l'Énoncé de pratiques n° 19 — Rapport de l'auditeur — Autres communications (paragraphes d'observations, paragraphes sur d'autres points et non-conformité aux autorisations)

Signature du rapport du vérificateur

7.40 La vérificatrice générale a approuvé, pour les vérifications annuelles effectuées par le Bureau, une délégation du pouvoir de signer pour le rapport du vérificateur. Une fois que le rapport a été signé, il fait l'objet d'un balayage en vue de la création d'un fichier électronique et l'original est conservé dans le dossier papier de la vérification annuelle.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

L'équipe de vérification doit faire signer le rapport du vérificateur conformément à la délégation du pouvoir de signer approuvée par la vérificatrice générale dans le cas des vérifications annuelles.

Lettre de déclaration de la direction

Voir l'Énoncé de pratiques n° 20 — Déclarations écrites

7.41 ~~On obtient une lettre de déclaration de la direction pour chaque vérification et cette lettre est datée de façon à être en vigueur à compter de la date du rapport du vérificateur. Il y a un modèle de lettre de déclaration dans le site INTRAnet de la vérification annuelle.~~

> Voir l'Énoncé de pratiques n° 20 — Déclarations écrites
>
> ~~POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE~~
>
> ~~Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce qu'une lettre de déclaration de la direction soit obtenue auprès du niveau de direction approprié et à ce qu'elle entre en vigueur à compter de la date du rapport du vérificateur.~~

Rapport présenté aux responsables de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers

Voir l'Énoncé de pratiques n° 16 — Rapport au comité de vérification

7.42 Le directeur principal de la vérification doit préparer, à l'intention des responsables de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers, un rapport officiel écrit donnant un aperçu des résultats de l'examen des états financiers annuels de l'entité et indiquant toutes les questions susceptibles d'être considérées comme importantes ou préoccupantes par les membres de l'organisation.

7.43 Un aspect particulièrement important pour la présentation fidèle des états financiers est la qualité des principes comptables choisis par la direction. Pour aider l'organisme responsable de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers, le vérificateur exprime son jugement professionnel à propos des aspects qualitatifs des principes comptables ayant une incidence marquée sur l'information financière de l'entité.

7.44 Le vérificateur doit également faire part des questions soulevées au cours de la vérification qui, à son avis, sont importantes et pertinentes pour l'organisme de surveillance.

7.45 Voici quelques-uns des principaux points devant être abordés :

- la confirmation de notre indépendance;
- les résultats de la vérification pour chacune des questions importantes indiquées dans le plan de la vérification;
- les résultats des procédés de vérification dans les secteurs exigeant énormément de jugement et d'estimations de la part de la direction (aspects souvent signalés dans le point ci-dessus);
- les questions ayant une incidence marquée sur les aspects qualitatifs des principes comptables utilisés aux fins des rapports financiers de l'entité;
- les préoccupations ou questions, le cas échéant, relativement à la valeur comptable de l'actif ou du passif;

- les préoccupations ou questions, le cas échéant, relativement à la constatation (ou la non-constatation) de produits ou de charges importants;
- une explication du rapport du vérificateur présenté;
- les résultats de notre examen du rapport annuel du client.

7.46 Les autres points qui doivent être portés à l'attention des responsables de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers sont les suivants :

- les cas de fraudes décelés lors de la vérification;
- les cas d'actes illégaux, réels ou possibles;
- les inexactitudes décelées lors de l'examen que la direction a refusé de corriger parce qu'elle les juge peu importantes, individuellement ou collectivement, par rapport aux états financiers pris dans leur ensemble;
- les erreurs importantes recensées lors de la vérification, qui ont été corrigées par la direction, mais qui pourraient indiquer de graves lacunes en matière de contrôle;
- les préoccupations liées à l'information présentée, qui pourrait être considérée comme une « information financière frauduleuse »;
- toute autre source de divergence d'opinions importante avec la direction;
- de graves lacunes en matière de contrôle interne décelées par le vérificateur;
- des opérations entre parties liées non conclues dans le cours normal des activités et qui ont donné lieu à des décisions importantes de la direction en matière d'évaluation ou de divulgation.

7.47 Le rapport destiné à l'organe de surveillance doit être présenté à la haute direction de l'entité pour qu'elle l'examine et le commente avant l'établissement de la version définitive. Toutes les questions importantes soulevées par la direction ou par les membres du comité de vérification en ce qui a trait à la teneur du rapport présenté au comité de vérification et aux discussions importantes doivent être consignées dans le dossier de vérification. L'équipe doit communiquer par écrit, dans la langue choisie par l'entité, et être prête à communiquer dans les deux langues officielles.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 16 — Rapport au comité de vérification

~~POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE~~

~~L'équipe de vérification doit communiquer par écrit, en temps opportun, avec les responsables de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers. Le rapport présenté doit faire état des résultats de la vérification, ainsi que de toute observation ou recommandation importante qui en découle, et d'autres renseignements exigés en vertu des normes de vérification généralement reconnues.~~

Rencontre à « huis clos » avec le comité de vérification

7.48 Il est bon que le vérificateur rencontre le comité de vérification en l'absence de la direction étant donné qu'une telle mesure permet une discussion franche et approfondie entre le vérificateur et

le comité de vérification. Nous devons encourager de telles rencontres à « huis clos » et les considérer comme une pratique normale et constructive.

Examen du rapport annuel

7.49 Lorsque le rapport du vérificateur doit être inclus dans un rapport annuel ou un autre document publié, nous devons nous organiser pour avoir accès aux autres renseignements, de façon à être en mesure de déterminer si, selon notre vérification des états financiers, nous croyons que ces documents ne renferment pas d'inexactitudes importantes quant aux faits ni d'incohérence majeure par rapport aux états financiers. Si nous estimons que ces renseignements sont significativement trompeurs ou incohérents, nous devons essayer de convaincre la direction (ou les administrateurs) de les corriger. Si les corrections requises ne sont pas apportées, il pourrait s'avérer nécessaire de refuser de signer ou de refuser que notre rapport soit utilisé. Cet examen doit être effectué au moyen de l'ébauche des rapports annuels et autres documents, de façon à permettre la prise de mesures visant à remédier aux préoccupations du vérificateur avant que le document soit mis au point et imprimé.

7.50 La plupart des entités vérifiées affichent maintenant leurs rapports annuels, y compris leurs états financiers vérifiés, sur Internet. Le vérificateur doit prendre des mesures appropriées pour veiller à ce que l'entité vérifiée reproduise fidèlement les états financiers, y compris le rapport du vérificateur, sur Internet. Nous ne sommes pas tenus de surveiller les modifications subséquentes apportées aux états financiers dans le site Web ni les modifications affichées dans d'autres sites électroniques, mais il est important de veiller à ce que l'entité exerce des contrôles appropriés :

- pour veiller à ce que les états financiers affichés sur Internet soient exacts et complets;
- pour prévenir toute modification non autorisée de l'information.

Lettres de recommandations

7.51 Dans le cadre de nos vérifications, il nous arrive souvent de constater que les clients pourraient améliorer leurs systèmes de contrôle interne ou renforcer leurs pratiques financières et leur processus d'établissement de rapports. Ces observations sont importantes pour les gestionnaires de l'entité, et le vérificateur a l'obligation professionnelle de voir à ce que les gestionnaires appropriés en soient informés, de vive voix ou au moyen d'une lettre de recommandations. Les discussions et communications avec la direction en ce qui a trait aux observations de vérification sont consignées dans le dossier de vérification dans tous les cas.

7.52 Lorsque d'importants contrôles internes sont inexistants ou inefficaces, notre lettre de recommandations doit suggérer des façons précises de renforcer les contrôles internes de l'entité dans le but de faciliter une gestion plus efficace et d'inspirer une éventuelle confiance. Nos suggestions ne doivent pas être détaillées au point de compromettre notre indépendance en ce qui a trait aux vérifications futures. On doit également envisager de signaler la situation au Parlement.

7.53 L'adoption de méthodes fondées sur la détection des risques d'inexactitudes importantes nous permet d'ajouter de la valeur à nos lettres de recommandations. En ayant une meilleure idée des

risques généraux auxquels fait face l'entité, nous serons mieux en mesure de déceler d'autres problèmes qui pourraient intéresser la direction.

7.54 Voici des exemples de questions à valeur ajoutée qui doivent être portées à l'attention de la direction et du Parlement :

- les risques d'entreprise que l'entité ne semble pas gérer;
- les stratégies en matière de gestion des risques qui ne semblent pas efficaces;
- les principaux indicateurs de rendement susceptibles d'améliorer les contrôles exercés sur les activités;
- les pratiques exemplaires adoptées par des organismes semblables et que l'entité devrait adopter.

7.55 Les lettres de recommandations peuvent être rédigées en style télégraphique ou en style courant. Chacun des points soulevés doit décrire clairement l'observation, les conséquences de l'observation, les améliorations recommandées et les commentaires des gestionnaires chargés de prendre des mesures correctives.

7.56 Les lettres de recommandations doivent normalement être signées par le directeur principal responsable. Elles doivent être révisées par le vérificateur général adjoint responsable lorsque le directeur principal n'est pas le signataire délégué.

7.57 Les lettres de recommandations qui ne sont pas produites en temps opportun ne servent pas les intérêts de l'entité et ne répondent pas à nos propres attentes. Une ébauche de lettre de recommandations doit normalement être présentée au plus tard un mois après la date du rapport du vérificateur.

7.58 Les questions assez importantes pour être signalées doivent faire l'objet d'un suivi dans le cadre de vérifications subséquentes.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que les résultats de la vérification, ainsi que les observations et recommandations importantes portées à son attention, le cas échéant, soient communiqués à la direction, en temps opportun, sous forme de lettre de recommandations, à moins qu'une autre forme de communication soit approuvée par le directeur principal de la vérification.

Exigences en matière d'achèvement de la documentation

Voir l'Énoncé de pratiques n° 21 — Exigences en matière d'achèvement de la documentation

~~**Date d'achèvement de la documentation**~~

7.59 ~~L'équipe de vérification doit tenir compte de trois dates importantes aux fins de l'étape du rapport de la vérification :~~

- ~~La **date du rapport du vérificateur** est la date à laquelle le vérificateur a recensé, puis réuni et examiné la quasi-totalité des éléments probants dont il a besoin pour étayer son opinion. On~~

~~parle également de date du « quasi-achèvement de l'examen », et il s'agit de la date mentionnée dans le rapport du vérificateur.~~

- ~~La **date de présentation du rapport** est la date à laquelle le vérificateur consent à ce que son rapport soit utilisé dans le cadre de la publication des états financiers de l'entité. C'est la date à laquelle le rapport du vérificateur a été approuvé par le signataire et les états financiers ont été approuvés par le conseil d'administration de l'entité ou son équivalent.~~
- ~~La **date d'achèvement de la documentation** est la date à laquelle le dossier complet et définitif est constitué, c'est-à-dire la date à laquelle le fichier maître de vérification de TeamMate est mis au point grâce au processus de mise au point de TeamMate. Outre le fichier maître de TeamMate, toutes les feuilles de travail considérées comme faisant partie intégrante de la vérification, le cas échéant, font également partie des documents du dossier de vérification.~~

7.60 ~~On doit constituer un dossier de vérification complet et définitif dans les 45 jours suivant la date de présentation du rapport. Dans le cas de TeamMate, les documents du dossier de vérification sont constitués lors du processus de mise au point, grâce auquel le fichier maître passe à l'étape Complet/finalisé. Le fichier maître de vérification de TeamMate peut être mis au point uniquement lorsque toutes les étapes et tous les documents de travail ont été examinés. Toutes les feuilles de travail considérées comme faisant partie de la vérification doivent être constituées et mises au point dans le même délai.~~

~~**POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE**~~

~~Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que le dossier de vérification annuel complet et définitif soit constitué dans les 45 jours civils suivant la date de présentation du rapport.~~

~~Dans les rares cas où un élément des documents n'ayant aucune incidence sur le rapport du vérificateur doit être mis au point après la date d'achèvement de la documentation, l'équipe de vérification doit obtenir l'approbation du vérificateur général adjoint.~~

~~Modifications ultérieures de la documentation~~

7.61 ~~À la **date de présentation du rapport**, le vérificateur doit avoir terminé tous les procédés de vérification nécessaires et obtenu suffisamment d'éléments probants pour étayer les déclarations figurant dans son rapport. La constitution du dossier de vérification définitif après la date de présentation du rapport est un processus administratif ne donnant pas lieu à de nouveaux procédés de vérification ou à de nouvelles conclusions. Il est toutefois possible d'apporter des modifications aux documents au cours de ce processus, à condition qu'elles soient de nature administrative. Voici des exemples de telles modifications~~

- ~~supprimer les données remplacées;~~
- ~~réunir et classer les documents de travail et effectuer un renvoi par recoupement entre eux;~~
- ~~approuver les étapes de vérification de TeamMate se rapportant à la constitution du dossier ou au processus administratif;~~
- ~~consigner les éléments probants obtenus par le vérificateur et dont il a discuté et convenu, d'un commun accord avec les membres pertinents de l'équipe de vérification, avant la date de présentation du rapport.~~

7.62 ~~Lorsqu'une modification des documents de vérification est nécessaire après la date de présentation du rapport, en raison de nouveaux procédés de vérification ou de nouvelles conclusions, le vérificateur doit consigner en dossier la date et l'auteur de ces ajouts et de l'examen connexe, les raisons précises des ajouts et l'incidence sur ses conclusions, le cas échéant.~~

7.63 ~~Dans les rares cas où on doit compléter les documents de la vérification après la **date d'achèvement de la documentation** en plus de se conformer aux exigences relatives à la consignation en dossier après la date de présentation du rapport, le vérificateur doit s'abstenir de supprimer ou retirer un élément du dossier de vérification définitif. Lorsque le vérificateur juge nécessaire de faire des ajouts (y compris des modifications) aux documents après la date d'achèvement de la documentation, il doit consigner ces ajouts au dossier papier, et ce, quelle que soit la nature des ajouts en question. Citons, à titre d'exemple, un cas où le rapport annuel est présenté ou une lettre de recommandations est mise au point après la date d'achèvement de la documentation.~~

~~**POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE**~~

~~Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que les documents indiquent l'incidence et les raisons précises des ajouts ou modifications visant le dossier de vérification et attribuables à de nouveaux procédés de vérification ou à de nouvelles conclusions tirées après la date de présentation du rapport.~~

~~Après la date d'achèvement de la documentation, le vérificateur ne doit supprimer ni retirer aucun élément du dossier de vérification définitif. Lorsque le vérificateur juge nécessaire d'effectuer des ajouts (y compris des modifications) aux documents après la date d'achèvement de la documentation, il doit consigner la date et l'auteur de ces ajouts et de l'examen connexe, les raisons précises des ajouts et l'incidence sur ses conclusions, le échéant.~~

~~Le directeur principal de la vérification doit obtenir l'approbation du vérificateur général adjoint pour ce qui est de toutes les modifications subséquentes apportées aux documents de vérification.~~

Autres activités associées à la fin des travaux de vérification

La présente section décrit brièvement d'autres tâches importantes incluses dans le dossier Fin des travaux de vérification.

Rencontre finale avec la direction de l'entité

7.64 Le directeur principal de la vérification ou le directeur doit rencontrer la direction de l'entité à la fin de la vérification. Cette rencontre devrait donner lieu à une brève discussion sur les « leçons apprises », de façon à permettre au vérificateur et au client de discuter des aspects de la vérification qui ont été bien exécutés et des améliorations à apporter selon les deux parties. L'équipe de vérification doit également organiser une rencontre préliminaire avec les représentants de l'entité pour discuter des points à améliorer recensés lors de la vérification et pour indiquer à quel moment l'entité peut s'attendre à recevoir une ébauche de la lettre de recommandations.

Évaluation du personnel

7.65 Le directeur doit veiller à ce que le Formulaire de planification et d'évaluation des afffectations soit rempli en temps opportun pour chaque membre de l'équipe. Le rendement doit être évalué en fonction des objectifs fixés au début de la vérification. L'évaluation est plus utile si elle est réalisée dès que possible après la fin de la vérification.

Réunion bilan de l'équipe de vérification

7.66 Le directeur principal de la vérification ou le directeur doit, aussitôt que possible après la fin des travaux sur place, organiser une réunion permettant à l'équipe de faire le bilan de la vérification. Une telle réunion vise principalement à déterminer les façons d'améliorer l'efficience et l'efficacité de la vérification, alors que l'expérience est encore présente à la mémoire des membres de l'équipe. Cette réunion vise également à faire en sorte que les dossiers de vérification soient dûment fermés et archivés.

7.67 Voici quelques exemples de points pouvant être mis à l'ordre du jour de la réunion bilan :

- les points de planification en vue de l'exercice suivant (voir la section ci-après);
- les améliorations possibles en ce qui a trait aux méthodes de travail;
- les améliorations possibles en ce qui a trait à l'efficience de la vérification;
- le contenu suggéré en ce qui a trait à la lettre de recommandations;
- les faits nouveaux susceptibles d'avoir une incidence sur la vérification de l'exercice suivant;
- les changements possibles en ce qui a trait au calendrier de la vérification ou aux niveaux de dotation;
- les relations avec l'entité;
- les résultats obtenus lors des réunions du comité de vérification;
- les améliorations possibles en ce qui a trait à la qualité de la vérification ou aux enjeux de la gestion de la qualité.

Points de planification en vue des vérifications suivantes

7.68 Les points de planification soulevés lors de la vérification de l'exercice courant et devant être pris en considération aux fins de la vérification de l'exercice suivant doivent être consignés sous forme d'« exceptions » de sorte que, l'année suivante, l'examen des exceptions aux fins de la planification fasse ressortir rapidement toutes les suggestions formulées au cours de la vérification précédente.

7.69 Pour optimiser l'efficience, il convient de donner suite aux points de planification aussitôt que possible après la fin de la vérification, pendant que les auteurs s'en souviennent.

États financiers et rapport du vérificateur signés

7.70 La personne responsable de la gestion de la vérification doit veiller à ce que l'Équipe des méthodes de vérification annuelle reçoive une copie de la version finale signée des états financiers et du rapport du vérificateur.

Protection des dossiers de vérification

7.71 Tous les fichiers maîtres de TeamMate qui ont été mis au point doivent être traités par le Service des dossiers du BVG, de façon à assurer le respect des normes professionnelles et de la Loi sur la Bibliothèque et les Archives du Canada. L'équipe de vérification est tenue d'aviser le Service des dossiers, par courriel, lorsque le dossier de vérification est prêt en vue de l'archivage, aussitôt qu'il a été mis au point. Lorsqu'il reçoit un tel courriel de la part des équipes de vérification, le Service des dossiers entre les données des fichiers terminés de TeamMate dans le système des dossiers. Les copies des fichiers maîtres les plus récents sont accessibles à des fins de consultation dans les données historiques du navigateur TeamMate. Les dossiers historiques relèvent du Service des dossiers. Les équipes de vérification ne doivent pas créer, transférer ni supprimer un fichier contenu dans ces dossiers.

Politique en matière de revue des pratiques et de vérification interne

7.72 La politique du Bureau consiste à mettre en place un programme de revue des pratiques et de vérification interne pour fournir à la vérificatrice générale des données et des conseils à jour, ainsi que l'assurance que les systèmes de gestion du BVG visant les activités de vérification et de soutien sont adéquats et utilisés efficacement en vue d'appuyer les politiques, les principes, les valeurs, la vision et le Plan stratégique global du BVG. La politique du BVG en matière de revue des pratiques et de vérification interne précise les principes de fonctionnement et les responsabilités en matière de revue.

Continuum de revue

7.73 La revue est réalisée de plusieurs façons, mais toutes ces façons sont fondées sur les politiques de vérification, les critères en matière de contrôle de la qualité et les autres attentes du Bureau en matière de pratiques. Tous les niveaux de revue sont conçus de façon à fournir l'assurance que les pratiques respectent les normes reconnues et à aider le Bureau à améliorer continuellement la qualité de ses produits.

7.74 **Auto-évaluation de l'équipe.** Les équipes peuvent revoir les pratiques de vérification grâce à des discussions après la vérification et grâce à des listes de contrôle. Ces listes de contrôle servent de rappel pour aider l'équipe à effectuer une vérification de qualité. Elles peuvent servir de plan directeur des mesures correctives dans le cadre de la vérification ou de baromètre pour évaluer la qualité de la vérification, accélérer les activités futures de revue des pratiques internes et de revue externe et permettre de déterminer les possibilités d'amélioration des pratiques de l'équipe et du Bureau.

7.75 **Revue des pratiques.** L'Équipe de la revue des pratiques procède à une revue des pratiques à partir d'un échantillon de vérifications, afin d'obtenir une idée de la qualité des pratiques de vérification et de gestion. Elle effectue également une revue des secteurs présentant des risques plus élevés pour toutes les vérifications. Une revue des pratiques vise tous les aspects du processus de vérification. Elle est conçue de façon à contribuer à l'amélioration continue en donnant aux équipes de vérification et au Bureau la possibilité de tirer parti de l'expérience acquise. Les équipes de vérification doivent donc déterminer si leurs vérifications sont touchées par les constatations communiquées et, si tel est le cas, adopter des mesures appropriées.

7.76 **Vérification interne.** La vérification interne des fonctions administratives est effectuée en fonction des normes de vérification que le Bureau applique pour effectuer des vérifications au sein de l'administration fédérale. La Vérification interne conseille la direction quant aux secteurs de risque significatifs au sein du Bureau et à la gestion de ces risques. Elle fournit de l'information, des analyses, des évaluations et des recommandations pour aider la direction à s'acquitter de ses responsabilités.

7.77 **Revues externes.** Le Bureau demande périodiquement à une organisation externe d'effectuer une revue de ses pratiques afin de confirmer les évaluations internes et d'obtenir une évaluation vraiment indépendante.

Autres mesures contribuant à l'amélioration continue

7.78 Le Bureau adopte également différentes approches pour déterminer les améliorations possibles en matière de pratiques, y compris en ce qui a trait aux éléments décrits ci-après.

7.79 **Sondages auprès des clients et des parties intéressées.** Le Bureau mène un sondage annuel auprès des clients et parties intéressées, dans le cadre du processus de sondages postérieurs à la vérification, afin de connaître leur opinion quant à son rendement.

7.80 Un sondage postérieur à la vérification donne lieu à un échange de correspondance officielle entre la vérificatrice générale et les représentants clés des entités vérifiées, notamment les sous-ministres, les présidents de conseil d'administration et les présidents de comité de vérification, afin d'obtenir des commentaires permettant de déterminer les améliorations possibles en ce qui a trait à notre processus de vérification. Un tel sondage aborde des questions comme les relations professionnelles, l'importance de la vérification, les communications et la gestion de la vérification. Le questionnaire de sondage est remis au comité de vérification (ou à son équivalent) et aux membres de la haute direction de l'entité en même temps que le rapport du vérificateur. Les questionnaires retournés sont examinés directement par la vérificatrice générale.

7.81 Les réponses au sondage sont compilées par le Bureau du vérificateur général et transmises au Groupe de la planification stratégique, en vue d'une analyse détaillée. Les rapports sur les résultats sont transmis au Conseil de direction du Bureau une fois par trimestre. Toutes les réponses reçues entre le 1er avril et le 31 mars de l'exercice sont incluses, sous forme de données générales, dans notre rapport annuel sur le rendement pour l'exercice en question.

7.82 On trouve une description détaillée du processus relatif aux sondages postérieurs à la vérification, ainsi que des modèles et une orientation supplémentaires, sur le site INTRAnet du BVG.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que la lettre relative aux sondages postérieurs à la vérification soit préparée conformément au processus applicable et distribuée en même temps que le rapport de vérification au comité de vérification (ou à son équivalent).

7.83 Analyse comparative et collaboration. Le Bureau entretient des relations avec les bureaux de vérification des provinces canadiennes et les bureaux de vérification d'autres pays. Il informe et se renseigne sur les pratiques en échangeant de l'information, en assistant à des conférences et à des colloques et en entretenant des relations avec des représentants de ces bureaux de vérification. Le Bureau se tient également au courant des innovations dans le domaine de la vérification en faisant partie d'organisations telles que le Conseil canadien des vérificateurs législatifs (CCVL), CCAF-FCVI Inc., l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (INTOSAI) et l'Institut Canadien des Comptables Agréés (ICCA). Le vérificateur général adjoint responsable des méthodes est également responsable de l'analyse comparative de nos méthodes de vérification annuelle. La plus récente analyse comparative a été effectuée à l'automne 2008.

8 Consultation

General

8.1 Nous œuvrons dans un environnement complexe qui exige un travail d'équipe, des connaissances spécialisées et une sagesse acquise grâce à l'expérience des autres. Le Système de gestion de la qualité du Bureau reconnaît explicitement la contribution et les points forts des divers groupes du Bureau qui participent à l'exécution de vérifications annuelles de qualité, car il établit des normes générales quant aux personnes à consulter et au moment où elles devraient être consultées. Il est rare qu'une seule personne, ou même une équipe de vérification très solide, connaisse tout ce qu'il est nécessaire de connaître pour faire en sorte qu'une vérification annuelle respecte tous les volets du Système de gestion de la qualité. De plus, il y a longtemps que la profession reconnaît l'utilité d'un « second examen objectif », d'un examen indépendant et d'une remise en question des questions litigieuses, difficiles ou complexes. Pour toutes ces raisons, la consultation est un élément clé de la quasi-totalité des vérifications annuelles.

8.2 Le Bureau encourage le travail d'équipe et l'utilisation des connaissances et des compétences collectives de ses employés. Nous avons une solide culture organisationnelle en vertu de laquelle les questions difficiles ou litigieuses sont réglées dans un contexte de collaboration et de concertation. Notre Système de gestion de la qualité respecte cette culture, car il exige des consultations dans les cas présentant des risques élevés ou dans les cas où il n'est pas raisonnable de s'attendre à ce que les équipes de vérification possèdent l'expertise nécessaire pour régler des questions spécialisées.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit consulter des experts du Bureau et de l'extérieur et des cadres supérieurs du Bureau, au besoin, pour traiter les questions inhabituelles, complexes ou controversées ou les « autres questions » exigeant des connaissances et une expérience spéciales.

Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que les membres de l'équipe de vérification aient effectué les consultations appropriées dans le cadre de la mission, au sein de l'équipe de vérification et entre l'équipe et d'autres parties intéressées, au niveau approprié, au sein du Bureau et à l'extérieur de celui-ci.

Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que les conclusions découlant de telles consultations soient mises en pratique.

Documentation de la consultation

8.3 Pour être efficaces, les consultations auprès d'autres professionnels exigent que les personnes consultées soient informées de tous les faits pertinents susceptibles de leur permettre de donner des avis éclairés sur des aspects techniques, sur l'éthique ou sur d'« autres questions ».Les documents à l'appui des consultations doivent permettre de comprendre le sujet qui a fait l'objet de consultations et les résultats de ces consultations, y compris les décisions prises, le cas échéant, le fondement de ces décisions et la méthode de mise en œuvre.

8.4 Les documents doivent, s'il y a lieu, inclure

- la nécessité de faire appel à un expert et les raisons pour lesquelles un expert en particulier a été choisi;
- le rôle de l'expert dans le cadre de la mission et la raison pour laquelle on a choisi cette approche;
- les communications importantes avec l'expert, surtout en ce qui a trait à la nature de la relation entre l'équipe de vérification et l'expert, si de telles communications n'ont pas été effectuées par écrit;
- les renseignements à propos de l'expertise de l'expert (y compris ses titres et qualités), ses compétences et son intégrité;
- les renseignements à propos de l'objectivité de l'expert;
- une description du travail de l'expert;
- des notes concernant le travail du directeur principal de la vérification en ce qui a trait au travail de l'expert et à ses constatations, y compris un examen des documents de travail de l'expert, le cas échéant;
- le rapport de l'expert et d'autres constatations, ou les sections pertinentes de ce rapport;
- l'évaluation de la pertinence du rapport de l'expert pour l'ensemble de la vérification.

Le directeur principal de la vérification doit également veiller à ce que l'expert consulté soit d'accord avec les documents.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal doit veiller à ce que la nature et l'étendue des consultations, ainsi que les conclusions de celles-ci, soient consignées et acceptées par la partie consultée.

Consultation de la vérificatrice générale au sujet des questions de nature délicate

8.5 Certaines questions de nature délicate devraient être portées à l'attention de la vérificatrice générale avant la signature du rapport du vérificateur, et ce, même si la vérificatrice générale a délégué le pouvoir de signer. Citons, à titre d'exemple de questions délicates, les opinions comportant une restriction, les cas de non-conformité importante aux autorisations, les « autres questions » proposées, les estimations de la direction ayant une incidence marquée sur les résultats des opérations, les positions professionnelles controversées et toute autre question qui pourrait avoir des répercussions au-delà de l'entité vérifiée.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification et le vérificateur général adjoint responsable doivent consulter la vérificatrice générale en ce qui a trait aux opinions comportant une restriction, aux « autres questions » ou à toute autre question de nature délicate, avant la signature du rapport du vérificateur.

Le Comité consultatif indépendant de la ~~vérificatrice générale~~ comptabilité et vérification financière

8.6 Le Comité consultatif indépendant de la ~~vérificatrice générale~~ comptabilité et vérification financière est un comité permanent de conseillers externes de la vérificatrice générale. Il est formé de comptables expérimentés du Canada qui ont comme mandat de fournir des conseils à la vérificatrice générale à propos de la vérification annuelle des Comptes publics du Canada, des sociétés d'État et d'autres entités.

Examinateurs de la qualité

Voir l'Énoncé de pratiques n° 6 — Revue de contrôle qualité et divergences d'opinions

8.7 Le rôle de l'examinateur de la qualité consiste à fournir une assurance supplémentaire que les vérifications annuelles sont effectuées conformément aux normes professionnelles et aux normes du Bureau dans les secteurs clés des missions considérées comme des missions présentant un risque plus élevé pour le Bureau.

8.8 L'examen de la qualité effectué par l'examinateur de la qualité permet d'obtenir, avant le dépôt du rapport du vérificateur, une évaluation objective des décisions importantes prises et des conclusions tirées en vue de l'élaboration de l'opinion du vérificateur. La fonction d'examinateur de la qualité est un élément important du système de contrôle de la qualité du Bureau. L'examinateur participe aux vérifications annuelles depuis l'étape de planification initiale jusqu'au dépôt du rapport du vérificateur et à la fermeture du dossier de vérification.

8.9 L'étendue de l'examen de la qualité est déterminée par l'examinateur de la qualité et varie selon la complexité de la vérification et les risques associés à celle-ci. L'examen de la qualité ne doit pas donner lieu à un examen détaillé de tous les documents de travail et ne diminue pas la responsabilité du directeur principal de la vérification en ce qui a trait à la vérification.

8.10 Pour obtenir des détails à propos des facteurs pris en considération aux fins de la nomination d'un examinateur de la qualité dans le cadre d'une vérification annuelle, des critères d'admissibilité pour l'examinateur de la qualité, de la nature, du calendrier et de l'étendue des examens, voir le Guide de l'examinateur de la qualité des vérifications annuelles, sur le site INTRAnet de la vérification annuelle.

Voir l'Énoncé de pratiques n° 6 — Revue de contrôle qualité et divergences d'opinions

~~POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE~~

~~Dans le cas des vérifications auxquelles un examinateur de la qualité a été affecté, il incombe au directeur principal de la vérification de veiller à ce que l'examinateur de la qualité intervienne au moment opportun et obtienne les renseignements requis pour effectuer son examen.~~

~~L'examinateur de la qualité doit prendre part à l'élaboration de la stratégie de vérification avant le début des travaux sur place.~~

~~La participation de l'examinateur de la qualité aux étapes de l'exécution et du rapport doit être terminée et consignée avant le dépôt du rapport du vérificateur.~~

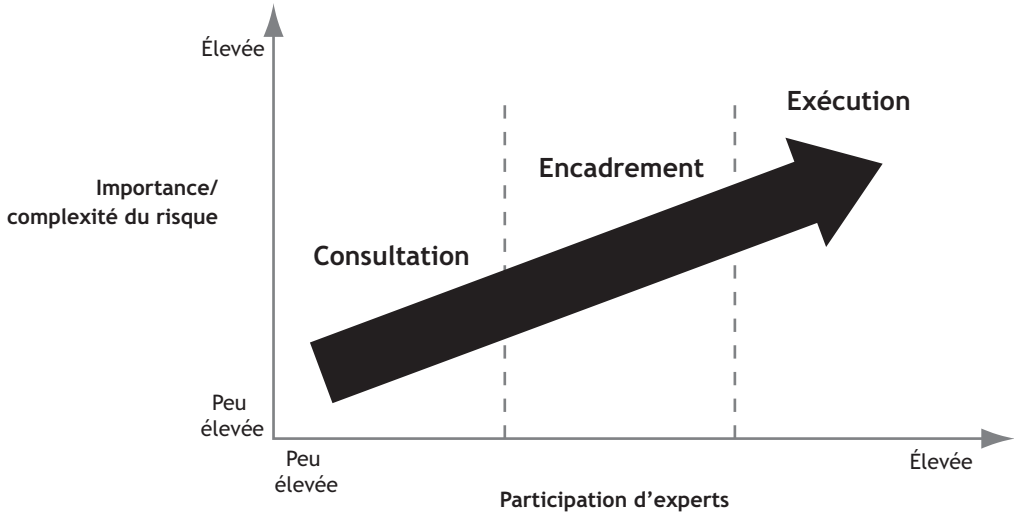
Participation d'experts

General

8.11 Les normes de vérification généralement reconnues (NVGR) exigent que le vérificateur et les autres personnes qui participent à la vérification possèdent collectivement une connaissance adéquate du sujet vérifié. Il peut s'avérer essentiel d'aller chercher l'expertise appropriée pour élaborer une stratégie judicieuse, effectuer une planification détaillée, administrer des tests et rédiger un rapport.

8.12 La nécessité de faire intervenir des experts, le cas échéant, ainsi que le type d'experts, varient considérablement selon la vérification et constituent une question de jugement professionnel. La décision de faire intervenir ou non des experts dans le cadre d'une vérification devrait être prise par le directeur principal de la vérification.

8.13 S'il décide de faire appel à un expert dans le cadre du processus de vérification, le directeur principal devrait déterminer, de concert avec l'expert, la nature, le calendrier et l'étendue de sa participation. Comme en fait foi le tableau ci-après, le rôle de ce dernier varie selon qu'il participe au processus de vérification à titre de consultant, de superviseur ou d'exécutant.



8.14 Dans le **cas de la consultation**, la participation de l'expert peut se limiter à la détermination des principaux risques, en fonction des activités de l'entité et des modifications apportées par rapport à l'exercice précédent.

8.15 Dans le **cas de l'encadrement**, la participation de l'expert vise généralement les modifications et consiste à assister aux réunions clés avec l'entité et l'équipe de vérification, ainsi qu'à participer à l'élaboration des méthodes d'appréciation des risques et de la Stratégie de vérification préliminaire par cycle. L'expert doit encadrer les membres de l'équipe lorsqu'ils accomplissent des travaux dans son domaine d'expertise.

8.16 Dans le **cas de l'exécution**, l'expert accomplit le travail dans son domaine d'expertise s'il présente des risques plus élevés, s'il a lieu dans un environnement complexe ou si des

modifications majeures se sont produites. Il participe à tous les aspects du processus de vérification.

8.17 Par ailleurs, les experts doivent assurer des communications continues et efficaces avec l'équipe de vérification. Lorsqu'ils accomplissent des activités de vérification, ils sont tenus de veiller à ce que les travaux exécutés et les documents à l'appui permettent à l'examinateur de comprendre :

- la nature, le calendrier d'application et l'étendue des procédés choisis;
- les résultats des tests;
- les éléments probants obtenus, les décisions majeures prises, ainsi que les conclusions tirées.

La version définitive des documents doit respecter le principe du vérificateur d'expérience (voir le chapitre 1).

8.18 Voici des exemples d'experts pouvant participer aux vérifications effectuées conformément aux NVGR :

- des actuaires, pour ce qui est de la détermination des éléments de passif ou autres montants sur une base actuarielle;
- des spécialistes de l'environnement, pour ce qui est du passif environnemental et du passif éventuel, ainsi que des coûts de nettoyage;
- des avocats, pour ce qui est de la détermination des droits, du titre de propriété et de la participation en ce qui a trait à des actifs financiers transférés légalement;
- des évaluateurs (de biens immobiliers, d'œuvres d'art et d'antiquités, par exemple);
- des spécialistes de la vérification informatique, pour ce qui est des aspects complexes des systèmes d'information;
- des fiscalistes, dans les cas particulièrement complexes ou inhabituels.

Évaluation du travail de l'expert

8.19 Selon l'importance de la participation de l'expert dans le cadre de la mission (consultation, encadrement ou exécution) et selon les risques associés à l'utilisation des travaux et constatations du spécialiste, le directeur principal de la vérification doit obtenir suffisamment d'éléments probants appropriés à propos du travail de l'expert et de ses constatations pour déterminer le caractère raisonnable :

- des données de base utilisées par l'expert;
- des hypothèses et méthodes de l'expert et, le cas échéant, de la conformité de celles-ci avec celles qui ont été utilisées au cours de périodes précédentes;
- des constatations et conclusions de l'expert.

Le directeur principal de la vérification doit également tirer une conclusion quant à l'importance des constatations de l'expert par rapport à l'ensemble de la vérification.

8.20 L'étendue de notre examen du travail de l'expert pourrait varier considérablement selon l'importance de sa participation à la mission et selon le niveau d'assurance découlant de son travail. Si, par exemple, on fait appel à un expert uniquement pour obtenir des connaissances et

des conseils de vive voix, l'examen de son travail peut être limité. Si, toutefois, l'expert effectue des travaux de vérification, l'examen de son travail devrait être plus officiel.

Équipe des méthodes de vérification annuelle

8.21 En plus d'examiner les états financiers et les rapports de vérification, l'EMVA collabore avec les équipes de vérification pour régler les questions complexes liées à la comptabilité et à la vérification au fur et à mesure qu'elles surviennent. La consultation débute généralement lorsque l'équipe de vérification fournit à l'EMVA une description de la question, un résumé des recherches qu'elle a effectuées, les solutions envisagées, les conclusions tirées, ainsi que le plan d'action proposé.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que l'Équipe des méthodes de vérification annuelle soit consultée relativement à toutes les questions difficiles ou complexes liées à la comptabilité et à la vérification et à ce que la consultation soit dûment consignée en dossier.

8.22 L'EMVA peut également aider les équipes de vérification à identifier les experts du Bureau et de l'extérieur et à déterminer les sources de renseignements dans l'industrie.

8.23 L'EMVA peut contribuer de façon utile à l'étape de la planification en aidant l'équipe de vérification à évaluer l'importance des éventuelles questions à inclure dans le rapport et en lui suggérant la façon de présenter ces questions aux responsables de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers. L'EMVA peut également venir en aide à l'équipe de vérification en effectuant une évaluation préliminaire des questions recensées dès le début de la vérification et en déterminant la nature et l'étendue des renseignements supplémentaires requis pour déterminer la position définitive du Bureau à propos de ces questions.

Équipe des spécialistes de la vérification informatique

8.24 La méthode de vérification annuelle du Bureau exige généralement qu'un membre de l'équipe des spécialistes de la vérification informatique participe à toutes les étapes de la vérification, depuis l'analyse des risques de l'entité jusqu'à l'étape du rapport. La consultation des spécialistes de la vérification informatique fait donc partie intégrante et continue de la plupart des vérifications annuelles. L'intervention prévue de la part des spécialistes de la vérification informatique est décrite au chapitre 2, qui s'intitule Questions générales liées à la gestion des vérifications annuelles.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que l'équipe de vérification compte des membres qui possèdent suffisamment de connaissances et de compétences spécialisées en TI et en vérification. Les équipes de vérification travaillant avec des entités dotées de systèmes informatiques complexes doivent compter au moins un spécialiste de la vérification informatique.

8.25 La consultation des membres de niveaux supérieurs au sein de l'équipe des spécialistes de la vérification informatique pourrait s'avérer nécessaire à l'occasion, notamment lorsque des connaissances extrêmement spécialisées sont requises ou lorsque des questions complexes ont été recensées. La décision de solliciter une intervention accrue de la part de spécialistes est généralement prise par le directeur principal de la vérification, après une discussion avec le spécialiste de la vérification informatique au sein de l'équipe.

8.26 L'équipe des spécialistes de la vérification informatique peut également contribuer à l'extraction des données au moyen du logiciel IDEA, en vue d'effectuer des sondages de corroboration détaillés ou de l'analyse des systèmes. Pour obtenir davantage de renseignements à propos de l'utilisation du logiciel IDEA, il suffit de communiquer avec l'équipe des spécialistes de la vérification informatique.

Équipe des experts en vérification des instruments financiers

8.27 Lorsque l'entité vérifiée utilise des instruments financiers complexes (swaps, positions de change, instruments dérivés, opérations de prêt ou d'assurance), il peut s'avérer approprié de consulter l'équipe des experts en vérification des instruments financiers (IF). Une consultation précoce peut permettre d'aborder les questions relatives à la présentation de l'information convenablement, bien avant l'étape du rapport de la vérification.

8.28 La décision de faire appel à des experts en vérification des IF pour une vérification donnée est une question de jugement professionnel, et une telle décision relève du directeur principal de la vérification.

Services juridiques

8.29 Les Services juridiques sont chargés de fournir au Bureau des conseils et des avis juridiques en ce qui a trait :

- aux questions juridiques soulevées dans le cadre des vérifications;
- à l'embauche de conseillers juridiques de l'extérieur;
- aux questions juridiques internes comme les relations avec le personnel, les relations de travail et les contrats.

POLITIQUE DE VÉRIFICATION ANNUELLE

Le directeur principal de la vérification doit consulter les Services juridiques à propos des questions qui présentent des risques de nature juridique pour le Bureau.

8.30 Voici des exemples de questions pouvant nécessiter une consultation des Services juridiques :

- les questions relatives au mandat de l'entité;
- les questions de droit recensées par l'équipe de vérification, le cas échéant;
- les avis juridiques servant de fondement à une restriction formulée dans le rapport du vérificateur, notamment en ce qui a trait à la non-conformité aux autorisations ou à une « autre question »;

- l'inclusion de conseils juridiques dans les documents relatifs à une vérification annuelle (notamment le Sommaire de l'approbation du rapport) qui seront examinés par le signataire du rapport de vérification;
- les discussions de fond prévues avec le ministère de la Justice ou avec les services juridiques d'une entité;
- l'intention du directeur principal de renvoyer à une opinion juridique obtenue par l'entité vérifiée dans le rapport du vérificateur;
- les demandes de nouveaux travaux ou services envisagées;
- le renvoi à des tiers dans les rapports.

Équipe de vérification judiciaire

8.31 L'Équipe de vérification judiciaire fournit de l'aide et une orientation aux équipes responsables d'une entité en ce qui a trait aux cas de fraude et d'actes fautifs. L'équipe de vérification doit consulter l'Équipe de vérification judiciaire dès que des facteurs de risque significatifs de fraude ont été recensés ou dès que des éléments probants laissent croire qu'il pourrait s'avérer nécessaire d'appliquer des procédés de vérification judiciaire spécialisés. La Directive concernant la vérification des actes fautifs et de la fraude, qu'on retrouve dans le site INTRAnet de la vérification annuelle, fait état des attentes générales à l'endroit des vérificateurs du Bureau.

Consultation et vérification annuelle des Comptes publics du Canada

8.32 La vérification annuelle des Comptes publics du Canada est la vérification annuelle la plus importante effectuée au Canada. Comme on pourrait s'y attendre, elle présente des caractéristiques uniques qui la différencient des autres vérifications annuelles. L'une de ces caractéristiques a trait à la consultation. Étant donné que la vérification est structurée de façon à assurer la participation des équipes de vérification responsables d'une entité et de l'Équipe centrale, il y a généralement deux types de consultations, soit :

- les consultations entre les équipes responsables d'une entité et l'Équipe centrale;
- les consultations entre l'Équipe centrale et d'autres experts du Bureau.

8.33 Le directeur principal de l'Équipe centrale est responsable de la vérification des Comptes publics du Canada et de l'élaboration de la stratégie de vérification globale énoncée dans le plan stratégique de la vérification annuelle des états financiers sommaires du gouvernement du Canada. De plus, l'Équipe centrale dispose de ses propres experts, qui sont affectés à différents aspects de la vérification des Comptes publics. Par conséquent, les questions que les équipes responsables d'une entité adresseraient normalement aux experts du Bureau sont d'abord transmises au directeur principal de l'Équipe centrale (ou à son représentant) en vue de leur résolution. Selon les circonstances, la question peut ensuite être soumise à des experts du Bureau indépendants de l'Équipe centrale. Les équipes responsables d'une entité ne soumettent généralement pas une question aux experts du Bureau sans en avoir discuté auparavant avec le directeur principal de l'Équipe centrale.

8.34 L'équipe centrale peut aussi juger qu'il est nécessaire de renvoyer des questions aux experts du Bureau. Dans de telles circonstances, l'Équipe centrale doit respecter les pratiques du Bureau en matière de consultation.

Annexe — Manuel de la vérification annuelle (révision de juin 2010)

Table des matières

Préface — Manuel de la vérification annuelle (révision de juin 2010) 147

Énoncé de pratiques n° 1 — Transition du BVG aux nouvelles NCA 149

Énoncé de pratiques n° 2 — Dérogations aux politiques du Bureau et aux NAGR 151

Énoncé de pratiques n° 3 — Rôles et responsabilités des cadres supérieurs à l'égard de la qualité des audits 153

Énoncé de pratiques n° 4 — Réalisation d'audits conformes aux NCA 158

Énoncé de pratiques n° 5 — Compréhension des NCA par les membres de l'équipe 160

Énoncé de pratiques n° 6 — Revue de contrôle qualité et divergences d'opinions 161

Énoncé de pratiques n° 7 — Conditions préalables à la réalisation d'un audit 163

Énoncé de pratiques n° 8 — Audits d'entités à établissements multiples (audits de groupes) 165

Énoncé de pratiques n° 9 — Prise en compte des textes légaux et réglementaires dans un audit d'états financiers 167

Énoncé de pratiques n° 10 — Audit des estimations comptables 169

Énoncé de pratiques n° 11 — Parties liées 171

Énoncé de pratiques n° 12 — Continuité de l'exploitation 173

Énoncé de pratiques n° 13 — Procédures d'évaluation des risques de fraude et activités connexes 175

Énoncé de pratiques n° 14 — Caractère significatif et évaluation des anomalies 178

Énoncé de pratiques n° 15 — Communication des déficiences importantes du contrôle interne 179

Énoncé de pratiques n° 16 — Rapport au comité de vérification 181

Énoncé de pratiques n° 17 — Sondages en audit 183

Énoncé de pratiques n° 18 — Rapport de l'auditeur 184

Énoncé de pratiques n° 19 — Rapport de l'auditeur — Autres communications (paragraphes d'observations, paragraphes sur d'autres points et non-conformité aux autorisations) 186

Énoncé de pratiques n° 20 — Déclarations écrites 190

Énoncé de pratiques n° 21 — Exigences en matière d'achèvement de la documentation 192

Préface — Manuel de la vérification annuelle (révision de juin 2010)

Nous avons effectué en juin 2010 une révision du *Manuel de la vérification annuelle* (le « Manuel ») afin de présenter en temps opportun les changements qui découlent de la transition aux nouvelles Normes canadiennes d'audit (NCA) tout en apportant un minimum de modifications au Manuel. Les lecteurs peuvent ainsi comprendre rapidement en quoi nos méthodes sont touchées par l'adoption des NCA, et quelles en sont les conséquences pour nos pratiques.

Ainsi, plutôt que de publier une nouvelle version du Manuel, nous avons présenté les mises à jour dans la présente Annexe, qui se consulte avec le Manuel. Les lecteurs continuent à utiliser le Manuel comme avant, mais se reportent à l'annexe au besoin.

Ampleur des changements — L'Annexe contient 21 énoncés de pratiques, chacun couvrant un secteur d'audit ou une section particulière du Manuel qui sont touchés par l'adoption des nouvelles NCA. Les énoncés de pratiques présentent ainsi des éléments particuliers de nos méthodes qui sont modifiés par les nouvelles exigences des NCA. Ils contiennent aussi des directives et, au besoin, une politique d'audit annuel révisée ou nouvelle pour tenir compte des changements. Chaque énoncé de pratiques présente les exigences d'une NCA sous l'angle normatif, puis renvoie l'auditeur vers le ou les dossiers TeamMate qui renferment les procédures et les directives détaillées à suivre.

Présentation des changements — Les lecteurs peuvent repérer facilement les changements apportés au Manuel.

Le Manuel comme tel n'a pas été modifié, mais il renferme maintenant des renvois qui invitent le lecteur à se reporter à un énoncé de pratiques contenant de l'information nouvelle ou des modifications à un énoncé du Manuel. Les changements sont indiqués selon les règles de présentation ci-dessous :

- L'information supprimée n'est conservée qu'à des fins de suivi; les passages supprimés sont présentés sous la forme d'un texte barré en rouge et sont accompagnés d'un renvoi à l'énoncé de pratiques pertinent. Ces renvois sont présentés sous la forme d'un texte en bleu souligné;
- Les ajouts se trouvent dans les énoncés de pratiques;
- Les passages du Manuel qui sont modifiés par un énoncé de pratiques sont présentés sous la forme d'un texte en vert souligné.

Autorité de la révision — Bien que les énoncés de pratiques sont rédigés d'une manière moins formelle que le Manuel, afin de présenter de manière concrète aux auditeurs les répercussions de la NCA sur notre pratique d'audit des états financiers, les directives et les politiques d'audit annuel contenues dans les énoncés de pratiques doivent être considérées comme étant des méthodes appliquées par le Bureau. Les suppressions de passages du Manuel ainsi que des extraits du Manuel qui figurent dans les énoncés de pratiques sont présentées sous la forme d'un texte en rouge barré, mais cela ne vise qu'à permettre au lecteur de savoir ce qui a été supprimé. Ces passages ne font plus partie des méthodes appliquées par le Bureau.

La politique d'audit annuel ci-dessous reconnaît l'autorité des énoncés de pratiques.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Les directives et les politiques contenues dans les énoncés de pratiques (voir l'Annexe du Manuel) constituent les méthodes appliquées par le Bureau et doivent se voir accorder la même autorité que les directives et les politique contenues dans le Manuel. Les directives et les politiques supprimées sont présentées en texte rouge barré. Elles sont donc visibles pour le lecteur, mais à des fins de suivi uniquement et ne font plus partie des méthodes appliquées par le Bureau.

Énoncé de pratiques n° 1 — Transition du BVG aux nouvelles NCA

La préface du Manuel de l'ICCA — Certification, révisée pour tenir compte de la transition aux NCA (Partie I), indique que les NCA entrent en vigueur pour les audits d'états financiers des périodes closes à compter du 14 décembre 2010. Les normes d'audit en vigueur avant la publication des NCA s'appliquent aux audits d'états financiers des périodes closes avant cette date. Le présent énoncé de pratiques offre aux auditeurs des directives et une politique d'audit annuel pour leur permettre de déterminer quand ils doivent appliquer à leurs missions les nouvelles NCA et les méthodes du Bureau révisées.

La transition du BVG aux nouvelles NCA

Les méthodes appliquées par le Bureau (notamment le Manuel, les directives, les modèles et TeamMate) ont été révisées afin de tenir compte des nouvelles NCA. Le Bureau reconnaît qu'il y aura une période de transition durant laquelle les équipes de mission auront besoin de conseils pour déterminer quelles normes d'audit et quelles méthodes du Bureau s'appliquent à leur mission. La politique d'audit annuel suivante offre aux auditeurs des directives pour leur permettre de déterminer quelles normes de vérification ou d'audit généralement reconnues (NVGR ou NAGR) et quelles méthodes du Bureau ils doivent appliquer à leurs audits durant la période de transition vers les NCA.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Le directeur principal responsable de l'audit doit s'assurer que la mission est planifiée et exécutée conformément aux normes d'audit et aux méthodes du Bureau appropriées en appliquant les dispositions de transition présentées ci-dessous qui s'appliquent selon les circonstances propres aux différentes missions.

- Les audits annuels des exercices clos avant le 14 décembre 2010 pour lesquels l'auditeur prévoit inscrire sur son rapport une date antérieure au 14 décembre 2010 doivent être menés conformément aux normes d'audit existantes figurant dans la partie II du *Manuel de l'ICCA — Certification*, et être conformes aux méthodes du Bureau, y compris aux outils d'audit connexes en vigueur au début de l'audit.
- Les audits annuels des exercices clos à compter du 14 décembre 2010 doivent être menés conformément aux Normes canadiennes d'audit (NCA) figurant dans la partie I du *Manuel de l'ICCA — Certification*, et être conformes aux méthodes du Bureau, qui comprennent les outils d'audit connexes qui ont été révisés pour tenir compte des NCA.
- Dans le cas des audits annuels des exercices clos avant le 14 décembre 2010 pour lesquels l'auditeur prévoit inscrire sur son rapport une date du ou suivant le 14 décembre 2010, le professionnel responsable de la mission doit consulter le vérificateur général adjoint (VGA) de la Direction des méthodes professionnelles (DMP) et le responsable des produits d'audit annuel pour déterminer les normes d'audit et les méthodes du Bureau qui s'appliquent.

Le nouveau *Manuel de l'ICCA — Certification — Le Manuel de l'ICCA — Certification* a été divisé en deux parties pour la période de transition. La partie I contient un ensemble complet de normes d'audit et de certification révisées en fonction des nouvelles NCA. La partie II contient un ensemble complet de normes de vérification et de certification en vigueur avant l'adoption des nouvelles NCA. Le Conseil des normes d'audit et de certification (CNAC) a indiqué que la partie II sera retirée du *Manuel de l'ICCA* au cours de 2011.

Documentation — Lorsque vous êtes tenu, aux termes de la politique d'audit annuel ci-dessus, de consulter le vérificateur général adjoint (VGA) de la Direction des méthodes professionnelles (DMP) ainsi que le responsable des produits d'audit annuel, il faut inclure dans le dossier d'audit la documentation relative aux consultations et aux conclusions qui en découlent.

Énoncé de pratiques n° 2 — Dérogations aux politiques du Bureau et aux NAGR

La NCA 230 « Documentation de l'audit », exige que lorsque, dans des circonstances exceptionnelles, l'auditeur juge nécessaire de déroger à une exigence énoncée dans une NCA qui sinon serait pertinente dans les circonstances propres à sa mission, il doit indiquer dans son dossier comment les procédures d'audit de remplacement mises en œuvre ont permis d'atteindre l'objectif visé par l'exigence et les raisons de la dérogation à celle-ci. Cet énoncé de pratiques fournit des lignes directrices révisées et la politique d'audit annuel en ce qui a trait aux dérogations aux politiques du Bureau et aux NAGR qui sinon seraient pertinentes ou s'appliqueraient à une mission.

La politique d'audit annuel stipulée au paragraphe 6 de la section du Manuel qui s'intitule « Comment utiliser le présent Manuel » sur les dérogations aux NAGR et/ou aux politiques du Bureau. Elle a été modifiée (voir ci-dessous) afin de refléter l'exigence de la NCA concernant la mise en œuvre de procédures de remplacement en cas de dérogation à une procédure exigée par une NCA.

Comment utiliser le présent Manuel

6. On s'attend à ce que le cadre de réalisation des vérifications annuelles décrit dans le Manuel soit respecté par tout le personnel du Bureau. Toutefois, même si le Bureau reconnaît qu'aucun système ne s'applique en toutes circonstances, les exceptions aux politiques, aux méthodes et aux directives et outils à l'appui de celles-ci devraient être rares. Lorsque nous ne nous conformons pas à une politique d'audit annuel ou à une procédure d'audit TeamMate qui normalement serait pertinente dans le cadre de la mission, le directeur principal responsable de l'audit doit s'assurer que les procédures de remplacement mises en œuvre permettent d'atteindre de manière appropriée les objectifs visés par la politique ou la procédure d'audit qui n'a pas été mise en œuvre. Dans de telles situations, le directeur principal de la vérification doit obtenir l'assentiment du vérificateur général adjoint ou, dans des cas exceptionnels, celui de la vérificatrice générale.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Le personnel (employés et consultants du Bureau) sont tenus de se conformer aux politiques du Bureau ainsi qu'aux normes de vérification généralement reconnues (NVGR) et d'appliquer les méthodes du Bureau. Dans des rares cas où il est jugé inapproprié ou impossible de se conformer aux politiques du Bureau~~ou aux normes de vérification généralement reconnues (NVGR)~~ et aux procédures qui seraient normalement pertinentes aux circonstances propres à la mission, le directeur principal doit indiquer, dans le dossier d'audit, les raisons de la dérogation et comment les procédures de remplacement appropriées mises en œuvre permettent d'atteindre l'objectif visé par la politique ou la procédure qui n'est pas mise en œuvre, et il doit obtenir l'approbation préalable du vérificateur général adjoint responsable avant de terminer ou de revoir la stratégie d'audit. Les dérogations doivent être communiquées au responsable du contrôle qualité ~~, consulter l'Équipe des méthodes de vérification annuelle et consigner la dérogation en dossier~~.

Documentation — En cas de dérogation à une procédure ou à une politique d'audit annuel, l'auditeur doit se reporter à la procédure TeamMate « *D.4 — Conclusion à l'égard des objectifs des NCA* » afin de cerner l'objectif visé par la procédure ou la politique qui n'a pas été mise en œuvre et de s'assurer que les procédures de remplacement mises en œuvre sont appropriées pour

atteindre l'objectif énoncé par la NCA. Nous devons documenter les raisons de la dérogation et comment nous atteignons l'objectif visé par l'exigence de la NCA qui n'est pas mise en œuvre, ainsi que l'approbation du VGA dans le dossier TeamMate « *C.7.PS Mise au point du plan d'audit* », et les communiquer au responsable du contrôle qualité.

Énoncé de pratiques n° 3 — Rôles et responsabilités des cadres supérieurs à l'égard de la qualité des audits

La Norme canadienne de contrôle qualité NCCQ 1 définit à l'intention des cabinets d'audit les exigences relatives à certaines politiques et procédures s'appliquant à l'échelle des cabinets qui sont nécessaires pour établir et maintenir un système de contrôle qualité. Une analyse comparative du Système de gestion de la qualité du Bureau par rapport à la NCCQ 1 a mis en lumière que pour certaines exigences relatives aux responsabilités des cadres supérieurs à l'égard de la qualité des audits, les rôles et responsabilités des cadres supérieurs du Bureau doivent être alignés de manière plus claire. Les rôles et responsabilités en matière de leadership à l'égard de la qualité des audits ont été délégués aux vérificateurs généraux adjoints, au responsable des produits d'audit annuel, à la Direction des méthodes professionnelles, aux responsables de la revue de contrôle qualité et à des comités supérieurs ou personnes du BVG qui interviennent dans les produits d'audit au chapitre de la qualité.

Le présent énoncé de pratiques remplace le paragraphe 9 et modifie la section Rôles et responsabilités (paragraphes 2.43 à 2.45) et la section Rôles et responsabilités — Service d'assurance de la qualité (paragraphes 2.66 à 2.68) du Manuel afin d'intégrer la nouvelle politique relative aux « Rôles et responsabilités des cadres supérieurs à l'égard de la qualité des vérifications » qui a été approuvée par le Conseil de direction en réponse à l'examen du Système de gestion de la qualité du Bureau. Les extraits des sections du Manuel qui ont fait l'objet de modifications sont présentés ci-dessous :

~~**Appui aux méthodes**~~

9. ~~Il appartient au responsable des produits des vérifications annuelles d'apporter un appui constant aux politiques et aux méthodes de vérification annuelle ainsi qu'aux directives et aux outils connexes, qui sont décrits dans le Manuel. Les questions d'interprétation ou d'application de tel ou tel aspect de la méthode du Bureau doivent être adressées au responsable des produits pour qu'il les règle. De même, les pratiques novatrices et les suggestions d'amélioration sont les bienvenues et serviront à améliorer les méthodes et les pratiques dans l'ensemble du Bureau.~~

Rôles et responsabilités de l'équipe de mission

2.43 Les membres de l'équipe de vérification ont des responsabilités en ce qui concerne la gestion de l'organisation et des ressources humaines, la gestion et l'exécution de la vérification, les relations avec les entités et les communications internes et externes. L'exposé suivant présente les principales responsabilités des différents membres de l'équipe de vérification en matière de gestion et d'exécution d'une mission.

2.44 Le **vérificateur général adjoint** (VGA) doit ~~rendre compte à la vérificatrice générale des produits finaux et~~ donner au vérificateur général l'assurance que les missions d'audit dont il est chargé sont réalisées conformément aux politiques du Bureau, aux normes professionnelles et au Système de gestion de la qualité du Bureau. Les principales fonctions du VGA responsable de la mission à l'égard de la qualité de l'audit sont les suivantes :

- donner un avis stratégique pour orienter les objectifs de l'audit;
- recenser les questions litigieuses possibles et surveiller les mesures prises à l'égard de chacune d'entre elles;

- fournir au VG l'assurance que les missions d'audit dont il est chargé sont réalisées conformément aux politiques du Bureau, aux normes professionnelles et au Système de gestion de la qualité du Bureau;
- veiller à ce que les ressources qui lui sont fournies pour exécuter les audits dont il est responsable soient gérées de manière efficiente et efficace.
- ~~présenter une vision et des avis stratégiques, et, en tant que gestionnaire, effectuer un examen critique relativement au but, aux méthodes, aux constatations et au coût de la vérification;~~
- ~~approuver les stratégies, les objectifs et les plans de vérification établis par les directeurs principaux, ainsi que les recommandations des conseillers externes; L'ampleur de l'intervention du VGA est fonction des risques et dépend de l'expérience de l'équipe et du caractère délicat des questions cernées chez l'entité. L'intervention en temps opportun du VGA à l'étape de la planification et la surveillance qu'il exerce à l'étape du rapport revêtent une importance particulière;~~
- ~~voir à ce que les ressources appropriées soient affectées aux vérifications. Après avoir pris en considération les avis des comités de gammes de produits, le VGA rend compte à la vérificatrice générale de l'utilisation des ressources affectées aux produits;~~
- ~~voir à ce que le point de vue du Bureau sur les sujets à vérifier soit cohérent et à ce que la vérification ne réserve pas de surprise à l'entité;~~
- ~~voir à ce qu'il y ait une stratégie à long terme fondée sur les risques pour toutes les vérifications de l'entité et à ce que tous les travaux respectent les normes de vérification. Le VGA participe aux réunions des comités de vérification, s'il y a lieu, et aide à cerner les occasions où les travaux des comités peuvent ajouter de la valeur.~~

~~Pour tous les types de vérification, le VGA~~

- ~~gère les relations avec les clients dans des postes de supérieurs;~~
- ~~signale, à l'intention de la vérificatrice générale, les questions importantes ou délicates;~~
- ~~fournit une assurance quant à la qualité de la vérification en s'assurant qu'elle est conforme au cadre de la gestion de la qualité.~~

2.45 ~~Le **directeur** principal rend compte au VGA de l'utilisation des ressources affectées aux produits et partage avec lui la responsabilité de l'attribution des travaux. Il est également responsable de voir à ce que les produits respectent les échéances et le budget.~~

- ~~Le directeur principal est le praticien affecté à la mission, tel qu'il est défini dans le *Manuel de l'ICCA*, et à ce titre, il doit voir à ce que chaque mission soit conforme aux normes professionnelles et aux politiques du BVG. Tout au long de la mission, il doit donc, entre autres :~~
    - ~~s'assurer que l'équipe de mission dispose des compétences, des ressources et du temps nécessaires pour exécuter la mission de certification;~~
    - ~~s'assurer que les membres de l'équipe respectent les exigences du BVG concernant les conflits d'intérêts, la confidentialité et l'indépendance, et qu'ils ont les cotes de sécurité appropriées;~~
    - ~~s'assurer que la planification, la supervision et la révision des membres de l'équipe sont appropriées;~~

- ~~s'assurer que les discussions avec les autres membres de l'équipe, les experts internes, les examinateurs de la qualité, les VGA, les chefs de mission, les directeurs principaux des méthodes, le sous-vérificateur général (SVG) et la vérificatrice générale sont opportunes, appropriées et bien consignées;~~
- ~~s'assurer que la vérification est exécutée conformément aux politiques du Bureau, au système de contrôle de la qualité des vérifications ainsi qu'aux normes professionnelles;~~
- ~~s'assurer que les éléments probants sont suffisants et appropriés pour appuyer les conclusions de la vérification.~~

- ~~Le directeur principal établit les stratégies, les objectifs et les plans de vérification annuelle, à l'aide du Manuel de la vérification. Au besoin, il engage des consultants pour effectuer les vérifications ou pour y prendre part, et il recommande au VGA des conseillers externes aux fins d'approbation.~~
- ~~Le directeur principal revoit également toutes les ébauches du rapport de vérification avant leur examen par le VGA, et il procède à des examens de la qualité.~~

Les principales fonctions du **directeur principal responsable de l'audit** (le professionnel en exercice / le responsable de la mission) quant à la qualité de la mission sont les suivantes :

- assurer la qualité des audits et fournir au VGA responsable de la mission l'assurance que les missions d'audit sont réalisées conformément aux politiques du Bureau, aux normes professionnelles et au Système de gestion de la qualité du Bureau;
- veiller à ce que les ressources qui lui sont fournies pour exécuter les audits soient gérées de manière efficiente et efficace.

En tant que responsable de la mission (terme utilisé au BVG et qui est l'équivalent de l'« associé responsable de la mission ») et professionnel en exercice responsable de la mission, au sens du *Manuel de l'ICCA*, le directeur principal responsable de l'audit est la personne qui, au bureau, est responsable de la mission et son fonctionnement, ainsi que du rapport qui est publié au nom du vérificateur général.

Par conséquent, le directeur principal responsable de l'audit doit assumer la responsabilité de la qualité générale de la mission qui lui est attribuée, notamment la conformité avec le Système de gestion de la qualité et les politiques du Bureau, ainsi que les normes professionnelles applicables. La NCA 220, « Contrôle qualité d'un audit d'états financiers », présente aux paragraphes 8 à 23 les responsabilités professionnelles qui incombent au responsable de la mission (le directeur principal responsable de l'audit) et décrit les procédures de contrôle qualité à suivre dans les audits d'états financiers.

Rôles et responsabilités — Services d'assurance de la qualité

2.66 Quatre~~Trois~~ services d'assurance de la qualité appuient le Système de gestion de la qualité du Bureau. Les trois~~deux~~ premiers services sont fournis avant la fin de la vérification, alors que le dernier est rendu une fois la vérification achevée. Ce sont les services :

- du responsable des produits d'audit annuel;
- de l'ÉMVA;

- de l'examinateur de qualité;
- de la Revue des pratiques.

Les principales fonctions d'un **responsable des produits d'audit annuel** sont les suivantes :

- jouer un rôle de chef de file pour ce qui est de la gamme de produits d'audit annuel;
- exercer une surveillance sur la gamme de produits d'audit annuel;
- contribuer à la qualité des audits individuels.

Le responsable des produits d'audit annuel joue un rôle de *chef de file* pour ce qui est de la gamme de produits :

- en se tenant au courant des faits nouveaux importants qui pourraient avoir une incidence sur la gamme de produits;
- en dirigeant la préparation des plans afin de répondre à ces faits nouveaux.

Le responsable des produits d'audit annuel *surveille* :

- la mise en œuvre de plans d'action pour donner suite aux faits nouveaux importants qui touchent la gamme de produits d'audit annuel et l'application des décisions stratégiques et des politiques du Bureau;
- l'atteinte des cibles de rendement approuvées;
- la mise en œuvre du calendrier à long terme d'audits.

Le responsable des produits d'audit annuel contribue à la *qualité* de chaque audit :

- en fournissant des renseignements au VGA responsable des méthodes sur la désignation des audits qui présentent un risque élevé, dans le but d'y affecter un responsable du contrôle qualité;
- en recommandant, de concert avec le VGA responsable, d'autres étapes de contrôle de la qualité, s'il y a lieu, pour les audits qui présentent un risque plus élevé (p. ex. convocation de comités consultatifs internes; participation du responsable de produits, du SVG et du VG aux travaux de ces comités);
- en participant, à la demande des experts en la matière, des VGA et des responsables de la revue de contrôle qualité, au règlement des problèmes qui leur sont soumis;
- en participant à l'étude des questions complexes de comptabilité et d'audit pour garantir que les positions du Bureau sont appropriées et cohérentes.

2.67 ~~La révision des états financiers par l'Équipe des méthodes de vérification annuelle (EMVA) vise un double objectif : faire en sorte qu'une méthode cohérente de règlement des questions importantes existe à l'échelle du Bureau et s'assurer que les rapports du vérificateur sont conformes aux normes professionnelles en matière de rapport et qu'ils conviennent aux états financiers présentés.~~

Les principales fonctions de **l'Équipe des méthodes de vérification annuelle (EMVA)** consistent à :

- fournir au signataire du rapport l'assurance que le rapport d'audit reflète, dans tous ses aspects significatifs, l'application uniforme et appropriée des normes professionnelles et des politiques d'information financière du Bureau;
- donner des conseils au personnel, y compris aux membres des équipes de mission, aux responsables de la revue de contrôle qualité et aux experts en la matière sur l'interprétation et l'application des méthodes;
- fournir au signataire du rapport l'assurance que, dans tous leurs aspects significatifs, les états financiers sont préparés conformément au référentiel d'information financière applicable et que le rapport de l'auditeur est rédigé comme il se doit;
- fournir également le soutien nécessaire aux responsables des produits d'audit annuel.

2.68 ~~Les examinateurs de la qualité sont nommés pour les vérifications qui posent généralement un risque plus élevé pour le Bureau. L'examen du contrôle de la qualité par l'examinateur de la qualité procure une évaluation objective des principaux jugements formulés par l'équipe de vérification et des conclusions qu'elle a tirées pour exprimer son opinion de vérification. Cet examen se déroule avant la délivrance du rapport du vérificateur.~~

Les principales fonctions du **responsable du contrôle qualité** sont les suivantes :

- fournir (au VGA responsable de l'audit et à l'équipe de mission), pendant tout le processus d'audit et avant la remise du rapport de l'auditeur (au signataire du rapport), une évaluation objective des jugements importants que l'équipe de mission a portés et des conclusions qu'elle a tirées dans le rapport, notamment en :
    - examinant les décisions relatives à la planification, à l'évaluation des risques et au budget de l'équipe de mission;
    - soumettant, en temps voulu (dans un délai de 5 jours), au responsable des produits d'audit annuel et au SVG ou au VG, s'il y a lieu, tout problème relevé qui n'est pas réglé par le VGA à la satisfaction du responsable du contrôle qualité et qui, selon lui, expose le Bureau à un risque indu;
    - fournissant au signataire du rapport l'assurance que les principaux contrôles ou étapes du Système de gestion de la qualité ont été appliqués ou exécutés.

Énoncé de pratiques n° 4 — Réalisation d'audits conformes aux NCA

La NCA 200, « Objectifs généraux de l'auditeur indépendant », présente de nouvelles exigences pour ce qui est de la réalisation d'un audit conforme aux NCA. Ces nouvelles exigences comprennent la conformité aux normes de déontologie, la conformité aux exigences pertinentes des NCA, la formation de l'opinion de l'auditeur en fonction des objectifs énoncés dans les NCA pertinentes, et les mesures qui doivent être prises lorsque l'auditeur n'atteint pas un objectif. Le présent énoncé de pratiques offre de nouvelles directives et une politique d'audit annuel adaptée à ces nouvelles exigences.

Réalisation d'un audit conforme aux NCA

Conformité aux règles de déontologie — Pour réaliser des audits conformes aux NCA, nous devons nous conformer aux règles de déontologie pertinentes, y compris celles ayant trait à l'indépendance, et respecter notre Système de gestion de la qualité. Notre modèle de lettre de mission et le modèle de rapport type de l'auditeur se trouvant sur notre site INTRAnet, dans la section Audit des états financiers, comprennent le libellé approprié indiquant notre conformité.

Conformité aux exigences des NCA pertinentes — Pour se conformer au rapport type de l'auditeur aux termes des NCA, nous devons stipuler que notre audit a été mené conformément aux NAGR canadiennes et que nous nous sommes conformés à toutes les exigences des NCA ayant trait aux circonstances propres à la mission d'audit.

Atteinte des objectifs établis dans les NCA pertinentes — Nous devons conclure que les *objectifs généraux de l'auditeur* ont été atteints si les objectifs énoncés de chacune des NCA pertinentes ont été atteints, y compris les interrelations entre les différentes NCA. Nous devons également déterminer s'il est nécessaire d'entreprendre des procédures d'audit supplémentaires pour atteindre les objectifs des NCA, puis nous évaluons si nous avons obtenu des éléments probants suffisants et appropriés pour atteindre les objectifs généraux de l'auditeur.

Incapacité d'atteindre un objectif — L'incapacité d'atteindre un objectif particulier d'une NCA constitue à tout le moins une question importante nécessitant une consultation et une documentation appropriées conformément à la politique du Bureau. Si nous sommes incapables d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour atteindre un objectif, nous devons amorcer des consultations appropriées avec le VGA responsable de l'audit, au départ, pour évaluer l'incidence sur le rapport de l'auditeur.

La nouvelle politique d'audit annuel suivante a été élaborée pour refléter de ces nouvelles exigences.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Avant de recommander le rapport de l'auditeur à des fins de signature, le directeur principal responsable de l'audit doit déterminer si des éléments probants appropriés et suffisants ont été obtenus pour atteindre les objectifs définis dans chacune des NCA ou si des procédures d'audit supplémentaires sont nécessaires.

Après avoir constaté l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés, le directeur principal responsable de l'audit doit conclure que les objectifs généraux de l'auditeur ont été atteints et, le cas échéant, recommande le rapport de l'auditeur à des fins de signature.

Si le directeur principal responsable de l'audit ne peut déterminer que des éléments probants suffisants et appropriés ayant trait à des objectifs particuliers définis dans des NCA et/ou aux objectifs généraux de l'auditeur ont été obtenus, il doit consulter le VGA responsable de l'audit pour évaluer l'incidence sur le rapport de l'auditeur.

Documentation — La composante « *D.4 — Sommaire de l'approbation du rapport* » dans TeamMate fournit à l'équipe de mission les procédures et outils d'audit nécessaires pour exécuter la politique d'audit annuel ci-dessus et documenter les éléments nécessaires.

Énoncé de pratiques n° 5 — Compréhension des NCA par les membres de l'équipe

La NCA 200, « Objectifs généraux de l'auditeur indépendant », exige que les membres de l'équipe de mission acquièrent une compréhension de l'intégralité du texte d'une NCA, y compris des modalités d'application et des autres commentaires explicatifs, pour en comprendre les objectifs et en appliquer les exigences correctement. Cet énoncé de pratiques offre des directives et modifie la politique d'audit annuel afin d'harmoniser notre pratique aux exigences des NCA.

La compréhension des NCA par les membres de l'équipe

En plus de tenir compte des compétences collectives de l'équipe de mission durant la phase de planification de l'audit, le directeur principal responsable de l'audit doit déterminer si chacun des auditeurs a une compréhension des NCA adaptée à son rôle dans l'équipe. Le directeur principal peut considérer certains facteurs qui prouvent cette compréhension, telle qu'une accréditation universitaire ou professionnelle, la réussite de cours de perfectionnement professionnels pertinents, l'autoformation et/ou d'autres types d'apprentissage équivalents et l'expérience en matière de réalisation d'audits conformes aux NCA ou aux ISA.

La politique d'audit annuel qui se trouve au paragraphe 2.45 a fait l'objet d'une révision pour refléter cette exigence supplémentaire.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Le directeur principal responsable de la vérification doit veiller à ce que, collectivement, l'équipe de vérification possède les compétences, les ressources et le temps nécessaires pour réaliser la mission de certification conformément aux normes professionnelles ainsi qu'aux exigences législatives et réglementaires, et pour permettre la délivrance d'un rapport du vérificateur approprié dans les circonstances.

Le directeur principal responsable de l'audit doit s'assurer que chaque membre de l'équipe de mission a acquis une compréhension des normes d'audit généralement reconnues (NAGR), notamment des NCA, adaptée à son rôle dans l'équipe.

~~Lorsque le directeur principal de la vérification ne possède pas de titre comptable professionnel, le vérificateur général adjoint s'assure que l'équipe a les compétences nécessaires.~~

Documentation — On tiendra compte de l'évaluation de la compréhension individuelle des NAGR au moment de former l'équipe de mission, y compris des répercussions sur la direction, la supervision et le rendement de l'équipe, comme indiqué au paragraphe 2.92 de la section Travail d'équipe — Séance d'information, encadrement et révision du dossier du Manuel. Des procédures TeamMate expliquant comment documenter cette évaluation se trouvent sous « *A.3.PS — Membres de l'équipe* ».

Énoncé de pratiques n° 6 — Revue de contrôle qualité et divergences d'opinions

La NCA 220, « Contrôle qualité d'un audit d'états financiers » exige que la revue de contrôle qualité de la mission soit effectuée avant la date du rapport de l'auditeur. De plus, aux termes de la NCA 220, le responsable du contrôle qualité de la mission est tenu de conclure et de consigner en dossier le fait qu'il n'a pas eu connaissance de questions non résolues. Cet énoncé de pratiques offre des directives supplémentaires et une politique d'audit annuel modifiée qui tient compte des exigences de la NCA.

Procédures pour résoudre les divergences d'opinions

Revue de contrôle qualité de la mission — Lorsqu'un responsable du contrôle qualité est désigné pour une mission, il doit déterminer s'il y a eu des consultations appropriées sur des questions ayant donné lieu à des divergences d'opinions ou sur d'autres questions importantes, et prendre en considération les conclusions tirées de ces consultations. L'équipe de mission doit donc veiller à ce que les divergences d'opinions et toute autre question importante soient réglées et consignées en dossier de manière à permettre au responsable du contrôle qualité de terminer sa revue avant la date du rapport de l'auditeur.

La politique d'audit annuel présentée au paragraphe 2.128 du Manuel a été révisée pour tenir compte de la nécessité de régler les divergences d'opinions d'une manière qui facilite l'achèvement, en temps voulu, de la revue de contrôle qualité de la mission.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Le directeur principal doit s'assurer que l'on règle en temps opportun les divergences d'opinions d'ordre professionnel, en suivant un processus en trois étapes : règlement direct, arbitrage et appel.

Le directeur principal doit s'assurer que la nature et la portée des conclusions découlant du processus de règlement des divergences d'opinion sont consignées en dossier et acceptées par toutes les parties consultées ~~avant la délivrance du rapport du vérificateur~~.

La documentation sur les divergences d'opinions sera mise à la disposition du responsable du contrôle qualité pour que la revue de contrôle qualité de la mission puisse être réalisée avant la date du rapport de l'auditeur.

Responsables du contrôle qualité de la mission

Réalisation en temps opportun — Dans le cas des audits auxquels on a affecté un responsable du contrôle qualité, il incombe au directeur principal de s'assurer de la disponibilité, en temps opportun, de l'information nécessaire à la réalisation de la revue de contrôle qualité et de veiller à ce que cette revue soit terminée avant la date du rapport de l'auditeur.

La politique d'audit annuel énoncée au paragraphe 8.10 du Manuel a été révisée pour tenir compte de l'exigence selon laquelle la revue doit être terminée avant la date du rapport de l'auditeur.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Dans le cas des vérifications auxquelles un examinateur de la qualité a été affecté, il incombe au directeur principal de la vérification de veiller à ce que l'examinateur de la qualité intervienne au moment opportun et obtienne les renseignements requis pour effectuer son examen.

L'examinateur de la qualité doit prendre part à l'élaboration de la stratégie de vérification avant le début des travaux sur place.

La participation de l'examinateur de la qualité aux étapes de l'exécution et du rapport doit être terminée ~~et consignée~~ avant ~~le dépôt~~ la date du rapport du vérificateur et consignée en dossier avant la date d'achèvement de la documentation de la mission.

Documentation — Les procédures TeamMate de la composante « *D.4 — Sommaire de l'approbation du rapport* » ont été modifiées pour tenir compte de la révision apportée à la politique d'audit annuel ci-dessus.

Énoncé de pratiques n° 7 — Conditions préalables à la réalisation d'un audit

La NCA 210, « Accord sur les termes et conditions d'une mission d'audit » exige de l'auditeur qu'il détermine si les « conditions préalables » à la réalisation d'un audit sont réunies afin de décider s'il est approprié d'accepter ou de reconduire une mission d'audit. Le présent énoncé de pratiques offre des directives et une politique d'audit annuel modifiée afin de déterminer si les conditions préalables à la réalisation d'un audit existent.

Processus d'approbation et documentation à considérer pour l'acceptation et la reconduction d'une mission

Conditions préalables à la réalisation d'un audit — Chaque année, nous devons nous assurer que les conditions préalables à la réalisation d'un audit sont réunies, dans le cadre du processus d'acceptation et de reconduction d'une mission chez un client. De telles conditions existent lorsque nous déterminons que le référentiel d'information financière applicable est acceptable et qu'il y a eu un accord sur le postulat de départ pour la réalisation de l'audit.

Le référentiel d'information financière est acceptable — Nous déterminons si le référentiel d'information financière est acceptable aux fins de la préparation des états financiers en examinant l'incidence cumulative de facteurs tels que :

- la nature de l'entité (par exemple, s'il s'agit d'une entreprise commerciale, d'une entité du secteur public ou d'un organisme à but non lucratif);
- l'usage prévu pour les états financiers (par exemple, s'ils sont préparés pour répondre aux besoins communs d'information financière d'un large éventail d'utilisateurs ou aux besoins d'information financière d'utilisateurs particuliers);
- la nature des états financiers (par exemple, s'il s'agit d'un jeu complet d'états financiers ou d'un seul état financier);
- le fait que des textes légaux ou réglementaires prescrivent ou non le référentiel d'information financière applicable;
- le fait que le référentiel consiste en des normes promulguées par un organisme autorisé ou généralement reconnu à titre de normalisateur, comme le Conseil des normes comptables (CNC), le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP), l'International Accounting Standards Board (IASB), l'International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) et le Financial Accounting Standards Board (FASB).

Le postulat de départ pour la réalisation d'un audit — La prémisse ou le postulat d'un audit veut que la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance, aient confirmé qu'ils reconnaissent et comprennent qu'ils doivent assumer certaines responsabilités, et cela est essentiel à la réalisation d'un audit conforme aux NCA. Pour ce faire, nous utilisons la lettre de mission, la lettre d'affirmation de la direction et les modèles de rapport type de l'auditeur, qui ont été modifiés afin d'y inclure le libellé approprié pour documenter l'existence du postulat. Ces nouveaux modèles se trouvent sur le site INTRAnet, dans la section Audit des états financiers.

Mandats d'audit prescrit par la loi — À titre d'auditeurs législatifs, il nous arrive parfois de ne pas être en mesure de refuser une mission ou de démissionner alors que les normes professionnelles devraient nous y contraindre. Par exemple, si une entité appliquait un référentiel d'information financière inacceptable et qu'il nous était interdit de refuser la mission ou de démissionner, nous pourrions envisager plusieurs options en matière de présentation de l'information, y compris des

communications supplémentaires telles qu'un paragraphe d'observations, un paragraphe sur d'autres points ou, éventuellement, la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion (voir l'Énoncé de pratiques n° 5 — Rapport de l'auditeur — Autres communications).

La politique d'audit annuel qui se trouve au paragraphe 3.5 du Manuel a été modifiée en conséquence.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Le directeur principal de la vérification doit évaluer si les conditions préalables à la réalisation d'un audit sont réunies. En conséquence, il doit déterminer l'acceptabilité du référentiel d'information financière applicable aux fins de la préparation des états financiers et s'assurer ~~doit veiller à ce~~ que le mandat de la vérification, les caractéristiques importantes de l'étendue de la vérification et les responsabilités assumées soient clairement énoncés dans une lettre de mission et dans une communication écrite officielle destinée à un comité de surveillance, le cas échéant.

Si les conditions préalables à la réalisation d'un audit ci-dessus sont absentes ou que des modifications apportées aux termes et conditions de la mission remettent en question lesdites conditions, le directeur principal responsable de l'audit doit consulter le VGA responsable.

Documentation — Nous devons documenter notre évaluation des conditions préalables à la réalisation d'un audit en exécutant les procédures TeamMate et en remplissant les modèles connexes à « A.1.PS Acceptation et maintien des relations clients et de la mission d'audit » dans la sous-étape d'audit associée « Acceptation et maintien de la mission ». Nous devons également utiliser les modèles de la lettre de mission et du rapport type de l'auditeur qui se trouvent sur le site INTRAnet, dans la section Audit des états financiers, afin de documenter le postulat de départ pour la réalisation de l'audit. La lettre d'affirmation a également fait l'objet d'une modification pour permettre de confirmer l'assertion de la direction voulant qu'elle ait assumé ses responsabilités (voir l'Énoncé de pratiques n° 19 — Déclarations écrites).

Énoncé de pratiques n° 8 — Audits d'entités à établissements multiples (audits de groupes)

La NCA 600, « Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes) — considérations particulières », s'applique aux ***audits de groupes****, notamment ceux dans lesquels interviennent les* ***auditeurs de composantes****, tels que définis ci-dessous.*

- **Audit du groupe —** *L'audit des états financiers du groupe.*
- **Composante —** *Une entité ou une activité pour laquelle la direction du groupe ou d'une composante du groupe prépare des informations financières qui devraient être incluses dans les états financiers du groupe.*
- **Auditeur du groupe —** *Le directeur principal responsable de la mission d'audit du groupe et de ses produits, ainsi que du rapport de l'auditeur sur les états financiers du groupe délivré au nom du vérificateur général.*

Le présent énoncé de pratiques offre aux auditeurs des directives et une politique d'audit interne pour l'exécution des audits d'états financiers de groupe.

Audits d'états financiers de groupe

Les auditeurs qui effectuent des audits de groupes doivent se référer aux politiques et aux pratiques présentées dans le guide sur les *Audits d'entités à établissements multiples* du Bureau, qui se trouve sur le site INTRAnet, dans la section Audit des états financiers. Étant donné sa longueur, ce document se trouve dans cette section, plutôt que dans le présent énoncé de pratiques. La nouvelle politique d'audit annuel ci-dessous reconnaît l'autorité de ces directives à titre de méthodes d'audit annuel.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Le directeur principal responsable d'un audit à titre « d'auditeur du groupe » ou « d'auditeur des composantes » doit s'assurer du respect des politiques et des procédures prévues dans notre méthode d'audit annuel et notre Système de gestion de la qualité, ce qui comprend, à titre indicatif, les politiques et procédures du guide intitulé *Audits d'entités à établissements multiples* qui se trouve sur le site INTRAnet, dans la section Vérification des états financiers.

Documentation

Les auditeurs des composantes doivent inclure dans leurs dossiers d'audit TeamMate les composantes suivantes (qui se trouvent dans TeamStores) :

- *A.4 — Auditeur de la composante — Étapes de planification supplémentaires;*
- *C.2 — Auditeur de la composante — Plan d'audit supplémentaire — Évaluation des risques et plan de communication avec l'équipe affectée;*
- *D.13 — Auditeur de la composante — Procédures supplémentaires de fin des travaux.*

Les auditeurs du groupe doivent inclure dans leurs dossiers d'audit TeamMate les composantes suivantes (qui se trouvent dans TeamStores) :

- *A.5 — Auditeur du groupe — Étapes de planification supplémentaires;*
- *B.17 — Auditeur du groupe — Compréhension des auditeurs des composantes, des groupes et des composantes;*
- *C.8 — Auditeur du groupe — Évaluation des risques, seuil de signification et stratégie d'audit supplémentaires;*
- *D.14 — Auditeur du groupe — Procédures supplémentaires de fin des travaux*

Énoncé de pratiques n° 9 — Prise en compte des textes légaux et réglementaires dans un audit d'états financiers

La NCA 250, « Prise en compte des textes légaux et réglementaires dans un audit d'états financiers », remplace le chapitre 5136 du Manuel de l'ICCA intitulé « Inexactitudes — illégalités ». Bien que l'on puisse envisager et éventuellement exécuter simultanément certaines procédures d'audit relatives à la communication de la conformité aux autorisations, la NCA 250 et le présent énoncé de pratiques fournissent des directives dans le contexte de notre mandat d'audit annuel qui nous oblige à évaluer les risques potentiels d'anomalies significatives dans les états financiers attribuables à la non-conformité aux textes légaux et réglementaire, et à prendre des mesures en conséquence.

Risques d'anomalies significatives associés à la non-conformité à des textes légaux ou réglementaires

Textes légaux et réglementaires ayant une incidence sur la détermination de montants à fournir dans les états financiers — Dans le cadre de nos démarches visant à mieux connaître l'entité, les méthodes du Bureau exigent que nous acquérions une compréhension générale du cadre légal et réglementaire applicable à l'entité et à son secteur d'activités, et de la façon dont l'entité se conforme à ce cadre.

Nous acquérons cette compréhension en obtenant des éléments probants suffisants et appropriés sur la conformité aux dispositions des textes légaux et réglementaires ayant une incidence directe sur la détermination de montants et d'informations de nature significative à fournir dans les états financiers. Nous sommes donc tenus :

1. de nous enquérir auprès de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance de la conformité de l'entité à ces textes légaux et réglementaires;
2. d'examiner les pièces de correspondance échangées avec les organismes de délivrance de licences et de réglementation.

Obligation de demeurer attentif aux cas de non-conformité aux textes légaux et réglementaires — Nous devons demeurer attentifs à la possibilité que des cas avérés ou suspectés de non-conformité aux textes légaux et réglementaires ressortent au cours de notre audit. Durant les réunions de planification de l'équipe, il faudrait indiquer à ses membres les dispositions applicables et leur rappeler qu'ils doivent faire preuve de vigilance à l'égard des cas de non-conformité même lorsqu'ils n'exécutent pas des procédures conçues spécialement pour l'audit de la conformité.

Déclarations écrites attestant la conformité — Nous devons obtenir de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance, des déclarations écrites attestant que tous les cas avérés ou suspectés de non-conformité aux textes légaux et réglementaires ayant trait aux états financiers ont été communiqués à l'auditeur. La lettre d'affirmation de la direction modifiée qui se trouve sur le site INTRAnet, dans la section Audit des états financiers, documente de manière appropriée la déclaration de conformité de la direction. Nous faisons preuve de discernement pour déterminer si nous devons obtenir une déclaration écrite auprès du comité de vérification ou si une demande d'informations présentée à ce dernier est suffisante.

En l'absence de cas de non-conformité avérés ou suspectés, nous ne sommes pas tenus de mettre en œuvre d'autres procédures d'audit que celles énoncées ci-dessus pour ce qui est de la conformité de l'entité aux textes légaux et réglementaires; toutefois, si nous détectons effectivement des cas de non-

conformité potentiels, nous documentons le risque et nous nous assurons de prendre des mesures appropriées dans le cadre de notre audit.

La réponse de l'auditeur aux cas de non-conformité et la communication de tels cas doivent être traitées conformément aux directives et aux politiques applicables du Bureau qui traitent de l'évaluation des anomalies, ainsi que de la consultation et la communication de questions importantes à l'interne et au comité de vérification.

Exemples de non-conformité aux textes légaux et réglementaires par rapport aux « autorisations »

La non-conformité aux textes légaux et réglementaires peut avoir trait à des assertions particulières dans les états financiers, comme l'exhaustivité des charges déterminées ou la reconnaissance des dépenses aux fins de l'impôt sur le revenu ou les coûts de régimes de retraite.

La non-conformité aux autorisations peut inclure les exigences de la *Loi sur la gestion des finances publiques* qui obligent les sociétés d'État à préparer des plans et budgets ministériels ou à maintenir une fonction d'audit interne. Les répercussions de la non-conformité peuvent ne pas avoir une incidence directe sur la constatation et la mesure des opérations.

Documentation — Les procédures d'audit obligatoires de TeamMate ont été modifiées afin d'y inclure ces exigences. Reportez-vous aux composantes TeamMate « *B.15 — Risques d'anomalies significatives associés à la non-conformité à des textes légaux ou réglementaires* » et « *E.8 — Conformité aux textes légaux et réglementaires* » pour des procédures détaillées.

Énoncé de pratiques n° 10 — Audit des estimations comptables

La NCA 540, « Audit des estimations comptables, y compris les estimations comptables en juste valeur, et des informations y afférentes à fournir », présente certains nouveaux concepts qui exigent la mise en œuvre de procédures d'évaluation des risques, compte tenu de la possibilité de parti pris de la direction relativement aux estimations comptables et compte tenu des estimations comptables et des éléments où il y a un degré élevé d'incertitude de mesure, y compris les procédures d'évaluation « à posteriori » pour évaluer la qualité des estimations et des hypothèses de la direction. La NCA exige également de l'auditeur qu'il tienne compte d'une gamme de dénouements acceptables et qu'il évalue la pertinence des informations fournies concernant l'incertitude de mesure.

Le présent énoncé de pratiques offre de nouvelles directives découlant des exigences de la NCA 540 à un niveau conceptuel; toutefois, le lecteur doit se référer aux procédures TeamMate « B.12.PS — Risques d'anomalies significatives associés aux estimations » et « E.7.PS — Estimations » pour obtenir des procédures détaillées qui tiennent compte des exigences de la NCA 540.

Risques d'anomalies significatives associés aux estimations

Évaluation des risques liés aux estimations — Pendant que nous acquérons une compréhension de l'entité et exécutons des procédures d'évaluation des risques, nous prenons également en compte le risque d'anomalies significatives, y compris la possibilité d'un parti pris de la direction. En conséquence, nous acquérons une compréhension des exigences du référentiel d'information financière applicable lié aux estimations comptables dans le but de déterminer les soldes de tout compte et déclarations exigeant des estimations de la direction. Nous considérons alors le processus utilisé par la direction pour déterminer les opérations, événements ou conditions exigeant une estimation comptable et la façon dont elle parvient à ces estimations à des fins de comptabilisation ou de communication d'informations à fournir, comme l'exige le référentiel comptable. Nous procédons ainsi afin de déterminer les risques possibles d'anomalies significatives, y compris la possibilité d'un parti pris de la direction lié aux estimations comptables individuelles. Compte tenu de notre évaluation des risques, nous concevons des procédures pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés qui vont nous permettre d'évaluer si les estimations comptables de la direction sont raisonnables et, dans le contexte des états financiers pris dans leur ensemble, sont exemptes d'anomalies significatives.

Réponse de l'auditeur aux risques — Outre la mise en œuvre de procédures appropriées pour vérifier le calcul des estimations comptables, l'auditeur devrait concentrer ses efforts sur les facteurs clés, comme les hypothèses sous-jacentes de la direction, le caractère significatif des estimations considérées individuellement ou collectivement par rapport aux états financiers pris dans leur ensemble, la sensibilité de l'estimation aux variations et aux écarts par rapport à l'évolution historique et la cohérence de l'estimation avec les plans d'activités de l'entité et d'autres éléments probants. Les opérations et événements ayant lieu entre la date du bilan et celle du rapport de l'auditeur peuvent fournir les éléments probants les plus appropriés pour évaluer les estimations comptables, tout comme l'évaluation des estimations faites dans les états financiers de la période précédente (c.-à-d. évaluation à posteriori). Dans le cas de processus d'estimation complexes reposant sur des techniques spécialisées, il pourrait s'avérer nécessaire pour l'auditeur d'utiliser les travaux réalisés par des experts.

Risques importants — En plus de concevoir des réponses d'audit aux risques, si nous déterminons qu'un risque est important, nous mettons en œuvre certaines procédures supplémentaires afin de tenir compte davantage du degré plus élevé d'incertitude de mesure. Ces procédures doivent notamment évaluer :

- dans quelle mesure la direction a tenu compte d'autres hypothèses ou dénouements possibles, et les raisons pour lesquelles elle ne les a pas retenus, ou comment elle a résolu autrement le problème de l'incertitude de mesure en procédant à son estimation comptable;
- si les hypothèses importantes retenues par la direction sont raisonnables;
- si la direction a l'intention de mener des actions particulières et si elle a la capacité de le faire, lorsque cela est pertinent pour apprécier le caractère raisonnable des hypothèses importantes retenues par la direction ou la conformité au référentiel d'information financière applicable.

Documentation — Les auditeurs doivent se référer aux composantes TeamMate « *B.12.PS — Risques d'anomalies significatives associés aux estimations* » et « *E.7.PS — Estimations* », qui ont été modifiées pour concorder avec la NCA 540 et fournir des procédures d'audit détaillées exigées par cette dernière.

Énoncé de pratiques n° 11 — Parties liées

La NCA 550, « Parties liées », qui ne correspond à aucune norme équivalente en vigueur au Canada avant l'adoption des normes ISA, s'applique à tous les audits, indépendamment du référentiel d'information financière applicable. Le présent énoncé de pratiques offre des directives à un niveau conceptuel, puis renvoi le lecteur à des procédures détaillées dans TeamMate, qui sont conformes aux exigences des NCA.

Risques d'anomalies significatives associés aux opérations entre parties liées

Conformément à notre méthode d'audit fondée sur les risques, nous approfondissons nos connaissances sur l'entité et procédons à l'évaluation des risques, notamment en acquérant une compréhension des relations et opérations avec les parties liées qui soit suffisante pour :

- reconnaître les facteurs de risque de fraude découlant, le cas échéant, de relations et d'opérations avec les parties liées qui sont pertinents pour la détermination et l'évaluation des risques d'anomalies significatives résultant de fraudes;
- conclure, en se fondant sur les éléments probants obtenus, si les états financiers, dans la mesure où ils sont affectés par ces relations et opérations,
    - donnent une image fidèle (lorsque le référentiel repose sur le principe d'image fidèle),
    - ne sont pas trompeurs (lorsque le référentiel repose sur l'obligation de conformité);
- permettre, lorsque le référentiel d'information financière applicable contient des exigences concernant les parties liées, d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés attestant si la détermination, la comptabilisation et les informations à fournir des relations et opérations avec les parties liées dans les états financiers sont en conformité avec le référentiel.

Comprendre les relations et opérations avec les parties liées — Les procédures d'évaluation des risques que nous effectuons comprennent des procédures visant à prendre en compte la possibilité que les états financiers comportent des anomalies significatives résultant de fraudes ou d'erreurs découlant des relations et opérations avec les parties liées. Ces procédures comprennent ce qui suit :

- Soumettre des demandes d'informations à la direction afin de déterminer les parties liées, la nature de ces relations et toutes les opérations effectuées au cours de l'année avec les parties liées.
- Exécuter la procédure nécessaire afin d'acquérir une compréhension des contrôles, si la direction en a établis afin d'enregistrer et de divulguer les relations et opérations avec les parties liées conformément au référentiel d'information financière applicable. Nous acquérons la compréhension des contrôles liés à l'autorisation et à l'approbation d'opérations importantes avec les parties liées, y compris des opérations et ententes hors du cours normal des activités.

Examen des documents comptables et autres documents — Pendant l'audit, nous devons exercer une vigilance afin de relever toute indication de l'existence de relations ou d'opérations avec les parties liées que la direction n'aurait pas identifiée. En outre, nous devons inspecter les documents suivants à la recherche d'indices de l'existence de telles relations ou opérations :

- les confirmations bancaires et des lettres d'avocat obtenues dans le cadre d'autres procédures d'audit mises en œuvre;

- les procès-verbaux des réunions avec le conseil d'administration et le comité de vérification ou d'autres organismes de surveillance;
- tout document que nous considérons comme nécessaire d'inspecter, dans le contexte de l'entité.

Documentation — Pour toutes les entités, indépendamment du référentiel d'information financière applicable, nous acquérons cette compréhension et évaluons les risques d'anomalies significatives identifiés en intégrant les connaissances obtenues dans nos activités d'Évaluation des risques d'audit, soit la composante C.1 dans TeamMate.

En outre, les procédures suivantes dans TeamStore ont été revues dans les composantes « *B.13.PS — Risques d'anomalies significatives associés aux opérations entre parties liées* » et « *E.1.PS — Opérations avec des parties liées* » en vue de fournir des procédures détaillées pour satisfaire aux exigences de la NCA 550 et d'intégrer tout risque associé aux parties liées à notre méthode d'audit fondée sur les risques.

Énoncé de pratiques n° 12 — Continuité de l'exploitation

La NCA 570, « Continuité de l'exploitation », ne correspond à aucune norme équivalente au Canada avant l'adoption des normes ISA; par conséquent, elle n'est pas traitée dans nos méthodes ailleurs que dans le cadre de l'évaluation des risques à l'échelle de l'entité et seulement dans le cas où nous avons relevé certains indicateurs de risque conformément aux exigences définies dans les normes d'audit antérieures. La NCA 570 fournit un ensemble d'exigences plus strictes pour ce qui est de l'acquisition d'une compréhension de l'entité, de son processus d'évaluation fondé sur l'hypothèse de la continuité de l'exploitation et de sa structure de gouvernance pour répondre aux risques. Le présent énoncé de pratiques offre des directives à un niveau conceptuel et dirige les auditeurs vers les procédures détaillées TeamMate conçues pour satisfaire aux exigences plus détaillées de la NCA.

Hypothèse de la continuité de l'exploitation

Pertinence de l'hypothèse de la continuité de l'exploitation — Cette hypothèse doit être appliquée à tous les états financiers à usage général, à moins que la direction n'ait l'l'intention de liquider l'entité ou de cesser ses activités ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle, et pour les états financiers à usage particulier préparés conformément à un référentiel d'information financière selon lequel le principe de la continuité de l'exploitation est pertinent.

Hypothèse de la continuité de l'exploitation — Lorsqu'il faut et qu'il est justifié d'appliquer l'hypothèse de la continuité de l'exploitation pour la préparation des états financiers, on comptabilise les actifs et les passifs en considérant que l'entité sera en mesure de réaliser ses actifs et de régler ses passifs dans le cadre normal de ses activités.

Évaluation des risques — Conformément à notre méthode d'audit fondée sur les risques présentée dans la section *Principaux éléments de nos méthodes de vérification annuelle*, lorsque le référentiel d'information financière applicable est un référentiel à usage général ou à usage particulier qui exige que les états financiers soient préparés sur la base de la continuité de l'exploitation, nous devons :

- obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant le caractère approprié de l'application par la direction de l'hypothèse de la continuité de l'exploitation lors de la préparation des états financiers;
- tirer une conclusion, en s'appuyant sur les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation;
- en déterminer les incidences sur le rapport de l'auditeur;
- tout au long de la mission, rester attentif aux éléments probants concernant l'existence d'événements ou de situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

Plusieurs des entités que nous auditons n'effectueront probablement pas d'analyse de la continuité d'exploitation. Nous prenons en compte la nature de l'entité et exerçons notre jugement pour déterminer s'il faut effectuer une analyse officielle. Si la direction n'a pas effectué d'analyse de la continuité d'exploitation, nous pouvons envisager d'inclure dans notre planification des entretiens afin de cerner des événements ou des situations qui, individuellement ou collectivement, sont susceptibles de jeter un doute important sur la capacité

de l'entité à poursuivre son exploitation. Nous pouvons aussi mettre en œuvre d'autres procédures, comme la revue des documents relatifs aux plans et priorités, des directives ministérielles et d'autres documents qui peuvent faire ressortir des indicateurs de risque.

Indicateurs de risque dans le secteur public — Les risques liés à la continuité de l'exploitation peuvent se présenter, notamment, lorsque l'aide du gouvernement peut être restreinte ou supprimée, ou en cas de privatisation. Les événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité d'une entité du secteur public à poursuivre ses activités peuvent comprendre un financement insuffisant qui compromet la continuité de ses activités et des décisions stratégiques qui influent sur les services que l'entité fournit.

Documentation — Les procédures détaillées se rapportant aux exigences de la NCA ci-dessus se trouvent dans TeamStore, sous « *B.14 — Risques d'anomalies significatives associés à l'hypothèse de la continuité de l'exploitation* » et « *E.9 — Hypothèse de continuité de l'exploitation* ».

Énoncé de pratiques n° 13 — Procédures d'évaluation des risques de fraude et activités connexes

La NCA 240, « Responsabilités de l'auditeur concernant les fraudes lors de l'audit d'états financiers », stipule que l'auditeur doit mettre en œuvre certaines procédures afin de relever les risques d'anomalies significatives résultant de fraudes dans les états financiers d'une entité. Alors que les exigences de la NCA 240 ne sont pas fondamentalement différentes de celles des NVGR antérieures, les procédures d'audit obligatoires TeamMate ont été revues afin d'améliorer les directives fournies aux auditeurs et de veiller à ce que les considérations appropriées soient prises en compte concernant les risques de fraude et que les procédures connexes soient effectuées. Le présent énoncé de pratiques souligne quatre concepts de la norme sur les risques de fraude, en fonction desquels nos méthodes ont été mises à jour. Ces concepts sont les suivants : faire preuve d'un esprit critique, effectuer des demandes d'informations visant à déceler des fraudes, présumer qu'il y a des risques importants de contournement des contrôles par la direction et transmettre des communications en temps opportun. En outre, les politiques d'audit annuel résumant nos responsabilités clés eu égard aux fraudes ont été révisées.

Risque d'anomalies significatives résultant de fraudes

Faire preuve d'un esprit critique — À moins que nous n'ayons des raisons de croire le contraire, nous acceptons les livres et autres documents comptables comme étant authentiques; cependant, si des situations rencontrées au cours de l'audit nous amènent à penser qu'un document n'est pas authentique ou qu'il a été modifié sans que l'on en ait été informé, il faut procéder à des investigations plus approfondies. Lorsque les réponses de la direction ou des responsables de la gouvernance aux demandes d'informations sont incohérentes, l'auditeur doit procéder à des investigations sur ces incohérences.

Effectuer des demandes d'informations visant à déceler les risques de fraudes — Afin d'effectuer l'évaluation des risques de fraudes, l'équipe de mission procède à des entretiens auprès notamment de la direction et des autres personnes dans l'entité; des responsables de la gouvernance et de la fonction d'audit interne pendant la phase de planification de l'audit afin d'évaluer si les états financiers présentent des risques d'anomalies significatives résultant de fraudes. Si nous décelons la possibilité qu'il y ait des risques importants de fraude, nous inscrivons ces éléments dans notre évaluation des risques de l'audit et nous prenons des mesures conformément à nos méthodes d'audit annuel.

Des procédures détaillées d'audit visant l'évaluation des risques, incluant des demandes d'informations, ont été intégrées aux procédures TeamMate modifiées. Les questions auxquelles il faut donner des réponses afin de procéder à l'évaluation des risques se trouvent dans les modèles suivants, qui sont joints au dossier TeamMate « *B.11 — Risques d'anomalies significatives résultant de fraudes* ».

- *B.11.1 — Risques de fraude — Demandes d'informations auprès de la direction*
- *B.11.2 — Risques de fraude — Demandes d'informations auprès du service d'audit interne*
- *B.11.3 — Risques de fraude — Demandes d'informations auprès du Comité de vérification*

Les auditeurs doivent également remplir la *Liste de contrôle des facteurs de risques de fraude* dans la section Audit des états financiers du site INTRAnet afin de déterminer les risques d'anomalies significatives résultant de fraudes qui peuvent peser sur les états financiers. Si vous avez relevé

des indicateurs de fraude, communiquez avec le VGA responsable et l'équipe de l'audit judiciaire afin d'élaborer d'autres procédures d'audit. Si nous jugeons avoir obtenu des éléments probants qui donnent à penser qu'il y a fraude, nous devons consulter les services juridiques afin de développer une réponse d'audit appropriée.

Présumer des risques importants de contournement des contrôles par la direction — Bien que le niveau de risque de contournement des contrôles par la direction varie d'une entité à l'autre, ce risque reste néanmoins présent dans toutes les entités; par conséquent, indépendamment de l'évaluation que nous effectuons eu égard aux risques de contournement des contrôles par la direction, nous élaborons et appliquons des procédures d'audit pour contrer ces risques. À ce titre, on suppose qu'il existe, pour toutes les entités, un risque potentiel de contournement des contrôles par la direction, considéré comme un « risque important exigeant une attention particulière dans le cadre de la mission ». Par conséquent, ce risque doit toujours être inclus dans notre Évaluation des risques de l'audit et dans la Stratégie d'audit préliminaire par cycle.

Transmettre des communications en temps opportun — Les communications que nous transmettons à la direction et aux responsables de la gouvernance relativement aux informations indiquant qu'il peut y avoir fraude doivent avoir lieu dès que possible.

Les politiques d'audit annuel suivantes qui se trouvent respectivement aux paragraphes 4.68 et 4.74 du Manuel ont été modifiées afin de tenir compte des exigences ci-dessus.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que l'équipe évalue les risques d'inexactitudes importantes résultant d'une fraude ou d'une erreur, à ce que les auditeurs comprennent qu'ils doivent faire preuve d'un esprit critique tout au long de l'audit, et à ce que les mesures prévues ~~pour faire face aux risques décelés fassent~~ comprennent des procédures d'évaluation des risques et des procédures ciblant les risques relevés, notamment le risque de contournement par la direction. Le directeur principal responsable de l'audit doit veiller à ce que ces risques et les procédures connexes d'audit aient fait l'objet d'une discussion ~~et soient approuvées~~ au cours de la réunion de planification de l'équipe et à ce que ces mesures soient consignées dans le ~~dossier de vérification~~ modèle d'évaluation des risques de l'audit.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Dans le cadre de la planification de la vérification, le directeur principal doit tenir compte des risques, dans les états financiers, d'inexactitudes importantes résultant d'une fraude ou d'une erreur.

Si, au cours de l'audit, l'information obtenue indique qu'il peut y avoir fraude, le directeur principal doit consulter le VGA responsable, l'équipe de l'audit judiciaire et les Services juridiques afin de trouver une réponse d'audit appropriée.

L'information indiquant qu'il peut y avoir fraude doit être communiquée dès que possible à la direction, au niveau hiérarchique approprié.

L'information soulevant des doutes sur l'intégrité ou l'honnêteté de la direction ou indiquant la possibilité d'une fraude impliquant la direction, indiquant que des employés jouent un rôle important dans les contrôles internes ou autres, et qui peut donner lieu à des anomalies significatives dans les états financiers, doit être communiquée au comité de vérification ou à un organisme équivalent dès que possible.

Documentation — Les procédures TeamMate et les modèles connexes sous « *C.1 — Évaluation des risques — audit annuel* » et « *C.3 — Stratégie d'audit préliminaire par cycle* » ont été modifiés afin de refléter l'exigence concernant la présomption de risques importants eu égard au contournement des contrôles par la direction. En outre, la composante « *E.5 — Fraude* » a été modifiée afin d'inclure les procédures d'audit nécessaires pour répondre à ce risque.

Énoncé de pratiques n° 14 — Caractère significatif et évaluation des anomalies

La NCA 320, « Caractère significatif dans la planification et la réalisation d'un audit », exige de l'auditeur qu'il considère et applique différents seuils de signification. La NCA 450, « Évaluation des anomalies détectées au cours de l'audit », exige de l'auditeur qu'il demande à la direction de corriger toutes les anomalies, qu'il détermine si les anomalies non corrigées sont significatives, individuellement ou collectivement, et qu'il demande aux responsables de la gouvernance de corriger toute anomalie non corrigée. Le présent énoncé de pratiques fournit une politique d'audit annuel qui comprend les nouvelles directives et la nouvelle politique d'audit annuel élaborées dans le but de fournir aux auditeurs des méthodes améliorées pour déterminer les seuils de signification et évaluer les anomalies.

Caractère significatif et évaluation des anomalies

Les documents *Méthodes du BVG concernant le seuil de signification et Méthodes du BVG pour évaluer les anomalies décelées au cours de l'audit* représentent les méthodes du Bureau qui doivent être appliquées de concert avec les exigences du Manuel. Étant donné leur longueur, ces documents se trouvent sur le site INTRAnet, dans la section Audit des états financiers, plutôt que dans le présent énoncé de pratiques.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Le directeur principal responsable de l'audit doit participer à l'établissement des seuils de signification appropriés : seuil de signification global, seuil de signification de planification, seuil de signification pour des éléments particuliers (s'il y a lieu) et le seuil de report au Sommaire des anomalies non corrigées (SANC).

Le directeur principal doit s'assurer de la conformité aux politiques et aux pratiques incluses dans le Manuel en consultant les *Méthodologie du BVG sur le seuil de signification et les Méthodes du BVG pour évaluer les anomalies décelées au cours de l'audit* qui se trouvent sur notre INTRanet, dans la section Audit des états financiers.

Documentation — Nous devons documenter nos calculs et considérations visant les seuils de signification à l'aide du modèle fourni dans TeamMate, sous « *C.3 — Stratégie d'audit préliminaire par cycle* ».

Énoncé de pratiques n° 15 — Communication des déficiences importantes du contrôle interne

La NCA 265, « Communication des déficiences du contrôle interne aux responsables de la gouvernance et à la direction », exige de l'auditeur qu'il détermine, en se fondant sur les travaux d'audit, si, individuellement ou en association, les déficiences du contrôle interne constituent des « déficiences importantes » et qu'il les communique, de façon appropriée, à la direction et aux responsables de la gouvernance. Le présent énoncé de pratiques fournit des directives en ce qui a trait à l'examen des déficiences et à leur communication au comité de vérification.

Assurance obtenue grâce à une stratégie d'appui sur les contrôles

Déficiences importantes — Lorsque nous relevons des déficiences du contrôle interne au cours d'un audit, nous déterminons si, individuellement ou en association, ces déficiences sont « importantes ». Nous communiquons toutes les déficiences importantes au comité de vérification, incluant celles qui ont déjà été portées à la connaissance de la direction et du comité de vérification dans le cadre du précédent audit mais qui n'ont pas fait l'objet de mesures correctives; et même celles pour lesquelles la direction et le comité de vérification ont décidé de ne pas prendre de mesures correctives pour des raisons de coûts ou pour d'autres considérations.

Les déficiences importantes du contrôle interne sont, en règle générale, des déficiences de contrôle qui, individuellement ou en association, n'atténuent pas (n'empêchent pas, ne décèlent pas) un risque relevé d'anomalies significatives que nous considérons comme pouvant, selon toutes probabilités, se produire. Il peut donc exister des déficiences importantes même si nous n'avons pas relevé d'anomalies au cours de l'audit.

Se reporter aux paragraphes A5 à A11 de la NCA 265 pour obtenir des directives supplémentaires et des exemples de déficiences importantes du contrôle interne.

Déficiences importantes non corrigées — Si des déficiences relevées précédemment ne sont pas corrigées, nous nous renseignons auprès de la direction et, le cas échéant, avec le comité de vérification afin de déterminer pourquoi les mesures correctives appropriées n'ont pas été appliquées. L'auditeur doit examiner si l'absence d'explication raisonnable constitue en soi une déficience importante, et la communiquer de nouveau.

La politique d'audit annuel qui se trouve au paragraphe 5.45 a été modifiée pour tenir compte de ces exigences.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Lorsqu'il est impossible d'adopter une stratégie d'appui sur les contrôles en raison des déficiences du contrôle interne~~lacunes sur le plan des contrôles internes~~, le directeur principal de la vérification doit envoyer une lettre à la direction pour lui indiquer la nature des déficiences~~de ces lacunes~~ et les suggestions formulées par l'équipe pour remédier à la situation.

Le directeur principal responsable de l'audit doit communiquer par écrit toutes les déficiences importantes du contrôle interne qui ont été relevées et, le cas échéant, toutes les déficiences de contrôle qui revêtent selon le jugement professionnel de l'auditeur une importance suffisante (« déficiences importantes ») pour être soumises à la direction.

Les déficiences importantes communiquées au comité de vérification doivent englober toutes les déficiences importantes relevées au cours de l'audit, y compris celles précédemment communiquées au comité de vérification et pour lesquelles les mesures correctives appropriées n'ont pas été prises, même si la direction avait pris la décision de ne pas remédier à la situation en raison des coûts ou pour toute autre considération.

Selon l'importance des ~~lacunes~~ déficiences décelées en matière de contrôle, le directeur principal de la vérification doit également envisager la possibilité de signaler ces lacunes aux responsables de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers et, dans les cas extrêmes, au Parlement.

Si les déficiences importantes ne sont pas corrigées, l'auditeur est tenu de communiquer les progrès accomplis et de demander à la direction ou, le cas échéant, au comité de vérification, pourquoi on n'a pas encore remédié aux déficiences importantes, et d'examiner si ce défaut d'agir, en l'absence d'une explication raisonnable, ne constitue pas en soi une déficience importante.

Documentation — Les communications qui doivent être transmises à la direction et au comité de vérification sont présentées en détail, dans leur forme et leur contenu, dans la composante TeamMate *D.3 — Rapport au Comité de vérification — Résultats de l'audit* et dans le modèle *Rapport au comité de vérification — Résultats de l'audit* qui se trouve sur le site INTRAnet, dans la section Audit des états financiers. La politique d'audit annuel présentée au paragraphe 5.45 de la section du Manuel qui s'intitule Assurance obtenue grâce à une stratégie d'appui sur les contrôles a été modifiée afin de répondre aux exigences eu égard à la communication des déficiences importantes du contrôle interne.

Énoncé de pratiques n° 16 — Rapport au comité de vérification

La NCA 260, « Communication avec les responsables de la gouvernance », exige certaines communications avec les responsables de la gouvernance. Plusieurs des communications stipulées dans la NCA 260 sont similaires à nos pratiques; par conséquent, les modifications sont subtiles et ont été intégrées dans nos modèles standards. Le présent énoncé de pratiques décrit les incidences de cette norme sur les politiques et pratiques du Bureau. Les lecteurs peuvent se reporter à l'Énoncé de pratiques n° 15 — Communication des déficiences importantes du contrôle interne.

Rapport au comité de vérification — Plan d'audit annuel

Détermination des personnes avec lesquelles l'auditeur doit communiquer — Nous déterminons et confirmons avec l'entité la ou les personnes responsables de la gouvernance aux fins de l'audit et des communications qui y sont associées, généralement le comité de vérification ou un organisme équivalent. En outre, nous établissons les attentes eu égard au calendrier et à la nature de telles communications. Des procédures d'audit et des directives détaillées ont été incluses dans les procédures obligatoires TeamMate *C.6 — Rapport au comité de vérification — Plan d'audit annuel* afin d'aider l'auditeur à respecter ces exigences; le modèle Rapport au comité de vérification — Plan d'audit annuel qui se trouve sur le site INTRAnet, dans la section Audit, a été mis à jour.

Communiquer en temps opportun — Nous confirmons les attentes en matière de communication dans le Rapport au comité de vérification — Plan d'audit annuel en indiquant les questions que nous souhaitons communiquer notamment les autres questions importantes. Certaines questions doivent être communiquées dès que possible, ce qui ne signifie pas nécessairement sous la forme d'une communication convenue, comme le Rapport au comité de vérification — Résultats de l'audit. De telles questions englobent les déficiences importantes du contrôle ou d'autres questions importantes.

Nous faisons preuve de jugement pour déterminer le moment approprié pour communiquer les questions qui doivent être soumises au comité de vérification. À cette fin, nous devons prendre en compte l'importance de la question, notamment si une question non résolue peut avoir pour conséquence l'expression d'une opinion d'audit modifiée ou si un paragraphe sur d'autres points ou un paragraphe d'observations doit être inclus dans le rapport de l'auditeur. Nous déterminons également si le comité de vérification peut être en mesure de contribuer à la résolution d'une question.

Évaluation du caractère adéquat des communications bilatérales — Nous devons évaluer l'efficacité de la communication avec les responsables de la gouvernance. On s'attend à ce que la communication soit bilatérale, et à ce que les responsables de la gouvernance nous communiquent les questions qu'ils considèrent comme pertinentes pour l'audit, par exemple, les décisions stratégiques pouvant avoir une incidence importante sur la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit, les fraudes suspectées ou détectées, et leurs préoccupations à l'égard de l'intégrité ou de la compétence de la haute direction.

Si le processus de communication n'est pas considéré comme approprié, nous devons prendre les mesures qui s'imposent afin de l'améliorer, et examiner l'incidence sur l'évaluation des risques que nous effectuons. Des procédures d'audit et des directives détaillées ont été incluses

dans les procédures obligatoires TeamMate *C.6 — Rapport au comité de vérification — Plan d'audit annuel* afin d'aider l'auditeur à respecter cette exigence.

La politique d'audit annuel du paragraphe 7.47 du Manuel a été révisée afin de refléter ces exigences supplémentaires de la NCA dans la mesure où elles se rapportent à la communication des résultats de l'audit.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

L'équipe de vérification doit communiquer par écrit, en temps opportun, avec les responsables de la surveillance du processus d'établissement des rapports financiers d'information financière. Le rapport présenté doit faire état des résultats de la vérification, ainsi que de toute observation ou recommandation importante qui en découle, et d'autres renseignements exigés en vertu des normes de vérification généralement reconnues.

Le directeur principal responsable de l'audit est tenu de s'assurer que les questions importantes détectées au cours de l'audit, comme les déficiences importantes du contrôle et/ou des questions qui pourraient avoir une incidence sur le rapport de l'auditeur, sont communiquées à la direction et aux responsables de la surveillance du processus d'information financière dès que possible.

Le directeur principal doit évaluer l'efficacité de ce processus de communication bilatérale et, le cas échéant, prendre les mesures appropriées pour améliorer le processus et examiner l'incidence sur l'évaluation des risques.

Documentation — Les auditeurs doivent utiliser et modifier en conséquence les modèles « Rapport au comité de vérification — Plan d'audit annuel » et « Rapport au comité de vérification — Résultats de l'audit » qui se trouvent sur le site INTRAnet, sous Audit des états financiers.

Énoncé de pratiques n° 17 — Sondages en audit

La NCA 530, « Sondages en audit », ne correspond à aucune norme équivalente en vigueur au Canada avant l'adoption des ISA; toutefois, nos méthodes contiennent des directives suffisantes et une politique d'audit annuel permettant de répondre aux exigences de cette NCA, à l'exception de celles portant sur les écarts statistiques et des techniques visant à analyser la nature et la cause des écarts et des anomalies. Le présent énoncé de pratiques offre des directives portant sur ces questions.

Sondages en audit

Écarts statistiques — Uniquement dans des circonstances « extrêmement rares », nous considérons que les écarts statistiques constituent une anomalie et alors, ils ne sont pas extrapolés et inclus dans le Sommaire des anomalies non corrigées (SANC). Nous mettons en œuvre à la place des procédures d'audit supplémentaires afin de déterminer, avec un niveau élevé de « certitude », que ces écarts n'affectent pas le reste de la population et ne sont donc pas représentatifs. Cela implique qu'il faut avoir une rigueur extrême et un haut niveau d'assurance.

Techniques d'examen — Afin d'examiner en profondeur les écarts, la NCA offre des directives utiles portant sur l'analyse des écarts et des anomalies. Les éléments à prendre en considération incluent la recherche de caractéristiques communes, par exemple, le type d'opération, l'emplacement, la gamme de produits ou la période concernée. En pareil cas, nous pouvons décider d'identifier dans la population tous les éléments partageant ces mêmes caractéristiques et d'étendre les procédures d'audit à tous ces éléments. En stratifiant la population en fonction de caractéristiques communes, nous pouvons cibler nos procédures sur les risques probables et éventuellement faire ressortir une couche de la population initiale pour laquelle les anomalies sont représentatives et par conséquent prévues.

Documentation — Pour obtenir des directives sur la manière de documenter nos projections sur les erreurs et la préparation du SANC, reportez-vous au document Méthodes du BVG pour évaluer les anomalies décelées au cours de l'audit, qui se trouve sur le site INTRAnet, dans la section Audit des états financiers. Pour obtenir des directives supplémentaires sur les sondages en audit se rapportant aux tests de contrôle, reportez-vous au Guide des tests de contrôle, qui se trouve sur le site INTRAnet, dans la section Audit des états financiers.

Énoncé de pratiques n° 18 — Rapport de l'auditeur

La NCA 700, « Opinion et rapport sur des états financiers », offre aux auditeurs un nouveau référentiel d'information s'appliquant à un ensemble complet « d'états financiers à usage général ». Certains éléments faisant l'objet de modifications se rapportant au référentiel d'information reflètent les concepts contenus dans la NCA 200, « Objectifs généraux de l'auditeur indépendant », et dans la NCA 210, « Accord sur les termes et conditions d'une mission d'audit », qui ont été présentés dans les énoncés de pratiques suivants :

- Énoncé de pratiques n° 4 — Réalisation d'audits conformes aux NCA
- Énoncé de pratiques n° 5 — Compréhension des NCA par les membres de l'équipe
- Énoncé de pratiques n° 7 — Conditions préalables à la réalisation d'un audit

Le présent énoncé de pratiques offre des directives et une politique d'audit annuel modifiée relativement à certains concepts liés à la forme du rapport de l'auditeur ainsi qu'aux éléments qui ont une incidence sur notre pratique.

Le rapport de l'auditeur

Rapport type de l'auditeur — Nous exprimons une opinion non modifiée lorsque nous concluons que les états financiers ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel d'information financière applicable. Le modèle standard s'appliquant au rapport de l'auditeur revu et modifié en fonction des NCA se trouve sur le site INTRAnet, dans la section Audit des états financiers. Les équipes de mission doivent utiliser le modèle, revu et modifié au besoin, afin de s'assurer que le libellé approprié est utilisé suite aux résultats et conclusions de l'audit que nous avons réalisé.

Opinion modifiée — Si nous avons conclu, en fonction des éléments probants obtenus, que les états financiers pris dans leur ensemble ne sont pas exempts d'anomalies significatives, ou que nous ne pouvons pas obtenir d'éléments probants suffisants et appropriés pour arriver à la conclusion qu'ils sont exempts d'anomalies significatives, nous modifions notre opinion dans le rapport de l'auditeur. Le directeur principal responsable de l'audit consulte le VGA responsable pour toutes les questions qui peuvent indiquer que les états financiers comportent des anomalies significatives ou lorsqu'il est dans l'incapacité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour atteindre un objectif pertinent des NCA. Dans de tels cas, les auditeurs doivent se reporter à l'*Énoncé de pratiques n° 4 — Réalisation d'audits conformes aux NCA*.

Le rapport de l'auditeur — Ce rapport, dans sa forme et son contenu prescrits, comprend plusieurs exigences nouvelles, notamment celles d'inclure une description des responsabilités de la direction et une description plus rigoureuse des responsabilités de l'auditeur. En outre, suite au paragraphe dans lequel nous exprimons notre opinion, nous devons inclure le rapport relatif aux exigences législatives et réglementaires lorsque nous exprimons une opinion se rapportant à nos exigences législatives en matière de communication d'information financière.

Date du rapport de l'auditeur — La date du rapport de l'auditeur ne peut être antérieure à la date à laquelle nous avons obtenu les éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder notre opinion sur les états financiers, et elle ne peut être antérieure à la date d'approbation des états financiers. Afin de déterminer si nous avons obtenu des éléments probants suffisants et appropriés, nous nous assurons d'achever la revue de contrôle qualité et d'avoir reçu la lettre d'affirmation de la direction. La date d'approbation des états financiers est

la date à laquelle tous les états qui comprennent les états financiers, y compris les notes complémentaires, ont été préparés et que les personnes habilitées à le faire ont déclaré qu'elles en assumaient la responsabilité.

Date d'approbation des états financiers — La date d'approbation est la date à laquelle nous obtenons les états financiers approuvés par les personnes habilitées à le faire. Les personnes habilitées peuvent ne pas être les mêmes en fonction de la structure de gouvernance et/ou de la loi habilitante de l'entité; cependant, en pratique, la date d'approbation des états financiers est souvent la date à laquelle le conseil d'administration a adopté une résolution visant à approuver les états financiers. Lorsque nous prenons en considération les personnes habilitées, nous notons que les comités d'audit sont généralement autorisés à recommander l'approbation des états financiers au Conseil et, en fait, ne les approuvent donc pas.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Le directeur principal responsable de l'audit doit s'assurer qu'un rapport de l'auditeur correctement libellé est préparé en fonction des résultats des éléments probants obtenus et que le rapport de l'auditeur présente la date appropriée. La date du rapport de l'auditeur sera postérieure à celle à laquelle les états financiers sont approuvés par les personnes habilitées à le faire.

Documentation — Les équipes de mission utilisent l'outil de rapport d'audit/le modèle du BVG afin d'assurer l'uniformité de tous les rapports de l'auditeur, dans leur forme et leur contenu. Le rapport de l'auditeur est documenté dans TeamMate, sous *D.1.PS — Rapport de l'auditeur*.

Énoncé de pratiques n° 19 — Rapport de l'auditeur — Autres communications (paragraphes d'observations, paragraphes sur d'autres points et non-conformité aux autorisations)

La NCA 706, « Paragraphes d'observations et paragraphes sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant », offre à l'auditeur la possibilité de fournir d'autres communications dans son rapport sans modifier son opinion. Ces autres communications s'appellent « observations » et « autres points ». Le présent énoncé de pratiques offre des directives et une nouvelle politique d'audit annuel sur les autres communications dans le rapport de l'auditeur.

Le rapport de l'auditeur — Autres communications (paragraphes d'observations, paragraphes sur d'autres points et conformité aux autorisations)

Les autres communications dans le rapport de l'auditeur ont trait à des points qui sont importants pour le lecteur des états financiers, mais qui n'ont aucune incidence sur l'opinion de l'auditeur concernant la fidélité de l'image donnée par les états financiers. Ces points peuvent être communiqués dans le rapport de l'auditeur sous la forme d'un paragraphe « d'observations » ou d'un paragraphe sur « d'autres points ».

Paragraphe d'observations — Un paragraphe d'observations, inclus dans le rapport de l'auditeur, est un paragraphe dans lequel il est fait mention d'un point qui fait l'objet d'une présentation ou d'informations appropriées dans les états financiers et qui, selon le jugement de l'auditeur, revêt une importance telle qu'il est fondamental pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs.

Le recours à un tel paragraphe doit être rare et limité aux points présentés ou divulgués de manière appropriée dans les états financiers; il doit figurer après le paragraphe d'opinion et l'auditeur doit indiquer clairement que l'opinion de l'auditeur n'est pas modifiée pour ce qui concerne le point faisant l'objet des observations. Comme le paragraphe d'observations n'a aucune incidence sur notre opinion à propos de la fidélité de l'image donnée par les états financiers, il ne doit pas porter sur des points qui n'ont pas été adéquatement présentés ou divulguées dans lesdits états financiers. Voici des exemples de circonstances dans lesquelles un paragraphe d'observations peut être nécessaire :

- Incertitude quant au dénouement ultérieur d'un litige ou d'une mesure réglementaire hors de l'ordinaire.
- Application anticipée (lorsqu'elle est permise) d'une nouvelle norme comptable (par exemple une nouvelle norme internationale d'information financière) qui a une **incidence généralisée** sur les états financiers **avant** son entrée en vigueur.
- Catastrophe majeure qui a eu ou continue d'avoir une incidence importante sur la situation financière de l'entité.

Se reporter à l'annexe 3 de la NCA 706 pour consulter un exemple de rapport de l'auditeur comportant un paragraphe d'observations.

Paragraphe sur d'autres points liés aux exigences en matière de rapport des NAGR — Un paragraphe, inclus dans le rapport de l'auditeur, dans lequel il est fait mention d'un ou de plusieurs points autres que ceux présentés ou faisant l'objet d'informations dans les états financiers, qui, selon le jugement de l'auditeur, sont pertinents pour la compréhension, par les

utilisateurs, de l'audit, des responsabilités de l'auditeur ou du rapport de celui-ci. Ce paragraphe doit figurer immédiatement après le paragraphe d'opinion et tout paragraphe d'observations. Voici des exemples de circonstances dans lesquelles un paragraphe sur d'autres points peut être nécessaire :

- Pour expliquer pourquoi nous ne pouvons pas démissionner alors que la limitation de l'étendue des travaux imposée par la direction a une incidence généralisée, mais que la loi nous empêche de démissionner.
- Pour restreindre la distribution ou l'utilisation des états financiers lorsque le rapport de l'auditeur est destiné à des utilisateurs particuliers alors que les états financiers ont été préparés à l'aide d'un référentiel à usage général.

Reportez-vous à l'annexe 2 de la NCA 706, pour obtenir la liste des autres NCA qui contiennent des exigences relatives aux paragraphes sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur.

Paragraphe sur d'autres points liés aux exigences légales en matière de rapport — Lorsque nous désirons inclure dans le rapport de l'auditeur un paragraphe sur d'autres points afin d'attirer l'attention des lecteurs sur une question liée à nos obligations de faire rapport prévues par la loi ou à toute autre obligation de faire rapport, outre les exigences des NCA, le paragraphe doit figurer dans une section intitulée « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires ». À titre d'exemple, mentionnons la responsabilité que nous avons, au titre de la *Loi sur la gestion des finances publiques*, de communiquer les « autres questions » dont l'auditeur prend connaissance durant l'audit des états financiers. Consultez le modèle de rapport d'audit pour obtenir la disposition et le libellé appropriés qui sont conformes aux obligations de faire rapport typiques que nous devons observer.

Autres exigences légales en matière de rapport (conformité aux autorisations) — Les NCA n'auront aucune incidence sur les obligations de faire rapport prévues par la loi que nous devons observer, si ce n'est que de prescrire l'endroit où les points doivent être insérés dans le rapport de l'auditeur. Le modèle de rapport de l'auditeur qui se trouve dans la section Audit des états financiers de notre INTRAnet, et que nous utilisons pour préparer le rapport de l'auditeur, offre des directives sur la présentation des points liés aux obligations légales de faire rapport (cas de non conformité aux autorisations). Bien qu'il n'y ait aucun changement à notre pratique d'audit eu égard à la conformité aux autorisations, les auditeurs devraient veiller à ce qu'il y ait des consultations et une communication internes appropriées avec l'entité auditée dans les cas de non-conformité aux autorisations.

Consultation avec le VGA de l'audit — Lorsque des circonstances peuvent justifier le recours à un paragraphe d'observations ou à un paragraphe sur d'autres points, ou le signalement d'un cas de non-conformité aux autorisations dans le rapport de l'auditeur, il faut consulter le VGA responsable de l'audit. Nous devons déterminer si la question modifie notre opinion sur la fidélité de l'image donnée par les états financiers; si ce n'est pas le cas, nous déterminons si la question justifie une communication au moyen d'un paragraphe d'observations ou un paragraphe sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur et, le cas échéant, le libellé approprié est ajouté au rapport.

Communication avec le comité de vérification — Lorsque nous prévoyons inclure dans le rapport de l'auditeur un paragraphe d'observations ou un paragraphe sur d'autres points, ou signaler un cas de non-conformité aux autorisations, nous devons communiquer en temps

opportun avec le comité de vérification. Nous devons expliquer la nature de toute question particulière et offrir au comité de vérification la possibilité d'obtenir davantage de précisions au besoin et fournir le libellé proposé à inclure dans le rapport de l'auditeur. L'importance de la question et la capacité du comité de vérification d'aider à résoudre ou à clarifier cette dernière, au besoin, auront une incidence sur le moment de cette communication. Si la question est importante, ou si le comité de vérification peut aider à la résoudre, la communication doit avoir lieu dès que possible.

Questions récurrentes — Lorsque l'inclusion d'un paragraphe sur d'autres points à l'égard d'une question en particulier est récurrente d'une mission à l'autre, l'auditeur peut déterminer qu'il n'est pas nécessaire de répéter la communication à chaque mission. Un paragraphe d'observations fournit de l'information essentielle à la compréhension des états financiers par le lecteur; par conséquent, si les circonstances se présentent de manière récurrente dans des missions successives, il faut répéter ledit paragraphe.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Lorsque l'équipe de mission relève une question d'importance pour l'audit, le directeur principal responsable de l'audit doit consulter le VGA responsable pour déterminer son incidence, le cas échéant, sur le rapport de l'auditeur.

Si le directeur et le VGA responsable concluent qu'une question d'importance aura une incidence sur le rapport de l'auditeur en nécessitant la modification d'une opinion, un paragraphe d'observations, un paragraphe sur d'autres points ou le signalement d'une non-conformité aux autorisations, le directeur principal doit faire part, en temps opportun, au comité de vérification de son intention d'émettre un rapport d'auditeur non standard comprenant la nature de la question et le libellé proposé de l'opinion modifiée ou des autres paragraphes de communication.

Questions délicates

7.29 Certaines questions délicates doivent être portées à l'attention de la vérificatrice générale avant la signature du rapport du vérificateur. C'est le cas, notamment, des ~~opinions comportant une restriction,~~ questions qui donnent lieu à des modifications dans le rapport type de l'auditeur, notamment les modifications apportées au paragraphe relatif à l'opinion, d'autres propositions de communications telles que les paragraphes d'observations ou les paragraphes sur d'autres points, ou le signalement des cas de non-conformité importante aux autorisations~~, des « autres questions » proposées~~. Citons, à titre d'exemple de questions délicates, des estimations de la direction ayant une incidence marquée sur les résultats des opérations, des positions professionnelles controversées et des « *autres questions* » qui pourrait avoir des répercussions au-delà de l'entité vérifiée.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Le directeur principal de la vérification et le vérificateur général adjoint responsable doivent consulter la vérificatrice générale au sujet ~~des opinions comportant une restriction, des « autres questions »~~de toutes les questions importantes qui donnent lieu à des modifications proposées dans le rapport type de l'auditeur ou de toute autre question délicate, avant la signature du rapport du vérificateur.

Documentation — Les équipes de mission doivent utiliser l'outil de production et le modèle de rapport d'audit BVG afin d'assurer l'uniformité de tous les rapports de l'auditeur, dans leur forme et leur contenu. Le rapport de l'auditeur est documenté dans TeamMate, sous *D.1.PS — Rapport de l'auditeur*. Nous devons documenter les questions importantes qui donnent lieu à d'autres communications dans le rapport de l'auditeur dans le dossier d'audit selon le principe de l'auditeur expérimenté.

Énoncé de pratiques n° 20 — Déclarations écrites

La NCA 580, « Déclarations écrites », fait référence à la lettre d'affirmation de la direction et exige qu'elle soit écrite et que sa date soit la plus rapprochée possible de la date du rapport de l'auditeur. Le présent énoncé de pratiques offre des directives et une politique d'audit annuel modifiée.

Lettre d'affirmation de la direction

Lettre d'affirmation à titre d'élément probant — La lettre d'affirmation de la direction sert d'élément probant pour indiquer que nous avons obtenu des membres de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance des déclarations écrites affirmant qu?ils estiment s'être acquittés de leurs responsabilités quant à la préparation des états financiers et à l'exhaustivité des informations fournies à l'auditeur.

Éléments probants — La lettre d'affirmation de la direction est considérée comme une source clé d'éléments probants, et c'est la raison pour laquelle sa date doit être aussi rapprochée que possible de la date du rapport de l'auditeur, mais ne doit pas être postérieure à celle-ci. Si nous ne recevons pas la lettre d'affirmation, nous ne pouvons pas délivrer un rapport d'auditeur non modifié. Les auditeurs doivent faire tous les efforts possibles pour obtenir une lettre d'affirmation de la direction; toutefois, si toutes les tentatives échouent, ils doivent consulter le VGA afin de soumettre la question à l'échelon supérieur aux fins de résolution et consulter l'Équipe des méthodes de vérifications annuelles pour s'assurer que le rapport de l'auditeur est libellé correctement.

Fiabilité à titre d'éléments probants — Si nous avons des doutes sur la compétence, l'intégrité, les valeurs déontologiques ou la diligence de la direction, ou sur l'importance qu'elle attache à ces valeurs ou à leur respect, nous devons nous interroger sur la fiabilité des déclarations et des éléments probants en général et leur incidence sur l'opinion de l'auditeur et son rapport. Les auditeurs doivent communiquer avec le VGA responsable dès qu'il y a une préoccupation.

Le paragraphe 7.41 et la politique d'audit annuel connexe ont fait l'objet d'une modification afin de refléter les nouvelles exigences :

7.41 On obtient une lettre de déclaration de la direction pour chaque vérification et cette lettre est datée de façon à être en vigueur ~~à compter~~ à une date qui est la plus rapprochée possible, mais sans la dépasser, de la date du rapport du vérificateur. Il y a un modèle de lettre de déclaration sur le site INTRAnet de la vérification annuelle.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Le directeur principal responsable de la vérification doit veiller à ce qu'une lettre de déclaration de la direction soit obtenue auprès du niveau de direction approprié et à ce qu'elle entre en vigueur ~~à compter~~ à une date qui est la plus rapprochée possible, mais sans la dépasser, de la date du rapport du vérificateur.

S'il existe un doute suffisant au sujet de l'intégrité de la direction qui pourrait avoir une incidence sur la fiabilité des déclarations écrites ou si la direction ne fournit pas les déclarations écrites appropriées, le directeur principal responsable de l'audit doit communiquer avec le comité de vérification, évaluer l'incidence sur le rapport de l'auditeur et consulter le VGA responsable.

Documentation — Le modèle Lettre d'affirmation de la direction a été modifié afin de refléter les nouvelles exigences. Il est disponible sur le site INTRAnet, dans la section Audit des états financiers. La lettre d'affirmation obtenue auprès de la direction de l'entité doit être numérisée, puis consignée dans le dossier TeamMate ou dans le dossier papier.

Énoncé de pratiques n° 21 — Exigences en matière d'achèvement de la documentation

La NCA 220, « Contrôle qualité d'un audit d'états financiers », et la NCA 230, « Documentation de l'audit », exigent de l'auditeur qu'il constitue le dossier d'audit et achève le processus administratif, en temps opportun, après la date du rapport de l'auditeur. La documentation doit être achevée au plus tard 60 jours après la date du rapport de l'auditeur. Le présent énoncé de pratiques offre des directives modifiées et une politique d'audit annuel pour déterminer la date d'achèvement de la documentation.

Exigences en matière d'achèvement de la documentation

Achèvement du dossier d'audit — La section Exigences en matière d'achèvement de la documentation, qui renferme les paragraphes 7.59 à 7.63 du Manuel, a été modifiée de manière à refléter les exigences des NCA en matière d'achèvement des dossiers, qui doivent être constitués définitivement dans les 60 jours suivant la date du rapport de l'auditeur. Ci-après sont indiqués les extraits du Manuel qui ont fait l'objet de modifications.

Date d'achèvement de la documentation

7.59 L'équipe de vérification doit tenir compte de deux ~~trois~~ dates importantes aux fins de la documentation de l'étape du rapport de l'audit :

- La **date du rapport de l'auditeur** ne peut être antérieure à la date à laquelle elle a obtenu les éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder son opinion sur les états financiers, ni à la date d'approbation des états financiers. L'Énoncé de pratiques n° 18 offre des directives pour déterminer la date du rapport de l'auditeur.
- ~~La **date du rapport du vérificateur** est la date à laquelle le vérificateur a recensé, puis réuni et examiné la quasi-totalité des éléments probants dont il a besoin pour étayer son opinion. On parle également de date du « quasi-achèvement de l'examen », et il s'agit de la date mentionnée dans le rapport du vérificateur.~~
- ~~La **date de présentation du rapport** est la date à laquelle le vérificateur consent à ce que son rapport soit utilisé dans le cadre de la publication des états financiers de l'entité. C'est la date à laquelle le rapport du vérificateur a été approuvé par le signataire et les états financiers ont été approuvés par le conseil d'administration de l'entité ou son équivalent.~~
- La **date d'achèvement de la documentation** est la date à laquelle le dossier complet et définitif est constitué, c'est-à-dire la date à laquelle le fichier maître de vérification de TeamMate est mis au point grâce au processus de mise au point de TeamMate. Outre le fichier maître de TeamMate, toutes les feuilles de travail considérées comme faisant partie intégrante de la vérification, le cas échéant, font également partie des documents du dossier de vérification.

7.60 On doit constituer un dossier de vérification complet et définitif dans les ~~45~~60 jours suivant la date ~~de présentation~~ du rapport de l'auditeur. Dans le cas de TeamMate, les documents du dossier de vérification sont constitués lors du processus de mise au point, grâce auquel le fichier maître passe à l'étape Complet/finalisé. Le fichier maître de vérification de TeamMate peut être mis au point uniquement lorsque toutes les étapes et tous les documents de travail ont été examinés. Toutes les feuilles de travail considérées comme faisant partie de la vérification doivent être consignées et mises au point dans le même délai.

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que le dossier de vérification annuel complet et définitif soit constitué dans les ~~45~~60 jours civils suivant la date ~~de présentation~~ du rapport de l'auditeur.

Dans les rares cas où un élément des documents n'ayant aucune incidence sur le rapport du vérificateur doit être mis au point et ajouté au dossier après la date d'achèvement de la documentation, l'équipe de vérification doit obtenir l'approbation du vérificateur général adjoint.

Modifications ultérieures de la documentation

7.61 À la **date ~~de présentation~~ du rapport de l'auditeur**, le vérificateur doit avoir terminé tous les procédés de vérification nécessaires et obtenu suffisamment d'éléments probants pour étayer les déclarations figurant dans son rapport. La constitution du dossier de vérification définitif après la date ~~de présentation~~ du rapport de l'auditeur est un processus administratif ne donnant pas lieu à de nouveaux procédés de vérification ou à de nouvelles conclusions. Il est toutefois possible d'apporter des modifications aux documents au cours de ce processus, à condition qu'elles soient de nature administrative. Voici des exemples de telles modifications :

- supprimer les données remplacées;
- réunir et classer les documents de travail et effectuer un renvoi par recoupement entre eux;
- approuver les étapes de vérification de TeamMate se rapportant à la constitution du dossier ou au processus administratif;
- consigner les éléments probants obtenus par le vérificateur et dont il a discuté et convenu, d'un commun accord avec les membres pertinents de l'équipe de vérification, avant la date ~~de présentation~~ du rapport de l'auditeur.

7.62 Lorsqu'une modification des documents de vérification est nécessaire après la date ~~de présentation~~ du rapport de l'auditeur, en raison de nouveaux procédés de vérification ou de nouvelles conclusions, le vérificateur doit consigner en dossier la date et l'auteur de ces ajouts et de l'examen connexe, les raisons précises des ajouts et l'incidence sur ses conclusions, le cas échéant.

7.63 Dans les rares cas où on doit compléter les documents de la vérification après la **date d'achèvement de la documentation** en plus de se conformer aux exigences relatives à la consignation en dossier après la date ~~de présentation~~ du rapport de l'auditeur, le vérificateur doit s'abstenir de supprimer ou retirer un élément du dossier de vérification définitif. Lorsque le vérificateur juge nécessaire de faire des ajouts (y compris des modifications) aux documents après la date d'achèvement de la documentation, il doit consigner ces ajouts au dossier papier ou dans le fichier TeamMate de l'exercice suivant, et ce, quelle que soit la nature des ajouts en question. ~~Citons, à titre d'exemple, un cas où le rapport annuel est présenté ou une lettre de recommandations est mise au point après la date d'achèvement de la documentation.~~

POLITIQUE D'AUDIT ANNUEL

Le directeur principal de la vérification doit veiller à ce que les documents indiquent l'incidence et les raisons précises des ajouts ou modifications visant le dossier de vérification et attribuables à de nouveaux procédés de vérification ou à de nouvelles conclusions tirées après la date ~~de présentation~~ du rapport de l'auditeur.

Après la date d'achèvement de la documentation, le vérificateur ne doit supprimer ni retirer aucun élément du dossier de vérification définitif. Lorsque le vérificateur juge nécessaire d'effectuer des ajouts (y compris des modifications) aux documents après la date d'achèvement de la documentation, il doit consigner la date et l'auteur de ces ajouts et de l'examen connexe, les raisons précises des ajouts et l'incidence sur ses conclusions, le échéant.

Le directeur principal de la vérification doit obtenir l'approbation du vérificateur général adjoint pour ce qui est de toutes les modifications subséquentes apportées aux documents de vérification.