

## **NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 402**

### **FACTEURS A CONSIDERER POUR L'AUDIT D'ENTITES FAISANT APPEL A DES SERVICES BUREAUX**

#### **SOMMAIRE**

---

	Paragrophes
Introduction .....	1-3
Facteurs à prendre en considération par l'auditeur .....	4-10
Rapport de l'auditeur du service bureau .....	11-18

La Norme Internationale d'Audit ISA 402 « Facteurs à considérer pour l'audit d'entités faisant appel aux services bureaux » doit être lue à la lumière de la « Préface aux Normes Internationales de Contrôle Qualité, d'Audit, de Missions d'Assurance et de Services connexes », qui fixe les principes de mise en œuvre et l'autorité des Normes ISA.

## **Introduction**

1. L'objet de la présente Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing, ISA*) est de définir des procédures et des principes fondamentaux et de préciser leurs modalités d'application à l'intention de l'auditeur d'une entité qui fait appel à un service bureau. Cette Norme ISA décrit également les rapports de l'auditeur du service bureau que les auditeurs de l'entité peuvent obtenir.

**2. L'auditeur doit apprécier la façon dont les prestations rendues à l'entité par un service bureau peuvent affecter son contrôle interne, afin d'identifier et d'évaluer le risque d'anomalies significatives et de concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires.**

3. Un client peut faire appel à un service bureau, par exemple pour exécuter des opérations et tenir la comptabilité y afférente ou enregistrer des opérations et traiter les données correspondantes (exemple: un service bureau informatique). Si l'entité fait appel à un service bureau, certaines politiques et procédures et certains documents gérés par ce dernier peuvent être pertinents pour l'audit des états financiers du client.

## **Facteurs à prendre en considération par l'auditeur**

4. Un service bureau peut établir et mettre en œuvre des politiques et des procédures qui affectent le contrôle interne de l'entité. Ces politiques et procédures sont dissociées de l'entité, tant sur le plan physique qu'opérationnel. Lorsque les prestations du service bureau se limitent à l'enregistrement et au traitement des opérations de l'entité et que cette dernière conserve la maîtrise de leur initiation et la responsabilité, l'entité peut être en mesure de mettre en œuvre des politiques et des procédures efficaces au sein de sa propre organisation. Lorsque le service bureau se charge d'effectuer les opérations de l'entité et en assume la responsabilité, l'entité peut estimer nécessaire de s'en remettre aux politiques et procédures du service bureau.

**5. Dans le cadre de sa prise de connaissance de l'entité et de son environnement, l'auditeur doit déterminer l'importance des prestations rendues par le service bureau et leur incidence sur l'audit.** Pour ce faire, il acquiert, selon les besoins, une connaissance des aspects suivants:

- nature des prestations rendues par le service bureau ;
- conditions contractuelles et relations entre l'entité et le service bureau ;
- étendue de l'interaction entre le contrôle interne de l'entité et les systèmes du service bureau ;
- contrôle interne de l'entité relatif aux opérations traitées par le service bureau, tel que:
  - o les contrôles effectués sur les opérations traitées par le service bureau ;
  - o la façon dont l'entité identifie et gère le suivi des risques résultant du recours à un service bureau.
- compétence et surface financière du service bureau, y compris les conséquences éventuelles pour l'entité d'une défaillance de ce dernier ;
- informations sur le service bureau telles que celles figurant dans des manuels d'utilisateurs et des manuels techniques ;
- informations disponibles sur les contrôles relatifs à l'organisation et aux systèmes du service bureau, tels que les contrôles généraux et les contrôles d'application du système informatique.

6. L'auditeur tiendra également compte de l'existence de rapports de tiers, préparés par les auditeurs du service bureau, par les auditeurs internes ou les autorités de contrôle, afin d'obtenir des informations sur le contrôle interne du service bureau ainsi que sur son fonctionnement et son efficacité. Lorsque l'auditeur entend utiliser les travaux des auditeurs

internes, il se réfère à la Norme ISA 610 « Prise en compte des travaux de l'audit interne » qui fournit des indications sur la façon d'apprécier le caractère adéquat des travaux des auditeurs internes pour les besoins de l'audit.

6a. La connaissance acquise peut conduire l'auditeur à décider que l'évaluation du risque lié au contrôle induisant un risque d'anomalies significatives ne sera pas affectée par les contrôles mis en place au sein du service bureau ; dans ce cas, il ne sera pas nécessaire d'aller plus avant dans l'application des dispositions de cette Norme ISA.

**7. Si l'auditeur conclut que les prestations rendues par le service bureau sont importantes et concernent l'audit, il doit acquérir une connaissance suffisante de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne, pour identifier et évaluer le risque d'anomalies significatives et concevoir des procédures d'audit complémentaires pour répondre au risque identifié.** L'auditeur évalue le risque d'anomalies significatives au niveau des états financiers et au niveau des assertions relatives aux flux d'opérations, aux soldes de comptes et informations fournies dans les états financiers.

8. Si la connaissance acquise n'est pas suffisante, l'auditeur envisage de demander à l'auditeur du service bureau de mettre en œuvre des procédures d'évaluation des risques appropriées pour obtenir les informations nécessaires, ou de rendre visite au service bureau en vue d'obtenir lesdites informations. L'auditeur qui souhaite rendre visite au service bureau peut demander à l'entité de solliciter de ce dernier l'autorisation d'accéder aux informations souhaitées.

9. L'auditeur peut être en mesure d'acquérir une connaissance suffisante du contrôle interne affecté par les prestations rendues par le service bureau en consultant le rapport de l'auditeur du service bureau. En outre, lors de son évaluation du risque d'anomalies significatives relatif à des assertions affectées par les contrôles internes du service bureau, l'auditeur peut également prendre connaissance du rapport de l'auditeur du service bureau. **Si l'auditeur utilise le rapport de l'auditeur du service bureau, il doit envisager de s'enquérir des compétences professionnelles de cet auditeur pour la mission spécifique qui lui a été confiée par le service bureau.**

10. L'auditeur recueille des éléments probants sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles lorsque son évaluation des risques le conduit à l'attente d'un fonctionnement efficace des contrôles ou lorsque les contrôles de substance à eux seuls ne fournissent pas d'éléments probants suffisants et appropriés au niveau des assertions. Il peut aussi conclure qu'il est plus efficient de recueillir des éléments probants à partir de tests de procédures. Les éléments probants sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles peuvent être recueillis:

- en réalisant dans l'entité des tests de procédures sur les prestations rendues par le service bureau ;
- en obtenant un rapport de l'auditeur du service bureau exprimant une opinion sur l'efficacité du fonctionnement du contrôle interne du service bureau relatif aux prestations rendues pertinentes pour l'audit ;
- en rendant visite au service bureau et en effectuant des tests de procédures.

## **Rapport de l'auditeur du service bureau**

**11. Lorsque l'auditeur utilise un rapport de l'auditeur du service bureau, il doit examiner la nature et la teneur de ce rapport.**

12. Ce rapport est, en général, de deux types, et comprend:

### *Type A - Rapport sur la conception et la mise en place du contrôle interne*

- (a) la description du contrôle interne du service bureau, en général établie par la direction du service bureau ; et
- (b) l'opinion de l'auditeur du service bureau selon laquelle:
  - (i) la description susmentionnée est exacte ;
  - (ii) le contrôle interne est correctement conçu pour atteindre les objectifs fixés ; et
  - (iii) les contrôles internes sont opérationnels

### *Type B - Rapport sur la conception, la mise en place et sur l'efficacité du fonctionnement du contrôle interne*

- (a) la description du contrôle interne du service bureau, en général établie par la direction du service bureau ; et
- (b) l'opinion de l'auditeur du service bureau selon laquelle:
  - (i) la description susmentionnée est exacte ;
  - (ii) le contrôle interne est correctement conçu pour atteindre les objectifs fixés ;
  - (iii) les contrôles internes ont été mis en œuvre ; et

- (iv) sur la base des tests de procédures réalisés, les contrôles internes fonctionnent efficacement. En plus de son opinion sur le fonctionnement efficace des contrôles, l'auditeur du service bureau décrit dans son rapport les tests de procédures mis en œuvre et précisera le résultat de ces tests.

Le rapport de l'auditeur du service bureau comportera généralement une restriction quant à son utilisation (réservée en général à la direction, au service bureau et à ses clients, ainsi qu'aux auditeurs du client).

**13. L'auditeur doit prendre en considération l'étendue des travaux effectués par l'auditeur du service bureau et doit évaluer l'utilité et le caractère approprié des rapports émis par ce dernier.**

14. Bien que les rapports de type A puissent être utiles à l'auditeur pour acquérir une connaissance du contrôle interne, un auditeur ne peut pas utiliser ces rapports comme élément probant de l'efficacité du fonctionnement des contrôles.

15. En revanche, les rapports de type B peuvent fournir des éléments probants, puisque des tests de procédures ont été réalisés. Lorsqu'un rapport de type B est utilisé comme élément probant de l'efficacité du fonctionnement des contrôles, l'auditeur détermine si les contrôles testés par l'auditeur du service bureau sont relatifs aux opérations de l'entité, aux soldes de comptes, aux informations fournies dans les états financiers de l'entité et aux assertions concernées, et si les tests de procédures réalisés par l'auditeur du service bureau et leurs résultats sont satisfaisants. En ce qui concerne ces derniers, il convient de tenir compte de deux éléments-clés que sont la durée de la période objet des tests de procédures réalisés par l'auditeur du service bureau et du temps écoulé depuis leur réalisation.

**16. Pour les tests de procédures spécifiques et les résultats qui en découlent, l'auditeur doit déterminer si la nature, le calendrier et l'étendue de ces tests fournissent des éléments probants suffisants et appropriés sur l'efficacité du fonctionnement du contrôle interne afin d'étayer son évaluation du risque d'anomalies significatives.**

17. L'auditeur du service bureau peut avoir reçu comme mission de procéder à des contrôles de substance qui sont utiles à l'auditeur. Cette mission peut relever de l'exécution de procédures convenues entre l'entité et son auditeur et agréées par le service bureau et son auditeur.

**18. Lorsque l'auditeur utilise un rapport de l'auditeur du service bureau, aucune référence dans son propre rapport ne doit y être faite.**