

CNP 2025-04 – Réponses à des questions fréquentes relatives à l'application des NEP 315 et 330 révisées – Mise à jour novembre 2025

Sommaire

Note préliminaire.....	3
Prise de connaissance de l'entité et de son environnement	3
Q1) Que représente la notion de facteurs de risque inhérent ? La liste de ces derniers mis en avant dans la NEP 315R est-elle exhaustive ?	3
Q2) Quelle est l'incidence de l'identification des facteurs de risque inhérent sur l'audit ?	4
Prise de connaissance du contrôle interne de l'entité	4
Q3) La prise de connaissance du contrôle interne et l'appréciation de ses cinq composantes par le commissaire aux comptes doivent-elles être faites uniquement sur les processus au niveau desquels un risque d'anomalies significatives a été identifié ? .	4
Q4) Le commissaire aux comptes doit-il documenter dans son dossier son appréciation des cinq composantes du contrôle interne s'il ne prévoit pas de s'appuyer sur les contrôles pertinents pour sa mission ? Et si oui, comment ?.....	5
Q5) Les NEP 315R et 330R sont-elles applicables à toutes les entités, indépendamment d'une notion de seuils / de taille et d'activité de l'entité ?.....	5
Prise en compte de l'environnement informatique	6
Q6) Cette prise de connaissance de l'environnement informatique est-elle obligatoire lorsque on ne s'appuie pas sur le contrôle interne ?	6
Q7) Le paragraphe 33 de la NEP 315R introduit la notion de risques résultant de l'utilisation des traitements informatisés. Comment peut-on décrire ces risques ?.....	6
Activités de contrôle.....	7
Q8) Les cas dans lesquels le commissaire aux comptes prend connaissance de la conception et de la mise en œuvre des activités de contrôle de l'entité ont-ils évolué par rapport à la NEP 315 ?	7
Identification et évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes, au niveau des comptes pris dans leur ensemble et au niveau des assertions	8
Q9) Dans le cadre de l'identification du risque d'anomalies significatives dans les comptes, au niveau des comptes pris dans leur ensemble et au niveau des assertions, le commissaire aux comptes détermine les assertions pertinentes ainsi que les	

« catégories d'opérations importantes, les soldes de comptes importants et les informations à fournir importantes ». Comment comprendre ces notions ?	8
Q10) A l'issue de sa prise de connaissance de l'entité et de son environnement, le commissaire aux comptes identifie en outre les « catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations requises dans l'annexe des comptes qui sont significatifs ». Comment comprendre ces notions ?	9
Techniques de contrôle utilisées pour la prise de connaissance de l'entité et de son environnement, ainsi que l'identification et l'évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes	10
Q11) S'agissant des catégories d'opérations, soldes de comptes et informations à fournir importants, faut-il ne réaliser des travaux qu'au niveau des assertions pertinentes ?	10
Q12) Peut-on parler d'assertions pertinentes pour les catégories d'opérations, soldes de comptes et informations à fournir qui ont un caractère significatif, sans être importants ?	10
Q13) Pour les catégories d'opérations, soldes de comptes et informations à fournir qui, sans être importants, ont un caractère significatif, quels travaux sont attendus ?	11
Q14) Quelles peuvent être les caractéristiques des catégories d'opérations, soldes de comptes et informations à fournir qui, sans être importants, ont un caractère significatif ?	11

Note préliminaire

L'objectif de cette Foire Aux Questions (« FAQ ») est d'apporter des réponses aux questions que se posent les commissaires aux comptes et leurs collaborateurs, dans le cadre de la mise en œuvre des NEP 315¹ et 330² révisées.

Les questions sont traitées selon le déroulement des différentes phases de la mission de commissariat aux comptes.

Cette FAQ comprend une première liste de questions, qui pourra être enrichie par la suite si besoin.

Les termes NEP 315R et NEP 330R seront utilisés dans cette FAQ par simplification, en référence, respectivement, aux NEP 315 révisée et NEP 330 révisée.

Prise de connaissance de l'entité et de son environnement

Q1) Que représente la notion de facteurs de risque inhérent ? La liste de ces derniers mis en avant dans la NEP 315R est-elle exhaustive ?

La NEP 315R rappelle au paragraphe 02 que :

« 02. (...) l'environnement dans lequel évolue l'entité ou encore le processus mis en œuvre par la direction pour préparer l'information requise par le référentiel comptable applicable peuvent constituer des facteurs de risque inhérent. (...) ».

Par la prise de connaissance de l'entité et de son environnement, il s'agit donc pour le commissaire aux comptes d'identifier les facteurs de risque inhérent, c'est-à-dire les éléments susceptibles d'entraîner une anomalie significative dans les comptes, et cela indépendamment du contrôle interne qui pourrait exister dans l'entité.

Le paragraphe 02 de la NEP 315R précise aussi :

« 02. (...) parmi les facteurs de risque inhérent figurent :

- la complexité induite par la nature de l'information requise par le référentiel comptable applicable ;*

- les choix de la direction qui peuvent :*

- o comporter de la subjectivité et de l'incertitude, en particulier du fait des limites inhérentes aux connaissances et aux informations disponibles ;*

- o nécessiter de porter un jugement, en particulier lorsque les éléments concernés par ces choix sont complexes ;*

- o présenter des indices de biais qui peuvent constituer des facteurs de risques de fraudes ;*

- les changements propres à l'entité liés par exemple à une réorganisation, une croissance externe, des changements au sein du personnel ou dans l'environnement informatique ou des*

¹ [NEP-315. Prise de connaissance de l'entité et de son environnement, identification et évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes \(Applicable aux exercices ouverts à compter du 19 novembre 2024\) | Documentation | CNCC](#)

² [NEP-330. Procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de sa prise de connaissance de l'entité et de son environnement et de son évaluation du risque d'anomalies significatives \(Applicable aux exercices ouverts à compter du 19 novembre 2024\) | Documentation | CNCC](#)

changements propres à son environnement, liés par exemple à la conjoncture économique, à une nouvelle réglementation comptable, financière ou environnementale ;

- *les caractéristiques du système d'information ;*
- *le volume élevé de transactions traitées dans le système d'information communément appelé forte volumétrie. (...) »*

Le commissaire aux comptes exerce son jugement professionnel en fonction de sa prise de connaissance de l'entité pour identifier les facteurs de risque inhérent propres à l'entité audité. Le paragraphe 02 de la NEP 315R met en avant certains facteurs de risque inhérent, mais le commissaire aux comptes pourra être conduit à apprécier s'il en existe d'autres.

Q2) Quelle est l'incidence de l'identification des facteurs de risque inhérent sur l'audit ?

L'identification des facteurs de risque inhérent permet d'adapter la démarche d'audit en réponse aux assertions pertinentes rattachées au niveau des catégories d'opérations importantes, soldes de compte importants ou informations importantes fournies dans l'annexe.

En effet, comme le précise le paragraphe 02 de la NEP 315R :

«02. (...) sur la base des facteurs de risque inhérent identifiés, le commissaire aux comptes évalue la nature et l'ampleur du risque inhérent attaché au risque d'anomalies significatives au niveau des assertions et adapte en conséquence sa démarche d'audit (...) ».

Lorsqu'un facteur de risque inhérent est identifié, le commissaire aux comptes évalue la nature et l'ampleur de ce dernier au niveau des assertions. L'(ou les) assertion(s) ainsi identifiée(s) est (sont) alors définie(s) comme assertion(s) pertinente(s). Elle(s) porte(nt) sur une catégorie d'opérations, un solde de compte ou une information fournie dans l'annexe au niveau desquels un risque d'anomalies significatives est identifié par le commissaire aux comptes, en considérant le seul risque inhérent.

Ainsi, une catégorie d'opérations, un solde de compte ou une information fournie dans l'annexe concernée par une ou plusieurs assertions pertinentes sont définis comme « importants ».

Prise de connaissance du contrôle interne de l'entité

Q3) La prise de connaissance du contrôle interne et l'appréciation de ses cinq composantes par le commissaire aux comptes doivent-elles être faites uniquement sur les processus au niveau desquels un risque d'anomalies significatives a été identifié ?

Non.

La prise de connaissance est réalisée préalablement à l'identification des risques au niveau des assertions. Cette analyse et sa documentation devront être réalisées sur toutes les entités et pour chacune des composantes du contrôle interne indépendamment des risques d'anomalies significatives identifiés.

En effet, la NEP 315R précise que le commissaire aux comptes prend connaissance de l'environnement de contrôle (§25), du processus d'évaluation des risques par l'entité (§27), du pilotage du contrôle interne au sein de l'entité (§29), du système d'information et de

communication (§31) et des activités de contrôle, notamment de la façon dont l'entité a pris en compte les risques résultant de l'utilisation de traitements informatisés (§33).

L'étendue de la documentation du commissaire aux comptes pourra dépendre de la taille de l'entité et de sa complexité.

Q4) Le commissaire aux comptes doit-il documenter dans son dossier son appréciation des cinq composantes du contrôle interne s'il ne prévoit pas de s'appuyer sur les contrôles pertinents pour sa mission ? Et si oui, comment ?

Oui.

Comme indiqué à la question précédente, cette étape de prise de connaissance est indépendante de l'intention du commissaire aux comptes de s'appuyer sur les contrôles de l'entité. Il s'agit d'une étape obligatoire de la prise de connaissance.

En termes de documentation, la NEP 315R précise au paragraphe 48 que le commissaire aux comptes consigne dans son dossier de travail les éléments importants relatifs **à la prise de connaissance de l'entité, y compris de chacune des composantes du contrôle interne** dont il a apprécié la conception et la mise en œuvre, la source des informations obtenues et les procédures d'audit réalisées.

Ainsi, le commissaire aux comptes documentera sa conclusion sur la conception et la mise en œuvre des éléments clés de chacune des composantes.

Dans certaines entités (par exemple, celles de petite taille), le contrôle interne peut être moins formalisé. Dans ce cas, le commissaire aux comptes peut notamment avoir recours à l'observation physique pour examiner la façon dont le dirigeant exerce son contrôle (attitude, actions du dirigeant, ...).

Après avoir apprécié la conception et la mise en œuvre, ou constaté l'absence de contrôles mis en place au sein de l'entité, le commissaire aux comptes complète son identification et son évaluation des risques d'anomalies significatives et en tire les conséquences sur son approche d'audit.

Comme indiqué au paragraphe 35 de la NEP 315R, les faiblesses identifiées sont communiquées à la direction de l'entité (NEP 265).

Q5) Les NEP 315R et 330R sont-elles applicables à toutes les entités, indépendamment d'une notion de seuils / de taille et d'activité de l'entité ?

Oui.

Le commissaire aux comptes documente la prise de connaissance du contrôle interne, quelle que soit la taille de l'entité³, indépendamment de son activité, et même si le contrôle interne n'est pas bien formalisé. L'étendue de la documentation du commissaire aux comptes pourra dépendre de la taille de l'entité et/ou de sa complexité.

³ Sauf NEP 911 et 912 qui ont des exigences spécifiques.

Prise en compte de l'environnement informatique

La prise de connaissance de l'environnement informatique fait partie intégrante de la prise de connaissance de l'entité, en particulier lorsque le commissaire aux comptes prend connaissance du système d'information et de communication ainsi que des activités de contrôle (NEP 315R § 31 et §33).

Q6) Cette prise de connaissance de l'environnement informatique est-elle obligatoire lorsque on ne s'appuie pas sur le contrôle interne ?

Oui.

La prise de connaissance de l'environnement informatique est obligatoire pour tous les audits. En application du §31 de la NEP 315R, le commissaire aux comptes prend connaissance des activités de traitement de l'information de l'entité et des procédures qui définissent le flux des informations dans le système d'information de l'entité, y compris la façon dont les opérations sont initiées, enregistrées, traitées, corrigées le cas échéant et traduites dans les comptes, ainsi que la façon dont les informations sur les événements et circonstances, autres que les opérations récurrentes, sont traitées et traduites dans les comptes.

Cela nécessite de prendre connaissance de l'environnement informatique qui, selon le §11 de la NEP 315R, est composé :

- des applications informatiques et infrastructures informatiques de l'entité, qui constituent, ensemble, le système d'information ; et
- des processus de gestion du système d'information ainsi que des membres du personnel qui y participent (§ 11 de la NEP 315R).

Q7) Le paragraphe 33 de la NEP 315R introduit la notion de risques résultant de l'utilisation des traitements informatisés. Comment peut-on décrire ces risques ?

Il s'agit des risques liés au traitement et à l'intégrité des informations utilisées dans le système d'information, en raison de la mise en œuvre par l'entité :

- de contrôles du traitement de l'information, comme défini au paragraphe 10 de la NEP 315R à savoir : « 10. les contrôles mis en œuvre par l'entité et afférents au traitement de l'information dans les applications informatiques ou les processus manuels du système d'information et qui visent à répondre directement aux risques liés à l'intégrité des informations c'est-à-dire l'exhaustivité, l'exactitude et la validité des opérations et des autres informations » ; ou
- des contrôles généraux informatiques, comme défini au paragraphe 9 de la NEP 315R, à savoir : « 09. les contrôles mis en œuvre par l'entité et afférents aux processus de gestion du système d'information, concernant la gestion des accès à l'environnement informatique, les modifications apportées aux programmes ou à l'environnement informatique et les activités liées à l'informatique. Ces contrôles contribuent à assurer de manière permanente le bon fonctionnement de l'environnement informatique,

notamment le maintien du fonctionnement efficace des contrôles du traitement de l'information et l'intégrité de celle-ci, c'est-à-dire l'exhaustivité, l'exactitude et la validité de l'information présente dans le système d'information de l'entité. »

Activités de contrôle

Q8) Les cas dans lesquels le commissaire aux comptes prend connaissance de la conception et de la mise en œuvre des activités de contrôle de l'entité ont-ils évolué par rapport à la NEP 315 ?

La NEP 315R élargit les cas dans lesquels le commissaire aux comptes prend connaissance des activités de contrôle de l'entité, en ajoutant celui des écritures comptables. Elle apporte également des précisions sur les autres contrôles pertinents.

Elle précise notamment les attendus en matière de prise de connaissance et de revue de la conception et de la mise en œuvre des contrôles.

Ainsi le paragraphe 33 de la NEP315R indique que dans le cadre de sa prise de connaissance des activités de contrôle, le commissaire aux comptes identifie :

«33.

- *ceux des contrôles du traitement de l'information qui permettent de répondre au risque d'anomalies significatives au niveau des assertions, notamment :*
 - *les contrôles répondant à un risque inhérent élevé qui nécessite une démarche d'audit particulière ;*
 - **les contrôles relatifs aux écritures comptables**, y compris les écritures relatives aux opérations non récurrentes ou inhabituelles, ou aux ajustements ;
 - *les contrôles dont il testera l'efficacité du fonctionnement :*
 - *lorsqu'il prévoit de s'appuyer sur les contrôles pertinents pour sa mission ;*
 - *et/ou lorsque les procédures de substance, à elles seules, ne permettent pas de collecter les éléments suffisants et appropriés pour répondre au risque d'anomalies significatives au niveau des assertions ;*
- *sur la base de ces contrôles, les risques liés à l'environnement informatique ;*
- *les contrôles généraux informatiques permettant de répondre à ces risques ».*

A titre d'illustration, les contrôles autour des écritures comptables peuvent être notamment :

- *l'impossibilité d'accéder au système d'information pour le directeur financier et le directeur général pour la saisie d'écritures ;*
- *une revue régulière par la direction financière des écritures comptables, lorsque celle-ci n'a pas la possibilité d'enregistrer de telles écritures.*

Et dans son paragraphe 34, la NEP 315R indique que pour chaque contrôle pertinent tel qu'identifié au paragraphe 33 et pour les contrôles généraux informatiques permettant de répondre aux risques liés à l'environnement informatique, le commissaire aux comptes :

- *« apprécie si la conception du contrôle est efficace pour répondre au risque d'anomalies significatives au niveau des assertions ou pour permettre le fonctionnement d'autres contrôles ;*

- *détermine si le contrôle a été mis en œuvre en réalisant des procédures complémentaires à ses demandes d'information auprès du personnel de l'entité et, à l'issue de ces procédures, confirme ou infirme son intention de s'appuyer sur le contrôle. »*

Identification et évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes, au niveau des comptes pris dans leur ensemble et au niveau des assertions

Q9) Dans le cadre de l'identification du risque d'anomalies significatives dans les comptes, au niveau des comptes pris dans leur ensemble et au niveau des assertions, le commissaire aux comptes détermine les assertions pertinentes ainsi que les « catégories d'opérations importantes, les soldes de comptes importants et les informations à fournir importantes ». Comment comprendre ces notions ?

Lors de sa prise de connaissance de l'entité et de son environnement, le commissaire aux comptes identifie le risque d'anomalies significatives au niveau des comptes pris dans leur ensemble et au niveau des assertions, pour les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations fournies dans l'annexe des comptes.

La compréhension par le commissaire aux comptes des cinq composantes du contrôle interne influe sur l'identification du risque d'anomalies significatives au niveau des comptes pris dans leur ensemble.

Le commissaire aux comptes détermine les assertions pertinentes ainsi que les catégories d'opérations importantes, les soldes de comptes importants et les informations à fournir importantes concernés par une ou plusieurs assertions pertinentes.

La NEP 315R donne les définitions suivantes :

« 08. *Catégorie d'opérations importante, solde de compte important, ou information fournie dans l'annexe importante : catégorie d'opérations, solde de compte, ou information fournie dans l'annexe concernés par une ou plusieurs assertions pertinentes. »*

« 06. *Assertions pertinentes : assertions portant sur une catégorie d'opérations, un solde de compte ou une information fournie dans l'annexe au niveau desquelles un risque d'anomalies significatives est identifié par le commissaire aux comptes, avant prise en compte des contrôles y afférents, c'est-à-dire en considérant le seul risque inhérent. »*

En synthèse :

Les catégories d'opérations importantes, les soldes de comptes importants et les informations à fournir dans l'annexe importantes sont celles/ceux qui comportent une ou plusieurs assertions pour laquelle/lesquelles le commissaire aux comptes a identifié un risque d'anomalies significatives au niveau du risque inhérent, indépendamment donc de tout contrôle mis en place dans l'entité.

Ainsi, bien qu'un compte ne soit pas significatif en valeur, il peut être considéré comme important du fait des assertions pertinentes identifiées lors de la prise de connaissance de l'entité. Par exemple, l'assertion « exhaustivité » est souvent pertinente sur les comptes de

passif (y compris le caractère suffisant des dépréciations d'actifs), même en l'absence de montant comptabilisé.

Q10) A l'issue de sa prise de connaissance de l'entité et de son environnement, le commissaire aux comptes identifie en outre les « catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations requises dans l'annexe des comptes qui sont significatifs ». Comment comprendre ces notions ?

La NEP 315R indique qu'à l'issue de sa prise de connaissance de l'entité et de son environnement, le commissaire aux comptes « *identifie en outre les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations requises dans l'annexe des comptes qui sont significatifs* » (§23).

Selon la NEP 315R, «19. *Est significatif l'élément dont l'omission ou l'inexactitude est susceptible d'influencer les décisions économiques ou le jugement fondés sur les comptes.* »

La NEP 320 définit les principes relatifs à l'application par le commissaire aux comptes de la notion de caractère significatif lors de la planification et de la réalisation de l'audit. Elle indique au paragraphe 04 qu'une anomalie significative est une « *information comptable ou financière inexacte, insuffisante ou omise, en raison d'erreurs ou de fraude d'une importance telle que, seule ou cumulée avec d'autres, elle peut influencer le jugement de l'utilisateur d'une information financière ou comptable.* »

Elle indique que la démarche du commissaire aux comptes s'appuie sur la détermination d'un ou de plusieurs seuil(s) de signification.

Extraits de la NEP 320 :

« Notion de caractère significatif dans le contexte de l'audit

« 08. *La notion de caractère significatif est appliquée par le commissaire aux comptes pour planifier et réaliser son audit ainsi que pour prendre en compte l'incidence des anomalies relevées sur l'audit et, le cas échéant, évaluer l'incidence des anomalies non corrigées sur les comptes. Elle est également appliquée par le commissaire aux comptes pour émettre son opinion sur les comptes.* »

« 09. *Le commissaire aux comptes met en œuvre la notion de caractère significatif dans le contexte de l'audit des comptes en considérant non seulement le montant des anomalies mais aussi leur nature. Il prend également en compte les circonstances particulières de leur survenance : en effet, les circonstances entourant certaines anomalies peuvent amener le commissaire aux comptes à les juger significatives quand bien même leur montant ne le serait pas.* »

« 10. *La détermination du caractère significatif des anomalies relève du jugement professionnel du commissaire aux comptes et est influencée par sa perception des besoins d'informations financières des utilisateurs des comptes.* »

« 12. *Pour évaluer le caractère significatif d'une anomalie à partir de son montant, le commissaire aux comptes détermine un ou des seuils de signification.* »

En synthèse :

Les catégories d'opérations, les soldes de comptes et les informations requises dans l'annexe des comptes qui sont significatifs sont celles/ceux dont l'omission ou l'inexactitude est susceptible d'influencer les décisions économiques ou le jugement de l'utilisateur des comptes. L'évaluation de leur caractère significatif peut être faite soit à partir de leur montant dès lors qu'il dépasserait le seuil de signification, soit sur la base de critères qualitatifs et/ou provenir de leur nature particulière.

Techniques de contrôle utilisées pour la prise de connaissance de l'entité et de son environnement, ainsi que l'identification et l'évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes

Q11) S'agissant des catégories d'opérations, soldes de comptes et informations à fournir importants, faut-il ne réaliser des travaux qu'au niveau des assertions pertinentes ?

Oui.

Rappelons d'abord, comme exposé ci-avant dans la réponse à la question 2, que la NEP 315R définit dans son paragraphe 08. *Catégorie d'opérations importante, solde de compte important, ou information fournie dans l'annexe importante* : catégorie d'opérations, solde de compte, ou information fournie dans l'annexe concernés par une ou plusieurs assertions pertinentes.

Dans le cadre de l'évaluation des risques, le commissaire aux comptes prend ainsi en considération les assertions définies dans la NEP 315R. Il identifie, parmi ces assertions, celles qui portent sur une catégorie d'opérations, un solde de compte ou une information fournie dans l'annexe au niveau desquelles un risque d'anomalies significatives est identifié, avant prise en compte des contrôles y afférents, c'est-à-dire en considérant le seul risque inhérent.

La NEP 330R précise dans son paragraphe 10 « *en réponse à son évaluation du risque d'anomalies significatives au niveau des assertions, le commissaire aux comptes conçoit et met en œuvre des procédures d'audit complémentaires à celles réalisées pour cette évaluation* ».

Ainsi, les procédures complémentaires vont porter uniquement sur les assertions pertinentes associées à un risque d'anomalies significatives.

Q12) Peut-on parler d'assertions pertinentes pour les catégories d'opérations, soldes de comptes et informations à fournir qui ont un caractère significatif, sans être importants ?

Non.

Dans ce cas, il n'y a pas d'assertion pertinente, la notion d'assertion pertinente étant directement rattachée à la notion de risque d'anomalies significatives, avant prise en compte des contrôles y afférents, c'est-à-dire en considérant le seul risque inhérent. (§06 NEP 315R)

Par principe, les catégories d'opérations, soldes de comptes et informations à fournir qui, sans être importants, sont significatifs, font l'objet de procédures d'audit car elles intègrent des montants significatifs (en valeur), mais ne comportent pas de risque d'anomalies significatives. Ainsi, pour définir son programme de travail, le commissaire aux comptes prendra en compte la ou les assertion(s) généralement applicable(s) à la catégorie d'opérations, au solde de comptes ou à l'information à fournir en annexe, sans pour autant qu'elle(s) soi(en)t qualifiée(s) d'assertion(s) pertinente(s). Par exemple, si la ligne des états financiers « immobilisations corporelles » ne comporte pas de risque d'anomalies significatives, mais qu'elle représente un montant significatif en valeur, le commissaire aux comptes pourra définir des procédures de substance en lien avec les assertions « existence » et « évaluation », généralement applicables à ce poste, moins étendues que sur un compte « important » (sur lequel au moins une assertion pertinente aura été identifiée).

Q13) Pour les catégories d'opérations, soldes de comptes et informations à fournir qui, sans être importants, ont un caractère significatif, quels travaux sont attendus ?

La NEP 330R précise au paragraphe 27 que :

« 27. Le commissaire aux comptes conçoit et met en œuvre des procédures de substance [...] pour chaque catégorie d'opération, solde de compte et information fournie dans l'annexe dès lors qu'ils ont un caractère significatif ».

Le commissaire aux comptes pourra donc mettre en œuvre des tests de détail, des procédures analytiques de substance, ou les deux.

Q14) Quelles peuvent être les caractéristiques des catégories d'opérations, soldes de comptes et informations à fournir qui, sans être importants, ont un caractère significatif ?

Comme expliqué précédemment dans cette FAQ, les catégories d'opérations, soldes de comptes et informations à fournir qui, sans être importants, sont significatifs ont pour principales caractéristiques de représenter des montants supérieurs à un certain montant⁴, et de ne pas être associés à des facteurs de risque inhérent ou à un risque d'anomalies significatives. Il ne s'agit généralement pas non plus d'estimations comptables car celles-ci intègrent de l'incertitude, de la subjectivité, voire de la complexité.

Parmi les postes des états financiers, le commissaire aux comptes pourra considérer comme étant des catégories d'opérations, soldes de comptes et informations à fournir qui, sans être importants, sont significatifs, par exemple :

- un emprunt, simple, sans covenant associé, auquel aucun risque d'anomalies significatives n'a été attaché ;
- des immobilisations corporelles sans risque inhérent identifié.

⁴ En général aux seuils de signification/planification.