

**SABLETEL  
GUIDE DE CORRECTION – CERTIFICATION**

On attend du candidat qui assume un rôle en Certification qu'il ébauche la stratégie générale d'audit pour les données financières de 2014 de SableTel, y compris les procédures pour les secteurs présentant un risque élevé. Dans le cadre de l'audit, on attend aussi du candidat qu'il traite des erreurs importantes au chapitre de l'information financière contenue dans le projet d'états financiers et qu'il se penche sur l'incidence du projet de premier appel public à l'épargne (PAPE) et d'autres opérations sur les états financiers consolidés et non consolidés.

On attend aussi des candidats qu'ils fournissent des conseils professionnels au sujet du dépôt des rapports de SableTel auprès du Conseil de la radiodiffusion et des télécommunications canadiennes (CRTC) pour le calcul des cotisations. On leur demande d'analyser le type de rapport à produire et de préparer une stratégie appropriée.

*(Note : Les solutions sont présentées uniquement à des fins d'illustration. Le Jury d'examen déterminera le nombre d'occasions d'évaluation et définira les attentes qui seront partie intégrante de l'évaluation pour s'assurer que le niveau de difficulté inhérent à chacun des quatre rôles est comparable.)*

**Mémo à : Langle Markussen**  
**De : CPA en certification**  
**Objet : Fin d'exercice de SableTel**

**MODULE COMMUN (Information financière – Profondeur)**  
**(Sera divisé en occasions d'évaluation multiples par le Jury d'examen.)**

Le candidat analyse les questions d'information financière importantes liées aux états financiers de 2014.

*Le candidat montre sa compétence en Information financière.*

*Note : On attend de tous les candidats CPA qu'ils atteignent le même niveau de compétence dans le domaine de compétence fondamental Information financière, quel que soit le rôle qu'ils choisissent. À des fins d'illustration, la même information est présentée dans chacune des quatre solutions pour les rôles optionnels. Cependant, il est possible que, dans un vrai cas, le classement des questions et l'angle sous lequel présenter l'analyse seraient adaptés au rôle assumé.*

| CPA   | Énoncé de compétence CPA  | Module commun |
|-------|---|---------------|
| 1.1.1 | Évaluer les besoins en information financière                         | A             |
| 1.2.1 | Élaborer ou évaluer des méthodes et procédures comptables appropriées | A             |
| 1.3.1 | Préparer les états financiers   | A             |

J'ai relevé les problèmes de comptabilité suivants dans les états financiers de 2014 de SableTel et, lorsque c'était possible, j'ai estimé le montant de l'anomalie. J'ai ensuite ajusté les états financiers tels qu'ils ont été présentés pour mieux refléter la situation financière et les résultats financiers réels de SableTel pour l'exercice 2014.

### Question 1 – Stocks – Provision pour obsolescence

Les dispositions sur la comptabilisation des stocks se trouvent dans IAS 2 *Stocks*.

Les stocks de SableTel sont constitués de routeurs et de modems que la société vend à ses clients. Au 31 août 2014, la valeur comptable de l'ensemble des stocks s'établissait à 3 219 431 \$. Le suivi des stocks pour l'exercice 2014 peut être présenté comme suit :

|   |                     |
|---|---------------------|
| Stocks – Ouverture                      | 883 318 \$          |
| Achats – Articles à prix réduit         | 2 500 000           |
| Achats – Autres (à prix courant)        | 515 972             |
| Coût des ventes – Routeurs<br>et modems | (679 859)           |
| Stocks – Clôture                        | <u>3 219 431 \$</u> |

Le niveau des stocks en fin d'exercice semble extrêmement élevé et pourrait nécessiter une dépréciation. La principale cause de l'augmentation considérable des stocks tient à l'achat de 2 500 000 \$ d'articles en septembre 2013. Comme les stocks tendent à avoir une courte durée de vie (typiquement de 12 mois), on peut se demander pourquoi SableTel a acheté une aussi grosse quantité de stocks, puisque ses ventes annuelles ne le justifient pas. Voilà 12 mois que cet achat à prix réduit a été fait; il est donc probable qu'une bonne partie de ces articles ne pourra plus être vendue.

Les ventes de routeurs et de modems pour l'exercice 2014 s'élevaient à 1 675 759 \$. Les coûts liés à ces ventes étaient de 679 859 \$. En supposant un niveau de vente similaire dans l'avenir, SableTel dispose de stocks en main au 31 août 2014 qui représentent 4,74 années de ventes ( $3\,219\,431 \$ \div 679\,859 \$$ ). Comme ces articles ont une courte durée de vie (typiquement de 12 mois), une partie des stocks est sans doute obsolète et devrait faire l'objet d'une dépréciation. Il faudrait obtenir plus de détails concernant les articles en cause afin d'établir une provision pour obsolescence exacte, mais nous pourrions provisoirement supposer que les articles qui ne peuvent être écoulés en un an devraient vraisemblablement être dépréciés. La provision pour obsolescence estimative s'établit donc à 2 539 572 \$ ( $3\,219\,431 \$ - 679\,859 \$$ ). SableTel pourrait devoir diminuer de 2 539 572 \$ le solde des stocks figurant dans les états financiers, et augmenter le coût des ventes d'un montant correspondant (voir plus bas les états financiers ajustés).

### Question 2 – Frais de recherche et de développement reportés

Les dispositions sur les frais de recherche et de développement se trouvent dans IAS 38 *Immobilisations incorporelles*.

Les frais de recherche et de développement reportés représentent les coûts de 2013 et 2014 liés au Projet technologie sans fil qui ont été inscrits à l'actif. Les montants ont été inscrits à l'actif, car la direction a annoncé « son intention de mener ce projet jusqu'à la commercialisation ». Toutefois, il ne s'agit là que de l'un des critères à satisfaire pour que les frais de recherche et de développement puissent être inscrits à l'actif.

Le paragraphe 57 d'IAS 38 énonce ce qui suit :

« Une immobilisation incorporelle résultant du développement (ou de la phase de développement d'un projet interne) doit être comptabilisée si, et seulement si, une entité peut démontrer tout ce qui suit :

- (a) la faisabilité technique de l'achèvement de l'immobilisation incorporelle en vue de sa mise en service ou de sa vente ;
- (b) son intention d'achever l'immobilisation incorporelle et de la mettre en service ou de la vendre ;
- (c) sa capacité à mettre en service ou à vendre l'immobilisation incorporelle ;
- (d) la façon dont l'immobilisation incorporelle générera des avantages économiques futurs probables. L'entité doit démontrer, entre autres choses, l'existence d'un marché pour la production issue de l'immobilisation incorporelle ou pour l'immobilisation incorporelle elle-même ou, si celle-ci doit être utilisée en interne, son utilité ;
- (e) la disponibilité de ressources techniques, financières et autres, appropriées pour achever le développement et mettre en service ou vendre l'immobilisation incorporelle ;
- (f) sa capacité à évaluer de façon fiable les dépenses attribuables à l'immobilisation incorporelle au cours de son développement. »

Il est clair que SableTel ne satisfait pas à tous les critères pour comptabiliser une immobilisation incorporelle.

Selon le premier critère, la faisabilité technique doit être assurée. Toutefois, Dan a indiqué que SableTel a demandé à une tierce partie d'évaluer la faisabilité du projet. Il est donc peu probable que ce critère ait été rempli à la fin de l'exercice.

Selon le deuxième critère, l'intention d'achever l'immobilisation incorporelle doit être démontrée. La direction a indiqué qu'elle avait l'intention de mener à bien le Projet technologie sans fil. Ce critère est donc sans doute rempli.

Selon le troisième critère, SableTel doit démontrer sa capacité à mettre en service ou à vendre l'immobilisation incorporelle. Nous pouvons supposer que ce critère est rempli, et la subvention d'Industrie Canada (IC) peut constituer un autre élément à l'appui de ce fait, puisque IC entend utiliser la technologie (ce qui indique que SableTel pourra peut-être aussi la vendre.)

Selon le quatrième critère, la direction doit démontrer la façon dont l'immobilisation incorporelle générera des avantages économiques futurs. SableTel se servira de la technologie sans fil à l'interne, vraisemblablement pour réduire ses coûts et augmenter ses marges. SableTel répond donc sans doute à ce critère, car la technologie est censée augmenter ses marges de 5 % pour toutes ses gammes de produits et services. Il en résulterait un avantage substantiel (5 % de 65 millions \$ = 3,25 millions \$ annuellement). SableTel devra fournir des preuves à l'appui de cette assertion, dont elle disposera peut-être une fois que l'évaluation de faisabilité effectuée par la tierce partie sera terminée.

Le cinquième critère exige la disponibilité de ressources techniques, financières et autres appropriées pour achever le projet. Dan a indiqué que SableTel ne dispose pas actuellement des ressources financières nécessaires pour terminer le projet et qu'elle devra obtenir du financement de StarNova pour ce faire. En conséquence, il est probable que ce critère n'est pas rempli actuellement, car StarNova ne s'est pas engagée à fournir le financement. Toutefois, si SableTel était en mesure de fournir des preuves que StarNova ou une autre source lui fournirait du financement pour mener à bien le projet, on pourrait arguer que ce critère est rempli.

Enfin, SableTel doit être en mesure de démontrer qu'elle peut évaluer de façon fiable les dépenses attribuables au projet. Il n'est pas certain que SableTel puisse le faire. Dan a dit que, selon le Service de la comptabilité, 22 millions \$ seraient nécessaires pour mener à bien le projet, mais il ne sait pas trop comment le Service est arrivé à ce chiffre. En outre, SableTel devra démontrer qu'elle a en place les systèmes nécessaires pour assurer un suivi fiable des coûts liés au projet. Ce critère a donc peut-être été rempli, mais il faudrait obtenir plus d'informations.

Comme il faut satisfaire aux six critères pour être en mesure d'inscrire les coûts à l'actif et qu'au moins deux des critères ne sont vraisemblablement pas remplis, les coûts ne peuvent être inscrits à l'actif et doivent être passés en charges. Par conséquent, SableTel devrait ramener à zéro les frais de recherche et de développement reportés de 9 160 250 \$, et augmenter de ce montant les frais d'administration (voir plus loin les états financiers ajustés).

Même si SableTel répondait à tous les critères pour l'inscription à l'actif des frais de développement, elle ne pourrait pas retourner à l'exercice 2013 pour inscrire à l'actif les frais de recherche et de développement de cet exercice en 2014. Selon le paragraphe 71 d'IAS 38 : **« Les dépenses relatives à un élément incorporel qui ont été initialement comptabilisées en charges ne doivent pas être incorporées dans le coût d'une immobilisation incorporelle à une date ultérieure. »**

En ce qui concerne la présentation, nous recommandons qu'il soit envisagé de présenter les frais de recherche et de développement séparément des frais d'administration dans l'état du résultat global, puisque le montant en cause est important et qu'il s'agit vraisemblablement d'une information d'intérêt pour les utilisateurs des états financiers.

### **Question 3 – Subvention d'Industrie Canada**

Les dispositions sur l'aide publique se trouvent dans IAS 20 *Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique*.

Il y a deux questions liées à la subvention gouvernementale. La première est de savoir si SableTel répond au critère de comptabilisation d'une subvention publique. Selon le paragraphe 7 d'IAS 20 :

« Les subventions publiques, y compris les subventions non monétaires évaluées à la juste valeur, ne doivent pas être comptabilisées tant qu'il n'existe pas une assurance raisonnable que :

- (a) l'entité se conformera aux conditions attachées aux subventions ; et
- (b) les subventions seront reçues. »

SableTel a reçu les 2 750 000 \$, de sorte que nous pouvons affirmer sans crainte que le second critère est rempli. Toutefois, il n'est pas certain que le premier critère, lié au respect de toutes les conditions attachées à la subvention, le soit, puisqu'il semble que SableTel devra partager sa technologie avec IC, laquelle doit officiellement approuver celle-ci. Quoi qu'il en soit, il nous faudrait obtenir plus de détails concernant la subvention afin de déterminer si le premier critère est rempli et, par conséquent, si le montant peut être comptabilisé.

Si on suppose que les deux critères ci-dessus sont respectés, la seconde question liée à la subvention gouvernementale concerne sa présentation. Le paragraphe 24 d'IAS 20 précise :

« Les subventions liées à des actifs, y compris les subventions non monétaires évaluées à la juste valeur, doivent être présentées dans l'état de la situation financière soit en produits différés, soit en déduisant la subvention pour arriver à la valeur comptable de l'actif. »

Cette subvention publique est liée au Projet technologie sans fil. À l'origine, ce projet a été comptabilisé à titre d'immobilisation incorporelle. Si le Projet technologie sans fil était encore comptabilisé à titre d'actif, SableTel devrait contrepasser le montant comptabilisé dans les produits et le comptabiliser soit comme produit différé, soit en diminution de la valeur comptable du Projet technologie sans fil.

Toutefois, en raison de l'ajustement dont il est question ci-dessus (voir Frais de recherche et de développement reportés), le Projet technologie sans fil serait maintenant passé en charges sous le poste Administration dans l'état du résultat global. La présentation des subventions liées au résultat est traitée au paragraphe 29 d'IAS 20 :

« Les subventions liées au résultat sont présentées en résultat net, séparément ou dans une rubrique générale telle que "autres produits" ; sinon, elles sont présentées en déduction des charges auxquelles elles sont liées. »

Je recommande que le montant soit comptabilisé en diminution des charges auxquelles il est lié, car il est clairement attribuable à celles-ci. En conséquence, le montant serait déduit des produits et comptabilisé à titre de réduction des frais de recherche et de développement (frais d'administration) dans l'état du résultat global (voir plus loin les états financiers ajustés). À noter que cet ajustement n'aura aucune incidence sur le résultat net de SableTel.

#### **Question 4 – Dépréciation du réseau de téléphonie mobile**

Les dispositions sur la dépréciation d'actifs se trouvent dans IAS 36 *Dépréciation d'actifs*.

En août 2014, l'ouragan Baylee a endommagé plusieurs des tours de transmission du réseau de téléphonie mobile de SableTel, mettant hors service tout le réseau. Au total, 60 des 340 tours ont été endommagées. Chaque tour a une valeur comptable de 35 000 \$.

SableTel doit déterminer si les tours de transmission nécessitent une dépréciation à la fin de l'exercice.

Selon le paragraphe 9 d'IAS 36 :

« Une entité doit déterminer à la fin de chaque période de présentation de l'information financière s'il existe un quelconque indice qu'un actif a pu se déprécier. S'il existe un tel indice, l'entité doit estimer la valeur recouvrable de l'actif. »

Il existe une indication évidente que les actifs peuvent s'être dépréciés, puisque les tours ont été endommagées. SableTel devrait donc procéder à une estimation de la valeur recouvrable.

Selon le paragraphe 18 d'IAS 36 :

« La présente norme définit la valeur recouvrable d'un actif ou d'une unité génératrice de trésorerie comme la valeur la plus élevée entre la juste valeur diminuée des coûts de sortie et la valeur d'utilité de l'actif ou de l'unité génératrice de trésorerie. »

Selon le paragraphe 22 d'IAS 36 :

« La valeur recouvrable est déterminée pour un actif pris individuellement à moins que l'actif ne génère pas d'entrées de trésorerie largement indépendantes des entrées de trésorerie générées par d'autres actifs ou groupes d'actifs. Si tel est le cas, la valeur recouvrable est déterminée pour l'unité génératrice de trésorerie à laquelle l'actif appartient (voir paragraphes 65 à 103), sauf :

- (a) si la juste valeur de l'actif diminuée des coûts de sortie est supérieure à sa valeur comptable ; ou
- (b) si la valeur d'utilité de l'actif peut être estimée comme étant proche de sa juste valeur diminuée des coûts de sortie et si cette juste valeur diminuée des coûts de sortie peut être évaluée. »

Il semble, selon ce que nous savons de la situation, que l'ensemble des tours constitue une unité génératrice de trésorerie, puisque tout le réseau de téléphonie mobile a été mis hors service à cause des 60 tours endommagées. Il pourrait donc être nécessaire de faire une estimation de la valeur recouvrable de la totalité du réseau (c'est-à-dire des 340 tours de transmission) et non uniquement des 60 tours endommagées.

Selon les paragraphes 66 et 67 d'IAS 36 :

Paragraphe 66 – « **S'il existe un indice qu'un actif a pu se déprécier, la valeur recouvrable de l'actif pris individuellement doit être estimée. S'il n'est pas possible d'estimer la valeur recouvrable de l'actif pris individuellement, la valeur recouvrable de l'unité génératrice de trésorerie à laquelle l'actif appartient (l'unité génératrice de trésorerie de l'actif) doit être déterminée.**

Paragraphe 67 – « La valeur recouvrable d'un actif pris individuellement ne peut être déterminée si :

- (a) on ne peut estimer que la valeur d'utilité de l'actif est proche de sa juste valeur diminuée des coûts de sortie (par exemple, lorsque les flux de trésorerie futurs générés par l'utilisation continue de l'actif ne peuvent être estimés comme étant négligeables) ; et
- (b) l'actif ne génère pas d'entrées de trésorerie largement indépendantes des entrées de trésorerie d'autres actifs.

Dans de tels cas, la valeur d'utilité et, par conséquent, la valeur recouvrable, ne peuvent être estimées que pour l'unité génératrice de trésorerie de l'actif. »

Comme il est mentionné ci-dessus, il y a deux façons possibles de déterminer la valeur recouvrable d'un actif (ou d'un groupe d'actifs). La première consiste à déterminer la juste valeur de l'actif diminuée des coûts de vente. Nous n'avons pas beaucoup d'informations pour déterminer ce montant, mais il est peu probable que SableTel puisse vendre les tours endommagées et en obtenir un montant important. En outre, bien que rien n'indique que SableTel pourrait vendre la totalité de son réseau de téléphonie mobile, il est possible qu'une autre société de télécommunications veuille en faire l'acquisition. Le réseau de téléphonie mobile, en son état actuel, n'a aucune valeur puisque la totalité du réseau est hors service. Il est important de noter que la valeur d'utilité est généralement déterminée en fonction des flux de trésorerie futurs estimés pour l'actif dans son *état actuel*. Il s'ensuit que la décision de SableTel de réparer ou de remplacer le réseau n'est pas pertinente. Selon le paragraphe 44 d'IAS 36 :

« Les flux de trésorerie futurs doivent être estimés pour l'actif dans son état actuel. Les estimations de flux de trésorerie futurs ne doivent pas inclure des entrées ou des sorties de trésorerie futures estimées qui devraient être générées par :

- (a) une restructuration future au sujet de laquelle l'entité ne s'est pas encore engagée ; ou
- (b) l'amélioration ou l'accroissement de la performance de l'actif. »

SableTel a dit ne pas savoir si le réseau mobile peut être réparé. Elle envisage également de remplacer tout le système de tours de transmission par un nouveau système plus rapide. On ignore donc la valeur recouvrable des tours, ou de l'ensemble du système (l'unité génératrice de trésorerie), à la date de clôture.

Selon moi, le réseau mobile a vraisemblablement subi une dépréciation. Il faudrait obtenir plus d'informations pour déterminer le montant exact de la dépréciation mais, à titre estimatif, nous pourrions avancer que la valeur recouvrable des 60 tours endommagées est sans doute nulle. La valeur totale de ces 60 tours est de 2 100 000 \$ (60 × 35 000 \$) (voir plus bas les états financiers ajustés).

Notons qu'il se peut que la valeur des 340 tours et de la totalité du réseau (l'unité génératrice de trésorerie) doive être réduite à zéro ou à la valeur recouvrable estimée (juste valeur diminuée des coûts de la vente), puisque le réseau n'a aucune valeur d'utilité dans son état actuel. On ne sait pas par ailleurs si le réseau peut être réparé et, même si c'était le cas, on ignore si SableTel a l'intention de le réparer. Si le réseau ne peut pas être vendu (c'est-à-dire si sa juste valeur diminuée des coûts de la vente est minime) et que SableTel ne prévoit pas le réparer, la totalité du réseau devrait être dépréciée et sa valeur, ramenée à zéro. Il s'agit au minimum d'un montant de 11 900 000 \$ (340 tours × 35 000 \$ la tour) pour les tours de transmission, et peut-être même plus si d'autres immobilisations sont rattachées au réseau de téléphonie mobile. Pour le moment, nous supposons qu'il ne sera pas nécessaire de réduire la valeur des 280 tours qui n'ont pas été endommagées, car elles pourraient avoir une juste valeur sur un marché libre ou être en mesure de générer des entrées de trésorerie futures.



Toute réduction de valeur devrait être comptabilisée comme une perte de valeur selon le paragraphe 59 d'IAS 36 :

« Si, et seulement si, la valeur recouvrable d'un actif est inférieure à sa valeur comptable, la valeur comptable de l'actif doit être ramenée à sa valeur recouvrable. Cette réduction est une perte de valeur. »

Nous devrions prendre des renseignements pour déterminer s'il est probable que SableTel reçoive une indemnité d'assurance pour les tours endommagées. Le cas échéant, le produit de l'assurance réduirait la perte.

De même, comme SableTel envisage de remplacer tout le système, il serait prudent d'analyser la durée d'utilité estimée des actifs en question et/ou leurs valeurs résiduelles.

### **Produits différés (enjeu secondaire)**

Il n'y a pas de poste Produits différés dans l'état de la situation financière. Étant donné la nature de l'entreprise, en l'occurrence une société de télécommunications, on peut supposer qu'elle facture certains de ses services à l'avance (il est en effet habituel pour les entreprises de ce secteur de facturer leurs services un mois à l'avance; certaines exigent en outre un dépôt important). Cela mérite une enquête plus poussée. Il se peut que les montants en question soient englobés dans le poste Fournisseurs et autres créditeurs de l'état de la situation financière. Il est aussi possible que ces montants aient été comptabilisés à tort à titre de produits. Il faudra obtenir davantage d'informations pour déterminer s'il y a erreur.

### **Question 5 – Cotisations au CRTC**

Nous avons recalculé l'anomalie estimée touchant les cotisations à verser au CRTC pour 2013 et 2014. Celle-ci totalise 1 193 619 \$. De ce montant, 672 218 \$ sont liés à la cotisation de 2013 et 521 401 \$, à la cotisation de 2014. Le premier montant (672 218 \$) découle d'une erreur comptable; il doit donc être ajouté aux charges à payer et déduit du solde d'ouverture des bénéfices non distribués de 2014. (Note : Conformément à IAS 8, des travaux seraient aussi nécessaires à l'égard des montants comparatifs.) Le montant lié à la cotisation de 2014 (521 401 \$) devrait être ajouté au coût des ventes (cotisation au CRTC) ainsi qu'aux charges à payer au 31 août 2014, car il se rapporte à l'exercice 2014.

**Estimation provisoire de l'erreur**

John m'a demandé d'établir une estimation provisoire de l'erreur. Le calcul est fondé sur des informations préliminaires.

| <u>Description</u>  | <u>Calcul de 2014</u> | <u>Calcul de 2013</u> |
|---|-----------------------|-----------------------|
| Produits tirés des services de téléphonie interurbaine, locale et mobile (voir note 1 afférente aux états financiers)                                   | 56 857 395 \$         | 60 712 173 \$         |
| Moins : Produits tirés de parties liées (supposer 0 \$)   | 0                     | 0                     |
| Moins : Coûts admissibles (voir note 2)   | (25 215 367)          | (25 333 908)          |
| Plus : Coûts payés à des entités non canadiennes (voir note 2)  | 897 500               | 788 000               |
| Plus : 200 % de la marge négative pour tout client en ayant une (supposer que la base de données du Service des finances est exacte et que 2013 = 0 \$) | 2 260 000             | 0                     |
| Plus : Coûts payés à des parties liées (voir note 2)  | 1 357 850             | 1 458 760             |
| Base de calcul de la cotisation   | <u>36 157 378</u>     | <u>37 625 025</u>     |
| Taux de cotisation  | 12 %                  | 12 %                  |
| Calcul provisoire de la cotisation  | 4 338 885             | 4 515 003             |
| Cotisation telle qu'elle a été calculée   | <u>3 817 484</u>      | <u>3 842 785</u>      |
| Ajustement requis   | <u>521 401 \$</u>     | <u>672 218 \$</u>     |

### Question 6 – États financiers ajustés

Les états financiers de 2014 devront être ajustés en raison de l'effet cumulatif significatif des anomalies notées ci-dessus. Voici une estimation des ajustements potentiels à apporter aux états financiers :

| Description                       | É/F de 2014<br>(non ajustés) | Ajustements<br>nécessaires<br>selon les IFRS | EJ             | É/F de 2014<br>(ajustés) |
|-----------------------------------|------------------------------|--|----------------|--------------------------|
| <b>Actifs courants</b>            |                              |  |                |                          |
| Trésorerie                        | 351 018 \$                   |  |                | 351 018 \$               |
| Créances                          | 15 864 501                   |  |                | 15 864 501               |
| Stocks                            | 3 219 431                    | (2 539 572)                                  | <b>1</b>       | 679 859                  |
| Total des actifs courants         | 19 434 950                   | (2 539 572)                                  |                | 16 895 378               |
| Immobilisations corporelles       | 62 532 502                   | (2 100 000)                                  | <b>4</b>       | 60 432 502               |
| Impôts différés                   | 35 629                       |  |                | 35 629                   |
| Immobilisations incorporelles     | 10 753 709                   | (9 160 250)                                  | <b>2</b>       | 1 593 459                |
| Total des actifs                  | 92 756 790 \$                | (13 799 822)                                 |                | 78 956 968 \$            |
| <b>Passifs courants</b>           |                              |  |                |                          |
| Dette à long terme                | 22 265 938 \$                | 1 193 619                                    | <b>5</b>       | 23 459 557               |
| Total des passifs                 | 44 152 572                   |  |                | 44 152 572               |
| Total des capitaux                | 66 418 510                   | 1 193 619                                    |                | 67 612 129               |
| Total des passifs et des capitaux | 26 338 280                   | (14 993 441)                                 | <b>(A), 5</b>  | 11 344 839               |
| <b>Produits</b>                   |                              |  |                |                          |
| Produits                          | 65 072 224 \$                | (2 750 000)                                  | <b>3</b>       | 62 322 224 \$            |
| Coût des ventes                   | 30 714 869                   | 3 060 973                                    | <b>1, 5</b>    | 33 775 842 \$            |
| Marge brute                       | 34 357 355                   | (5 810 973)                                  |                | 28 546 382               |
| <b>Charges</b>                    |                              |  |                |                          |
| Ventes et marketing               | 16 875 413                   |  |                | 16 875 413               |
| Administration                    | 13 336 292                   | 8 510 250                                    | <b>2, 3, 4</b> | 21 846 542               |
| Charge d'intérêts                 | 2 967 650                    |  |                | 2 967 650                |
| Total des charges                 | 33 179 355                   | 8 510 250                                    |                | 41 689 605               |
| Résultat net                      | 1 178 000 \$                 | 14 321 223                                   | <b>(A)</b>     | (13 143 223) \$          |

Les états financiers ajustés présentent une image financière très différente de SableTel pour l'exercice 2014. Il faudrait utiliser ces états financiers ajustés pour l'analyse plus approfondie de SableTel, ainsi que pour notre calcul du seuil de signification.

**Écritures de journal (EJ)**

| <b>EJ<br/>n°</b> | <b>Description du compte</b>   | <b>Débit</b> | <b>Crédit</b> |
|------------------|--|--------------|---------------|
| 1                | Coût des ventes (routeurs et modems)   | 2 539 572 \$ |               |
| 1                | Stocks<br>Pour établir une provision pour obsolescence des stocks  |              | 2 539 572 \$  |
| 2                | Administration (frais de R&D)  | 9 160 250 \$ |               |
| 2                | Immobilisations incorporelles<br>Pour contrepasser les frais liés au Projet technologie<br>sans fil qui ont été inscrits à l'actif                           |              | 9 160 250 \$  |
| 3                | Produits (subvention gouvernementale)  | 2 750 000 \$ |               |
| 3                | Administration (frais de R&D)<br>Pour reclasser la subvention reçue d'Industrie Canada<br>au cours de l'exercice   |              | 2 750 000 \$  |
| 4                | Administration (dépréciation)  | 2 100 000 \$ |               |
| 4                | Immobilisations corporelles (tours de transmission<br>du réseau mobile)<br>Pour comptabiliser une dépréciation des tours<br>de transmission du réseau mobile |              | 2 100 000 \$  |
| 5                | Coût des ventes (ajustement de la cotisation au CRTC<br>pour 2014)   | 521 401 \$   |               |
| 5                | Résultats non distribués (ouverture – ajustement<br>de la cotisation au CRTC pour 2013)  | 672 218 \$   |               |
| 5                | Passifs courants (charges à payer)<br>Pour comptabiliser l'inexactitude estimée touchant<br>les cotisations à verser au CRTC pour 2013 et 2014               |              | 1 193 619 \$  |

**Certification**

(Sera divisé en occasions d'évaluation multiples par le Jury d'examen.)

Le candidat présente une ébauche de la stratégie générale pour l'audit de 2014 de SableTel.

| CPA  |  | Énoncé de compétence CPA  | Module commun | O3 Cert. |
|--|--|---|---------------|----------|
| 4.3.1  |  | Évaluer les questions liées à la prise en charge d'un projet ou d'une mission   | B             | A        |
| 4.3.2  |  | Déterminer l'ensemble de critères à appliquer aux éléments considérés   | B             | A        |
| 4.3.3  |  | Évaluer ou élaborer les normes ou les lignes directrices à appliquer en fonction de la nature du projet ou de la mission de certification et des attentes connexes  | B             | A        |
| 4.3.4  |  | Évaluer le seuil de signification pour le projet ou la mission de certification   | B             | A        |
| 4.3.5  |  | Évaluer les risques du projet ou, pour les missions d'audit, les risques d'anomalies significatives aux niveaux des états financiers et des assertions pour les catégories d'opérations, les soldes des comptes et les informations à fournir   | B             | A        |
| Aussi, mise à contribution des compétences fondamentales (Finance) pour les procédures analytiques : |  |   |               |          |
| 5.1.1  |  | Évaluer la situation financière de l'entité; sous-section a) effectuer une analyse financière, au moyen notamment d'une analyse des ratios, d'une analyse comparative sectorielle, d'une analyse des tendances et d'une analyse des flux de trésorerie; sous-section c) dégager des conclusions quant à la situation financière de l'entité | A             | NA       |

**Audit de SableTel – États financiers non consolidés**

Question 1 – Accord sur les termes et conditions de la mission d'audit

Nous devons d'abord déterminer si les conditions préalables à la réalisation d'un audit sont présentes.

- 1) Comme les états financiers de SableTel sont préparés conformément aux IFRS depuis 2012, le critère de l'utilisation d'un référentiel d'information financière acceptable aux fins de la préparation des états financiers est respecté.
- 2) Nous devons obtenir de la part de la direction confirmation qu'elle reconnaît et comprend les responsabilités qui lui incombent, notamment en ce qui concerne la préparation des états financiers, le contrôle interne et l'accès de l'auditeur à l'information.

Il sera particulièrement important de tenir sans délai une réunion avec Dan Wilson et l'équipe des finances de SableTel, étant donné les commentaires de Dan qui souhaite que notre personnel d'audit ne pose pas trop de questions cette année. Pour pouvoir entreprendre cette mission d'audit, nous devons établir clairement que, malgré les ressources limitées de la fonction finances de SableTel, nous exigerons un accès sans restriction aux documents et pièces justificatives, ainsi qu'aux personnes qui nous fourniront les informations financières supplémentaires requises pour obtenir des éléments probants. Nous ne pourrions pas accepter cette mission si Dan Wilson continue de suggérer que l'étendue des procédures d'audit que nous prévoyons mettre en œuvre sera limitée.

Les NCA exigent en outre que nous communiquions nos responsabilités en tant qu'auditeurs aux responsables de la gouvernance de SableTel. Dans le cas présent, comme SableTel est une filiale à 100 % de StarNova, c'est avec la direction (ou peut-être le conseil d'administration ou le comité d'audit) de StarNova que nous devons communiquer.

#### Question 2 – Seuil de signification et risque

##### Seuil de signification

Étant donné que, normalement, nous n'exprimons pas une opinion distincte sur les états financiers de SableTel, nous avons utilisé le même seuil de signification que pour StarNova dans nos missions liées à SableTel. Pour les besoins de la consolidation, nous utiliserons de nouveau le seuil de signification de 4 millions \$ puisqu'il s'agit de la consolidation des résultats de SableTel avec ceux de la société mère.

Pour l'audit de SableTel (états financiers non consolidés), il nous faudra établir un seuil de signification distinct, compte tenu des utilisateurs éventuels des états financiers, au premier chef les investisseurs potentiellement intéressés par la société. Comme la rentabilité de SableTel a connu des hauts et des bas, (profit en 2014, mais perte nette en 2013), il est préférable de se baser sur le chiffre des produits, plus stable, pour fixer le seuil de signification provisoire. On utilise couramment une fourchette allant de 0,5 % à 2,0 % des produits comme seuil de signification. Or, comme il est à prévoir que les investisseurs potentiels scruteront les chiffres à la loupe, j'utiliserai le seuil le plus bas pour l'audit de 2014, soit  $0,5\% \times 62\,322\,224\ \$$  (ajusté pour tenir compte des erreurs estimées) = 311 611 \$. Nous arrondirons à 310 000 \$ aux fins de l'audit.

Nous devons aussi nous demander s'il existe certaines catégories d'opérations, certains soldes de comptes ou certaines informations à fournir pour lesquels il serait justifié d'utiliser un seuil de signification moins élevé. Du fait de la possibilité de révocation du permis d'exploitation liée aux cotisations à verser au CRTC pour 2013 et 2014, le seuil de signification sera moins élevé pour cet élément, et il sera analysé séparément dans le contexte de la mission spéciale.

Le seuil de signification pour les travaux sera inférieur au seuil de 310 000 \$ pour tenir compte des anomalies potentielles. Nous passerons en revue le dossier d'audit de l'an dernier afin de déterminer le montant des anomalies non corrigées relevées lors de l'audit de l'an dernier, et il nous faudra aussi tenir compte des anomalies que devraient faire ressortir les tests d'audit spécifiques. Il nous faudra à cet égard exercer notre jugement professionnel, après étude de notre expérience acquise lors des audits précédents. Bien sûr, le seuil de signification établi à l'étape de la planification sera modifié si, en cours d'audit, nous prenons connaissance de nouvelles informations susceptibles d'avoir une incidence sur ce montant.

### Évaluation préliminaire des facteurs de risque d'audit

Comme les états financiers de SableTel pourraient être utilisés dans le cadre d'un premier appel public à l'épargne, il est important pour nous de ramener le risque d'anomalies significatives à un niveau suffisamment peu élevé pour ne pas amener les investisseurs potentiels à prendre une mauvaise décision de placement. Le niveau peu élevé auquel se situe le risque acceptable aura une incidence sur la quantité d'éléments probants requis.

Il est possible que les états financiers de SableTel comportent un parti pris. L'entreprise s'attend à une importante injection de capitaux de StarNova dans un proche avenir (ou mobilisera des capitaux en faisant appel public à l'épargne). Elle souhaite donc peut-être afficher une bonne performance financière pour gagner la confiance de la société mère ou de nouveaux investisseurs dans le contexte d'une décision de financement. Comme les résultats présentés dans le compte rendu sommaire pour 2014 sont très optimistes, mieux vaut que nous soyons alertes devant la possibilité de surévaluation de l'actif ou du résultat.

Le commentaire de Dan Wilson concernant la perte de deux employés clés aux finances est source d'inquiétude. Il est préoccupant de constater que SableTel a des problèmes en ce qui concerne le paiement des factures, ce qui pourrait être une des raisons de l'augmentation considérable des crédettes par rapport à l'exercice précédent. Il faudra donc accorder beaucoup d'attention à cet aspect lors de l'audit. De plus, nous devrions nous demander si la pénurie de personnel a eu d'autres conséquences sur l'information financière. Il nous faudra mettre plus d'accent sur les régularisations de fin d'exercice au titre des charges et des crédettes, au cas où il y aurait des retards dans la comptabilisation ou des omissions (nous nous intéresserons particulièrement au rattachement des opérations au bon exercice et à l'exhaustivité des crédettes). Il nous faudra aussi déterminer si d'autres soldes des états financiers ont été touchés et, le cas échéant, apporter les ajustements nécessaires à notre évaluation du risque d'anomalies significatives pour d'autres assertions particulières.

Même si l'on peut s'interroger sur la possibilité que des crédettes n'aient pas été comptabilisées, le solde du compte Fournisseurs et autres crédettes a fortement augmenté par rapport à l'exercice précédent. Le solde de trésorerie est beaucoup plus bas que l'an dernier, et il semble y avoir beaucoup d'actifs courants « bloqués » dans les créances et les stocks. Nous devons évaluer si SableTel est en mesure de s'acquitter de ses obligations courantes; l'entreprise a

peut-être un problème de liquidité à court terme. Ce problème potentiel est atténué du fait que SableTel peut emprunter à la société mère, mais il demeure préoccupant et augmente le niveau de risque lié à nos travaux d'audit relatifs à SableTel.

Le fait que le PDG ait laissé entendre qu'il ne s'attendait pas à ce que nous ayons besoin de recueillir des éléments probants additionnels ou que nous travaillions avec le personnel des finances pour mener à bien notre audit est particulièrement préoccupant. Il faut absolument que nous fixions le plus tôt possible une rencontre avec Dan Wilson pour nous assurer qu'il comprend bien nos besoins et que le personnel de SableTel accepte et est en mesure de nous fournir les documents et les explications qui nous sont nécessaires pour obtenir des éléments probants quant à la fidélité de l'image donnée par l'information financière.

*Question 3 – Procédures analytiques aux fins de l'évaluation des risques*

L'analyse des écarts fournie par Dan Wilson n'est pas du tout utile pour notre audit. Elle n'est pas assez détaillée pour nous fournir des éléments probants relativement aux chiffres présentés dans l'état du résultat global, ni même pour nous aider en ce qui concerne les procédures analytiques aux fins de l'évaluation des risques. Nous mettrons donc en œuvre nos propres procédures analytiques afin d'identifier les secteurs pouvant être exposés à des risques d'anomalies significatives. À noter que, dans l'analyse, les chiffres de 2014 ne sont comparés qu'avec ceux de l'exercice précédent le plus récent (2013).

|                     | <b>Montant<br/>de 2014</b> | <b>Montant<br/>de 2013</b> | <b>Écart</b> | <b>Variation<br/>en %</b> |
|---------------------|----------------------------|----------------------------|--------------|---------------------------|
| Produits            | 65 072 224 \$              | 65 176 742 \$              | (104 518) \$ | (0,2) %                   |
| Coût des ventes     | 30 714 869                 | 30 591 682                 | 123 187      | (0,4) %                   |
| Charges             |                            |                            |              |                           |
| Ventes et marketing | 16 875 413                 | 16 583 825                 | 291 752      | 1,8 %                     |
| Administration      | 13 336 292                 | 16 411 245                 | (3 074 953)  | (18,7) %                  |
| Charge d'intérêts   | 2 967 650                  | 2 877 850                  | 89 800       | 3,1 %                     |



Nous pouvons nous servir des notes 1 et 2 pour ventiler les produits et le coût des ventes par gamme de produits et de services, et aussi comparer les marges brutes, afin d'identifier les secteurs où les chiffres semblent inhabituels et pourraient comporter des anomalies.

| <b>Catégorie de produits</b>              | <b>Montant de 2014</b> | <b>Montant de 2013</b> | <b>Écart</b>        | <b>Variation en %</b> |
|---|------------------------|------------------------|---------------------|-----------------------|
| Téléphonie interurbaine                   | 28 050 628 \$          | 33 069 103 \$          | (5 018 475) \$      | (15,2) %              |
| Téléphonie locale                         | 24 567 800             | 23 679 870             | 887 930             | 3,7 %                 |
| Téléphonie mobile                         | 4 238 967              | 3 963 200              | 275 767             | 7,0 %                 |
| Accès Internet et transmission de données | 3 789 070              | 2 896 739              | 892 331             | 30,8 %                |
| Routeurs et modems                        | 1 675 759              | 1 567 830              | 107 929             | 6,9 %                 |
| Subvention d'Industrie Canada             | 2 750 000              | -                      | 2 750 000           | 100 %                 |
| <b>Total</b>                              | <b>65 072 224 \$</b>   | <b>65 176 742 \$</b>   | <b>(104 518) \$</b> | <b>(0,2) %</b>        |

| <b>Coût des ventes par catégorie</b>      | <b>Montant de 2014</b> | <b>Montant de 2013</b> | <b>Écart</b>      | <b>Variation en %</b> |
|---|------------------------|------------------------|-------------------|-----------------------|
| Téléphonie interurbaine                   | 11 943 020 \$          | 12 561 728 \$          | (618 708) \$      | (4,9 %)               |
| Téléphonie locale                         | 11 067 818             | 10 684 562             | 383 256           | 3,6 %                 |
| Téléphonie mobile                         | 2 204 529              | 2 087 618              | 116 911           | 5,6 %                 |
| Accès Internet et transmission de données | 1 002 159              | 795 119                | 207 040           | 26,0 %                |
| Routeurs et modems                        | 679 859                | 619 870                | 59 989            | 9,7 %                 |
| Cotisation au CRTC                        | 3 817 484              | 3 842 785              | (25 301)          | (0,7) %               |
| <b>Total</b>                              | <b>30 714 869 \$</b>   | <b>30 591 682 \$</b>   | <b>123 187 \$</b> | <b>(0,4) %</b>        |

Il est à noter que le coût des ventes pour la catégorie Routeurs et modems figurant dans l'analyse ci-dessus n'a pas été augmenté du montant de 2 539 572 \$, qui représente l'ajustement suggéré au titre de l'obsolescence des stocks au 31 août 2014. Cet ajustement n'a pas été apporté, car il est considéré comme étant un cas isolé qui ne fournirait pas d'autre information plus significative aux fins de l'analyse. De même, les cotisations au CRTC n'ont pas été révisées en fonction de l'ajustement proposé. Si elles l'avaient été, la cotisation de 2013 s'élèverait à 4 515 003 \$ (3 842 785 \$ + 672 218 \$) et celle de 2014, à 4 338 885 \$ (3 817 484 \$ + 521 401 \$), ce qui correspond à une diminution de la cotisation de 176 118 \$ ou 3,9 %. Ces chiffres sont raisonnables compte tenu de la diminution des ventes.

L'analyse des écarts individuels liés aux produits et au coût des ventes fournit des détails supplémentaires, mais une analyse des marges brutes par catégorie de produits et de services pourrait être encore plus utile. Cette information est facile à obtenir si l'on regroupe les informations contenues dans les notes 1 et 2 comme suit :

| Catégorie de produits et services         | Marge brute 2014     | Marge brute 2014 en % | Marge brute 2013     | Marge brute 2013 en % | Variation de la marge |
|---|----------------------|-----------------------|----------------------|-----------------------|-----------------------|
| Téléphonie interurbaine                   | 16 107 608 \$        | 57,4 %                | 20 507 375 \$        | 62,0 %                | (4,6) p.p.            |
| Téléphonie locale                         | 13 499 982           | 54,9 %                | 12 995 308           | 54,9 %                | 0,0 p.p.              |
| Téléphonie mobile                         | 2 034 438            | 48,0 %                | 1 875 582            | 47,3 %                | 0,7 p.p.              |
| Accès Internet et transmission de données | 2 786 911            | 73,6 %                | 2 101 620            | 72,6 %                | 1,0 p.p.              |
| Routeurs et modems                        | 995 900              | 59,4 %                | 947 960              | 60,5 %                | (1,1) p.p.            |
| <b>Total</b>                              | <b>35 424 839 \$</b> | <b>56,8 %</b>         | <b>38 427 845 \$</b> | <b>59,0 %</b>         | <b>(2,2) p.p.</b>     |

p.p. = points de pourcentage

Il est à noter que la subvention d'Industrie Canada et les cotisations au CRTC ne sont pas prises en compte dans l'analyse ci-dessus, puisqu'elles ne sont pas directement liées entre elles et qu'une comparaison ne produirait pas d'information utile.

Il ressort de l'analyse des marges brutes que la téléphonie interurbaine, en plus d'accuser une baisse substantielle des produits, présente un pourcentage de marge brute significativement plus faible en 2014 qu'en 2013. C'est très préoccupant. L'analyse indique que, pour cette catégorie de services, le volume des ventes est en baisse et les coûts (en pourcentage des ventes) augmentent.

Les autres gammes de produits et de services semblent avoir maintenu leurs marges de profit à peu de choses près. En conséquence, l'écart négatif important peut essentiellement être attribué aux services de téléphonie interurbaine. Il faudra accorder de l'importance à cet aspect lors de l'audit.

Charges – Dan a fait état d'un écart positif de 2 784 k\$ lié à une diminution des charges, sans plus de détails. Selon lui, cette baisse est sans doute due à une compression des coûts dans le secteur du marketing.

Il est possible de déterminer la source de cet écart en partant du projet d'états financiers et des notes connexes (Annexe I). On peut voir, selon le projet d'état du résultat global, que l'écart résulte en fait d'écarts positifs liés aux frais d'administration totalisant 3 074 953 \$ (16 411 245 \$ – 13 336 292 \$) en partie compensés par un écart négatif des frais de vente et de marketing s'élevant à 291 588 \$ (16 875 413 \$ – 16 583 825 \$). Il s'ensuit que l'explication de Dan voulant que cet écart soit le résultat d'une compression des coûts dans le secteur du marketing est sans doute inexacte.

La note 5 donne d'autres informations sur les frais d'administration. Elle précise que 9 160 250 \$ de frais de R&D ont été inscrits à l'actif en 2014. Auparavant, ces frais étaient passés en charges sous le poste Administration. Si les frais de R&D étaient passés en charges en 2014 comme ils l'ont été auparavant (et comme nous l'avons proposé dans nos écritures de redressement), alors les frais d'administration de 2014 augmenteraient de 6 085 297 \$ (3 074 953 \$ - 9 160 250 \$). Il s'agit d'une augmentation substantielle des frais d'administration par rapport à l'exercice précédent, sur laquelle il faudrait faire enquête. Évidemment, l'une des raisons de cet écart négatif important est liée à l'augmentation des charges du Projet technologie sans fil, qui se chiffre à 2 244 530 \$ en 2014 (5 702 390 \$ en 2014 comparativement à 3 457 860 \$ en 2013). Toutefois, cela ne représente qu'une partie de l'écart négatif; le reste devrait faire l'objet d'une enquête plus poussée. Il nous faudrait plus de détails sur les charges de 2014 et de 2013 afin que nous puissions cerner les autres sources d'écarts. Il s'agit d'un secteur présentant un risque d'audit.

- Autre écart – Dan a expliqué qu'il croit que l'autre écart négatif de 90 k\$ est constitué de « nombreux petits éléments de charges, comme des charges d'amortissement moindres ». Or, ce n'est pas la source de l'écart, puisque ce dernier est entièrement lié à l'écart négatif de 89 800 \$ (2 967 650 \$ - 2 877 850 \$) en intérêts.

#### Question 4 – Environnement de contrôle de SableTel

Nous savons que toutes les entreprises de StarNova sont exploitées de façon indépendante et qu'elles ont beaucoup de liberté. Encore plus que par le passé, les filiales, dont SableTel, ont très peu d'obligations quant à l'information à fournir à la société mère. Comme la direction de SableTel n'a rencontré qu'une seule fois le Comité de direction (le Comité) de StarNova au cours du dernier exercice (en septembre 2014), nous ne pouvons pas nous appuyer sur le suivi de la part de la société mère aux fins de notre audit des résultats financiers de SableTel. De plus, l'importance accordée à l'attitude « entrepreneuriale » (et à la croissance anticipée) ainsi que les attentes de StarNova, qui veut que chacune de ses entreprises génère un rendement supérieur à leur coût moyen pondéré du capital (CMPC), pourraient faire en sorte que l'attention du PDG de SableTel et de son équipe de direction soit détournée du suivi et du contrôle financiers.

Il semble que la direction de SableTel ne dispose pas d'un processus adéquat d'identification des risques d'entreprise, y compris ceux qui seraient importants pour le processus d'information financière. Le compte rendu sommaire des activités de SableTel évoque la réduction des risques et fait état de décisions prises au cours de la dernière année qui ont permis de réduire le risque global encouru par la société. Or, les risques mentionnés ont trait à la santé et non aux risques financiers, ce qui serait beaucoup plus utile pour les lecteurs. SableTel ne semble pas comprendre la notion de risque du point de vue financier. Selon ce point de vue, il semble que le risque financier a, en fait, augmenté pour SableTel au cours de la dernière année, comme en témoigne l'effet de levier accru qui la caractérise.

Les systèmes d'information de SableTel sont également sources de préoccupation. Dans le cadre du calcul des cotisations à verser au CRTC, le Service des TI (pour le Service des finances) et le Service du marketing ont produit des rapports distincts qui ont abouti à des chiffres et des résultats différents. Il nous faudra déterminer si le système de l'un ou l'autre de

ces services alimente le grand livre général, et acquérir une compréhension du système d'information pertinent pour le processus d'information financière de SableTel.

Du fait des éléments susmentionnés, l'environnement de contrôle de SableTel ne constitue peut-être pas une base appropriée sur laquelle peuvent s'appuyer les autres composantes du contrôle interne. Bien qu'il soit souvent préférable de s'appuyer sur les contrôles internes pour tester bon nombre des assertions contenues dans les états financiers (et particulièrement dans le cas de cet audit dont l'échéance est très serrée), nous devons nous demander sérieusement s'il est approprié de le faire dans le cas présent. Il faudra procéder à des investigations et des demandes d'informations supplémentaires et, bien sûr, tester des contrôles spécifiques.

#### Autres éléments à considérer

D'autres éléments seraient à considérer dans le cadre de la planification portant expressément sur les travaux d'audit relatifs à SableTel, notamment :

- Affectation du personnel – Comme le chef de mission expérimenté ne peut participer à l'audit de SableTel, nous devons nous assurer que l'équipe de mission possède la compétence et les capacités qui sont nécessaires pour mener à bien les travaux d'audit. Nous devons nous assurer que certains membres de l'équipe n'en sont pas à leur première expérience avec ce client ou avec le secteur d'activité.
- Calendrier – Comme le comité d'audit de StarNova se réunit le 20 octobre 2014, nous avons une échéance très serrée pour achever notre audit de l'information financière consolidée de StarNova et nous assurer que les chiffres sont prêts pour la consolidation. Nous n'avons pas encore terminé la planification des travaux d'audit. L'échéance à respecter rend d'autant plus nécessaire la présence au sein de l'équipe d'audit de membres ayant une expérience auprès du client, pour que les travaux soient réalisés de façon adéquate et efficiente. Il nous faudra aussi savoir si l'audit des états financiers non consolidés de SableTel devra être achevé en date du 20 octobre. Si tel est le cas, compte tenu de la nécessité de mettre en œuvre plus de procédures d'audit étant donné que le seuil de signification est moins élevé, il nous sera très difficile d'achever la mise en œuvre des procédures requises. Une solution serait d'auditer les soldes de SableTel en utilisant le seuil de signification pour les comptes consolidés de la société mère (4 millions \$) d'ici l'échéance du 20 octobre, puis de mettre en œuvre les procédures supplémentaires nécessaires pour exprimer notre opinion d'audit sur les états financiers non consolidés de SableTel par la suite. Si cette formule est retenue, il nous faudra communiquer immédiatement avec le client.
- Soldes d'ouverture – Les soldes d'ouverture de SableTel ont été audités par notre cabinet, mais le seuil de signification déterminé était celui de la société mère. Nous devons déterminer si nous pouvons obtenir des éléments probants suffisants à l'égard des soldes d'ouverture. Il faudra peut-être mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires à l'égard des chiffres d'ouverture.
- Informations comparatives – Il y a deux grandes approches à cet égard : celle des chiffres correspondants et celles des états financiers comparatifs. Dans le cas des chiffres correspondants, l'opinion de l'auditeur fait seulement référence à la période considérée. Dans le cas des états financiers comparatifs, l'opinion de l'auditeur fait référence à chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés. Il nous faudra déterminer laquelle de ces deux approches sera adoptée pour la mission. Si notre opinion fait référence aux états financiers comparatifs, il nous faudra mettre en œuvre des travaux

supplémentaires pour nous assurer que les informations comparatives ne comportent pas d'anomalies. Si les données comparatives des deux exercices devaient être incluses dans les états financiers audités et visées par notre rapport, cela aurait une incidence sur notre charge de travail, et la tâche serait très ardue étant donné l'échéance serrée imposée pour notre audit. Si les états financiers sont présentés avec des données comparatives dont le niveau de détail est semblable à celui des états financiers de l'exercice considéré, et si nous ne sommes pas en mesure de fournir à l'égard de ces données le degré d'assurance qui résulte d'un audit, il nous faudra mentionner dans un paragraphe sur d'autres points que les états financiers comparatifs n'ont pas été audités. À noter que notre lettre de mission ainsi que les déclarations écrites de la direction doivent indiquer clairement les responsabilités respectives de l'auditeur et de la direction à cet égard, et refléter clairement l'approche choisie relativement aux informations comparatives.

**Certification**

**(Sera divisé en occasions d'évaluation multiples par le Jury d'examen.)**

Le candidat recommande une stratégie d'audit pour les secteurs présentant un risque élevé.

| CPA   | Énoncé de compétence CPA  | Module commun | O3 Cert. |
|-------|---|---------------|----------|
| 4.3.5 | Évaluer les risques du projet ou, pour les missions d'audit, les risques d'anomalies significatives aux niveaux des états financiers et des assertions pour les catégories d'opérations, les soldes des comptes et les informations à fournir | B             | A        |
| 4.3.6 | Élaborer des procédures appropriées en fonction du risque identifié d'anomalies significatives  | B             | A        |

**Secteurs présentant un intérêt particulier pour l'audit – Risque d'anomalies significatives dans les états financiers de SableTel**

Le seuil de signification à l'étape de la planification est fixé à 310 000 \$.

*Question 1– Créances*

Le solde est significatif (15,8 millions \$) et il a plus que doublé par rapport à l'exercice précédent. Comme cette augmentation n'est pas attribuable à une augmentation correspondante des produits (qui ont légèrement diminué par rapport à l'exercice précédent), nous avons déterminé qu'il s'agit d'un secteur de risque. Nous devons mettre un accent particulier sur l'assertion concernant l'existence ainsi que celle concernant l'évaluation du solde des créances et de la provision pour créances douteuses connexe. Il nous faudra aussi déterminer si la pénurie de personnel qui affecte depuis peu le Service des finances est à l'origine d'une partie de l'augmentation. Il se peut en effet que les efforts de recouvrement des créances, activité qui prend souvent beaucoup de temps, aient été réduits.

#### Stratégie d'audit

- Les demandes de confirmation constituent une méthode fiable et objective pour tester l'existence des créances. Notre échéance est cependant très serrée, de sorte que nous devons déterminer s'il nous serait possible de recevoir les réponses des clients de SableTel assez vite pour obtenir les éléments probants requis. Nous pourrions plutôt examiner les encaissements subséquents pour obtenir des éléments probants pouvant confirmer l'existence des créances.
- L'évaluation des créances devrait faire l'objet d'une analyse rigoureuse de la provision pour créances douteuses pour que nous puissions vérifier si elle est adéquate. Nous comparerons la balance chronologique avec celle des exercices précédents pour déterminer s'il y a eu des changements. Nous comparerons aussi la provision avec les données historiques concernant les créances irrécouvrables, attestées par les montants radiés. L'aspect préoccupant pour nous, c'est que l'augmentation du solde des créances pourrait être attribuable à une augmentation de la proportion de créances plus anciennes. Si tel est le cas, il faudrait augmenter la provision et la charge de créances douteuses connexe, ce qui fait que cet aspect nécessitera beaucoup d'attention de notre part lors de l'audit.

#### Question 2 – Stocks

Le solde des stocks selon le projet d'état de la situation financière excède notre seuil de signification. Compte tenu de l'achat de stocks considérable et inhabituel de 2,5 millions \$ effectué il y a un an (ce qui est beaucoup plus que le coût des routeurs et des modems vendus, soit 679 859 \$), nous nous intéresserons de près à l'évaluation de cet élément. Il est probable qu'il faudra constituer une provision pour obsolescence et radier un montant correspondant, comme nous l'avons expliqué plus tôt dans le présent mémo, avec calcul du montant.

#### Stratégie d'audit

- Je suppose que nous n'avons pas assisté à la prise d'inventaire physique des stocks, et qu'il nous faudra donc mettre en œuvre des procédures de remplacement pour tester ce solde de compte. Il devrait être assez facile de vérifier l'achat important effectué en se reportant à la ou aux factures pour obtenir une assurance quant à l'existence des stocks.
- En ce qui concerne l'assertion relative à l'évaluation, notre principale préoccupation, il nous faudra deviner l'âge des stocks et nous entretenir avec la direction de la probabilité qu'ils soient vendus. Même si les stocks pourraient finir par être vendus, ce sera sans doute avec un rabais considérable. Nous devons donc déterminer la valeur nette de réalisation appropriée et nous assurer qu'une provision pour obsolescence aura été constituée si besoin est.

#### Question 3 – Immobilisations corporelles

Il s'agit d'un élément très significatif pour les états financiers de StarNova, auquel il faudra donc prêter attention lors de l'audit de SableTel. Nous devons nous pencher sur la dotation aux amortissements et, cette année, nous examinerons de plus près l'évaluation, étant donné les dommages causés à 60 tours de transmission de SableTel — ces actifs devront faire l'objet d'un test de dépréciation. Une réduction de valeur potentielle de 2,1 millions \$ (60 tours, chacune ayant une valeur comptable de 35 000 \$) serait importante.

#### Stratégie d'audit

- Pour l'essentiel, nous mettrons en œuvre nos procédures d'audit normales. Nous commencerons par obtenir du client un tableau expliquant les changements par rapport à l'exercice précédent. Nous vérifierons la concordance des acquisitions avec les pièces justificatives (factures, documents de paie, etc.) et recueillerons des éléments probants à l'appui de l'inscription des coûts à l'actif. Nous mettrons également en œuvre des procédures d'audit pour déterminer si les sorties ont été correctement comptabilisées, et nous examinerons les calculs de l'amortissement faits par la direction et les hypothèses connexes relatives aux valeurs résiduelles et aux durées d'utilité.
- L'évaluation des immobilisations corporelles nous préoccupe aussi, particulièrement en ce qui a trait aux tours de transmission de SableTel qui ont été endommagées récemment. Comme il y a des indices d'une dépréciation possible, il nous faudra examiner avec soin et corroborer ce qu'a fait la direction et les hypothèses qu'elle a posées relativement aux tours endommagés. Il faudra peut-être qu'une perte de valeur soit comptabilisée.

#### *Question 4 – Immobilisations incorporelles*

Il y a toujours un risque d'anomalie associé aux immobilisations incorporelles, parce qu'elles sont évaluées selon les estimations et le jugement de la direction. Pour l'audit de 2014, nous concentrerons notre attention sur les frais de recherche et de développement reportés, puisqu'il s'agit d'un nouveau solde de compte et qu'il excède le seuil de signification pour l'audit de SableTel et de StarNova. Sur le solde, environ 5,7 millions \$ représentent des coûts engagés en 2014 dans le cadre du Projet technologie sans fil de SableTel.

#### Stratégie d'audit

- Du point de vue de l'audit, nous devons nous assurer que ces coûts satisfaisaient aux critères d'inscription à l'actif (à noter que notre analyse présentée plus haut laisse croire que ce n'est pas le cas). De plus, il est évident que nous devons travailler immédiatement avec la direction de SableTel pour corriger l'importante erreur comptable que constitue la contrepassement de frais passés en charges en 2013, qui contrevient manifestement aux normes comptables.

#### *Question 5 – Fournisseurs et autres créditeurs*

Comme il a été mentionné dans notre évaluation préliminaire des risques, nous prêterons attention à l'assertion relative à l'exhaustivité des créditeurs. En raison de la pénurie de personnel, nous craignons que certains créditeurs et les charges correspondantes puissent avoir été omis à la clôture de l'exercice.

#### Stratégie d'audit

- Les pénuries de personnel peuvent entraîner une défaillance des contrôles internes. Nous devons déterminer si les contrôles internes ont fonctionné correctement durant tout l'exercice. Si ce n'est pas le cas, nous devons mettre en œuvre davantage de procédures de corroboration relatives aux créditeurs et aux comptes de charges correspondants, afin de ramener le risque d'anomalies significatives à un niveau suffisamment faible.

- Pour vérifier l'exhaustivité des fournisseurs, il nous faudra procéder à une recherche pour voir si certains n'ont pas été comptabilisés. Cela signifie vérifier les décaissements postérieurs à la date de clôture, et examiner les factures non encore acquittées (étant donné que le client a indiqué qu'il ne savait pas « où donner de la tête » juste pour payer les factures).

*Question 6 – Dette à long terme*

La dette à long terme est significative et a augmenté de près de 4 millions \$.

*Stratégie d'audit*

- Nous devons vérifier si cette augmentation concorde avec l'accord contractuel et les paiements, et aussi nous assurer que le classement en dette à long terme ou tranche échéant à moins de un an est correct.
- Nous devrions déterminer si cette dette est assortie de clauses restrictives et nous assurer que SableTel ne manque à aucune de celles-ci.

*Question 7 – Soldes d'ouverture*

- Nous devons mettre en œuvre des procédures d'audit afin d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés attestant que les soldes d'ouverture ne contiennent pas d'anomalies significatives.
- Dans le cas des actifs courants et non courants, nous pourrions obtenir certains éléments probants au sujet des soldes d'ouverture dans le cadre des procédures d'audit mises en œuvre pour la période considérée. Par exemple, le recouvrement (paiement) des créances (fournisseurs) au cours de la période fournira des éléments probants concernant leur existence, les droits et obligations qui s'y rattachent, l'exhaustivité et l'évaluation au début de la période.
- Il pourrait être difficile de concevoir des procédures d'audit relatives à l'existence et à l'évaluation des stocks détenus au début de la période afin de tenir compte du seuil de signification moins élevé. Si nous ne sommes pas en mesure de nous en assurer en nous appuyant sur les pièces justificatives, sur les procédures d'audit liées à l'analyse de la marge brute et sur d'autres travaux d'audit éventuels, il nous faudra peut-être envisager d'exprimer une opinion modifiée.
- Dans le cas des actifs non courants, tels que les immobilisations corporelles et incorporelles, il se peut que nous soyons capables d'obtenir des éléments probants suffisants en examinant les documents comptables de périodes antérieures.
- Nous avons vraisemblablement obtenu confirmation de la totalité du solde de la dette à long terme lors des exercices précédents, étant donné qu'il est significatif, même aux fins de la consolidation de l'information de SableTel dans les états financiers de StarNova, pour lesquels le seuil de signification est plus élevé.

*Question 8 – Comptes de l'état du résultat global*

Comme je l'ai mentionné plus haut, nous ne pourrions pas utiliser l'analyse des écarts faite par la direction pour pouvoir nous appuyer sur les soldes de l'état du résultat global. Étant donné que Dan Wilson ne semble pas bien comprendre les raisons des écarts entre les chiffres, nous



devrons accroître l'effort d'audit sur les comptes de produits et de charges, surtout dans le domaine de la téléphonie interurbaine où nous avons noté une variation inhabituelle de la marge brute, d'où une anomalie potentielle. Nous pourrions peut-être nous appuyer dans une certaine mesure sur les contrôles internes relatifs aux transactions touchant ces comptes, mais nous devons être diligents en raison des préoccupations soulevées au sujet de certains éléments de l'environnement de contrôle ainsi que de problèmes possibles dans les systèmes d'information.

Tout particulièrement, les frais d'administration semblent beaucoup moins élevés que lors de l'exercice précédent, mais l'écart semble entièrement attribuable à la contrepassation de frais de recherche et de développement relatifs aux immobilisations incorporelles qui avaient été passés en charges.

De plus, il nous faudra nous assurer que le traitement comptable de la subvention gouvernementale est approprié, étant donné que cet élément peut être sensible du fait de la surveillance du gouvernement. Cependant, dans le cadre du processus de consolidation des comptes de StarNova, il ne sera pas nécessaire que cet élément soit mentionné expressément par voie de note, puisqu'il est non significatif pour l'entité consolidée.

#### Stratégie d'audit

- Il serait très avantageux, du point de vue de l'efficacité de l'audit, que nous puissions nous appuyer sur les contrôles internes relatifs aux comptes de l'état du résultat global, puisque les transactions sont nombreuses (en particulier celles ayant trait aux produits et au coût des ventes). Nous entreprendrons des travaux pour déterminer si ce sera possible. Plus précisément, nous devrions commencer tout de suite à procéder à des investigations pour savoir si le système d'information financière est fiable. De plus, même si le manque de compréhension de Dan Wilson laisse croire que les contrôles de gestion de haut niveau pourraient ne pas être fiables (et nous avons aussi d'autres préoccupations concernant l'environnement de contrôle), il se peut qu'il existe certaines activités de contrôle susceptibles de réduire le risque d'anomalies significatives au niveau d'assertions particulières. Comme je l'ai mentionné plus tôt dans le présent mémo, nous devons nous demander sérieusement s'il est approprié de nous appuyer sur les contrôles cette année.
- En ce qui concerne le travail de corroboration, nous devrions demander à la direction de SableTel d'effectuer une analyse des écarts beaucoup plus détaillée que celle présentée par Dan Wilson, de préférence ventilée par gamme de produits et de services, avec explication des écarts inattendus ou inhabituels par rapport à l'exercice précédent. Nous devrions demander le solde correspondant de l'exercice précédent pour chaque gamme de produits et de services, puisque les chiffres ont été audités. Comme il n'y a pas de suivi suffisamment détaillé fait par rapport au budget en cours d'exercice, la comparaison des résultats réels de 2014 avec le budget ne serait pas utile pour notre audit. Nous pourrions ensuite utiliser l'analyse des écarts comme point de départ pour la mise en œuvre de procédures analytiques de corroboration, afin d'identifier les secteurs pour lesquels des travaux d'audit supplémentaires seront nécessaires, et faire un suivi au moyen de tests de détail s'il le faut.
- Nous accorderons une attention particulière aux assertions concernant la réalité des produits (liée à l'existence des créances, dont il a été question plus haut) et à l'exhaustivité des charges (liée à l'exhaustivité des fournisseurs). Ces assertions seront testées indirectement avec les comptes connexes de l'état de la situation financière.

*Autres secteurs nécessitant notre attention*

Les éléments ci-dessous ne constitueront pas notre priorité, car j'ai évalué que le risque d'anomalies significatives est moins élevé dans leur cas que pour les éléments dont j'ai traité plus haut. Nous voudrions toutefois prendre en considération les points qui suivent.

- L'actif d'impôt différé est le même que pour l'exercice précédent. Par ailleurs, le client n'a sans doute pas encore calculé les incidences exactes de la charge d'impôt sur le résultat de 2014. Au total, l'effet sur l'état de la situation financière sera vraisemblablement non significatif, et il n'y aura pas de charge d'impôt à présenter en raison de la perte subie lors de l'exercice précédent, mais la situation devrait être portée à l'attention de la direction.
- La cotisation au CRTC est peut-être incorrecte, ce qui pourrait nécessiter un ajustement des états financiers. À cause de l'échéance imposée pour l'audit, nous ne pourrions sans doute pas terminer les travaux détaillés requis pour le recalcul de la cotisation de 2013 et le calcul de celle de 2014 avant d'avoir achevé l'audit des états financiers de SableTel. Nous devrions toutefois veiller à ce qu'un calcul provisoire soit fait, afin de déterminer s'il faudra ajuster les états financiers. Si l'ajustement estimé est de beaucoup inférieur au seuil de signification de StarNova, qui est de 4 millions \$, il nous faudra informer l'équipe de mission chargée de l'audit de StarNova de l'existence de l'anomalie non ajustée. De plus, il nous faudra envisager la possibilité que le manquement aux règlements du CRTC doive être mentionné par voie de note. La révocation du permis d'exploitation de SableTel aurait une incidence significative sur les résultats financiers futurs de l'entité consolidée. Toutefois, comme SableTel a réellement l'intention de corriger les erreurs que pourraient comporter ses calculs antérieurs et de remettre les cotisations de 2013 et 2014 conformément aux exigences du CRTC avant l'échéance imposée, nous devrions sans doute conclure qu'il n'est pas probable que le risque de révocation du permis d'exploitation de SableTel se matérialise.
- Il nous faudra aussi travailler avec l'équipe de mission chargée de l'audit de StarNova afin de nous assurer que toutes les informations requises ont été transmises aux fins de la préparation d'informations appropriées et complètes à fournir par voie de notes dans les états financiers de l'entité consolidée.

**Certification**

**(Sera divisé en occasions d'évaluation multiples par le Jury d'examen.)**

Le candidat analyse les options valables en ce qui concerne la mission spéciale et le rapport à l'intention du CRTC.

| CPA    | Énoncé de compétence CPA   | Module commun | O3 Cert. |
|--------|--|---------------|----------|
| 4.2.1  | Donner des conseils sur les besoins de l'entité en matière de certification  | B             | A        |
| 4.3.1  | Évaluer les questions liées à la prise en charge d'un projet ou d'une mission  | B             | A        |
| 4.3.2  | Déterminer l'ensemble de critères à appliquer aux éléments considérés  | B             | A        |
| 4.3.3  | Évaluer ou élaborer les normes ou les lignes directrices à appliquer en fonction de la nature du projet ou de la mission de certification et des attentes connexes | B             | A        |
| 4.3.10 | Dégager des conclusions et communiquer les résultats   | B             | A        |

SableTel a reçu une lettre du CRTC, qui menace de révoquer son permis d'exploitation en raison d'un problème concernant la cotisation au CRTC pour 2013, telle qu'elle a été calculée par SableTel. La lettre, datée du 5 septembre 2014, exige que SableTel révise le calcul de la cotisation pour 2013 et calcule celle de 2014, et qu'elle paie les montants dus d'ici le 30 novembre 2014. Cette question requiert notre attention immédiate, car SableTel ne pourrait pas exercer ses activités sans permis.

Considérant l'importance du problème soulevé par le CRTC et les répercussions graves qui s'ensuivront si les cotisations ne sont pas payées comme il se doit, nous pourrions suggérer à la direction de SableTel la possibilité de fournir au CRTC une assurance supplémentaire en délivrant à celui-ci un rapport de mission préparé par CPA S.E.N.C.R.L. Bien que le CRTC ne semble pas en avoir fait officiellement la demande, il s'agirait d'un aboutissement logique de notre plan de travail pour la mission et des conclusions dégagées à la suite de ce travail.

Selon le niveau d'assurance souhaité, nous pourrions réaliser une mission de certification spéciale ou une mission d'examen.

#### Question 1 – Mission de certification spéciale

Si SableTel souhaite fournir un niveau élevé d'assurance au sujet des rapports pour le calcul des cotisations au CRTC, nous pourrions réaliser la mission et délivrer un rapport selon la NCA 805, *Audit d'états financiers isolés et d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier – Considérations particulières*, ou selon le chapitre 5815, « Rapports spéciaux – rapports d'audit sur la conformité à des dispositions contractuelles, légales ou réglementaires ».

En tant qu'auditeurs de SableTel, bien que ce soit dans le cadre de l'audit des états financiers de l'entité consolidée, nous sommes en mesure d'effectuer cette mission supplémentaire puisque nous possédons une connaissance de l'entité, de ses contrôles internes et de ses

systèmes d'information, comme il est exigé pour fournir une assurance sur les éléments spécifiques visés par l'audit. De plus, nous serons peut-être capables d'utiliser aux fins de cette mission des éléments probants obtenus lors de notre audit des états financiers. Cependant, comme le seuil de signification sera beaucoup moins élevé pour cette mission, cela aura une incidence sur notre niveau de compréhension requis, ainsi que sur l'étendue des tests d'audit requis.

Il nous faudra bien comprendre les critères définis selon les règlements du CRTC visant les cotisations et être capables de les communiquer, surtout si nous avons l'intention de faire référence aux dispositions de l'accord dans notre opinion d'audit. Nous voudrions peut-être aussi ajouter à notre rapport d'audit un paragraphe d'observations avertissant les utilisateurs du rapport du fait que les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel à usage particulier et que, en conséquence, il est possible qu'ils ne puissent se prêter à un usage autre.

### Mission d'examen

Un rapport de mission d'examen pourrait être délivré si le niveau d'assurance souhaité est moins élevé. Dans ce cas, pour obtenir des directives, nous pourrions nous tourner vers le chapitre 8500, « Examen d'informations financières autres que des états financiers », ou encore vers le chapitre 8600, « Examens du respect de dispositions contractuelles ou réglementaires ». Les procédures à mettre en œuvre sont moins rigoureuses que celles d'un audit. Elles consistent surtout à s'enquérir auprès de la direction de la façon dont celle-ci a établi les chiffres entrant dans le calcul des cotisations, et à mettre en œuvre des procédures analytiques pour voir si les chiffres sont raisonnables. Cependant, dans le cas présent, il ne convient peut-être pas de s'appuyer uniquement sur des demandes d'informations à la direction, car l'exactitude du calcul des cotisations est très importante pour la poursuite de l'exploitation de SableTel. Une mission d'examen prendrait moins de temps et coûterait moins cher qu'un audit, mais les procédures d'examen ne permettraient probablement pas de fournir au client le soutien et l'assurance dont il a besoin.

Je recommande que nous réalisons une mission de certification spéciale pour SableTel. Si le rapport sur les cotisations soumis au CRTC repose sur des calculs incorrects, les conséquences seront graves. En outre, le niveau de détail requis pour la vérification des calculs exige la mise en œuvre de procédures d'audit détaillées, surtout compte tenu des erreurs apparemment commises par SableTel.

### **Certification**

**(Sera divisé en occasions d'évaluation multiples par le Jury d'examen.)**

Le candidat présente une stratégie d'audit relative aux cotisations du CRTC, y compris un recalcul provisoire des cotisations à verser au CRTC (mission spéciale), et décrit les procédures d'audit visant à tester l'exactitude des calculs.

| CPA    | Énoncé de compétence CPA  | Module commun | O3 Cert. |
|--------|---|---------------|----------|
| 4.3.4  | Évaluer le seuil de signification pour le projet ou la mission de certification   | B             | A        |
| 4.3.5  | Évaluer les risques du projet ou, pour les missions d'audit, les risques d'anomalies significatives aux niveaux des états financiers et des assertions pour les catégories d'opérations, les soldes des comptes et les informations à fournir | B             | A        |
| 4.3.6  | Élaborer des procédures appropriées en fonction du risque identifié d'anomalies significatives  | B             | A        |
| 4.3.7  | Exécuter le plan de travail   | B             | A        |
| 4.3.8  | Évaluer les éléments probants et les résultats de l'analyse   | B             | A        |
| 4.3.9  | Consigner en dossier les travaux effectués et les résultats obtenus   | B             | A        |
| 4.3.10 | Dégager des conclusions et communiquer les résultats  | B             | A        |

On nous a demandé de planifier une stratégie de mission en vue du dépôt, auprès du CRTC, du rapport révisé de 2013 et du rapport de 2014, ce qui comprend une estimation provisoire de l'erreur.

Comme cette mission sera distincte de notre audit habituel de l'information financière pour la consolidation de StarNova, il faudra une lettre de mission distincte expliquant clairement les responsabilités respectives de la direction et de notre cabinet, et notamment la forme prévue de tout rapport qui sera délivré.

#### Question 1 – Stratégie d'audit

Le CRTC exige de toutes les sociétés de télécommunications qu'elles versent un pourcentage de leur « marge ajustée » à un fonds qu'il administre. Le CRTC a modifié la formule de calcul de cette cotisation le 1<sup>er</sup> septembre 2012. Or, il semble que SableTel n'a pas changé sa façon de calculer la cotisation et elle se trouve donc à contrevenir au règlement du CRTC, si l'on se fie à son rapport de 2013. Les calculs et le rapport au CRTC étaient fondés sur les règles en vigueur avant le 1<sup>er</sup> septembre 2012.

#### **Risque global**

Le risque associé à cette mission est élevé, car SableTel doit détenir un permis du CRTC pour pouvoir poursuivre ses activités. Si SableTel soumet un rapport sur sa cotisation qui est inexact ou incomplet, il existe un risque important que le CRTC révoque son permis d'exploitation, forçant la société à fermer ses portes (au moins temporairement).

#### **Seuil de signification provisoire**

Compte tenu de la nature sensible de cette mission, du risque global élevé qui lui est associé et de la surveillance étroite dont elle fera l'objet de la part des utilisateurs clés (le CRTC et le comité de direction), le seuil de signification provisoire devrait être établi à un niveau faible. Je

le fixerai donc à 1 % de la cotisation de 2013 telle qu'elle a été calculée initialement par SableTel : 1 % de 3 842 785 \$ = 38 428 \$. Le seuil de signification sera donc initialement fixé à 38 000 \$ et devra être réexaminé pendant la mission pour vérifier qu'il demeure approprié. Le seuil de signification pour les travaux sera moins élevé pour tenir compte des anomalies non prévues.

### **Stratégie/compréhension de l'environnement**

La stratégie à utiliser pour obtenir une assurance à l'égard des éléments de la cotisation au CRTC peut comprendre une combinaison de procédés de corroboration et de tests de conformité. L'utilisation des tests de conformité devra tenir compte du fait qu'il existe des écarts entre la base de données du Service des finances et celle du Service du marketing. Il faudra concevoir ces tests de façon à déterminer si ces systèmes alimentent le grand livre général et, dans l'affirmative, s'ils fonctionnent ou non avec exactitude.

Dans un premier temps, il faudra acquérir une compréhension exacte et complète des règles de calcul. L'information disponible doit être validée à l'aide des documents du CRTC définissant la formule de calcul. Il existe probablement une communication officielle du CRTC expliquant à SableTel l'incidence des changements sur le calcul de la cotisation. À défaut, on pourra communiquer avec le CRTC pour s'assurer que l'information la plus à jour est utilisée. Il pourrait même être souhaitable de confirmer auprès du CRTC si le calcul devrait être fondé sur l'information financière préparée selon les Normes internationales d'information financière (IFRS) ou selon un autre référentiel comptable approprié comme les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Il nous faudra mener un examen détaillé des systèmes et contrôles portant sur les données utilisées aux fins du calcul et faire des tests de cheminement des contrôles clés. Comme les états financiers de 2013 et 2014 de SableTel sont audités aux fins de l'audit des comptes consolidés de la société mère, nous aurons déjà de ce fait une certaine assurance que les systèmes de comptabilité générale produisent des résultats exacts. Cependant, les systèmes n'auront été audités qu'au niveau requis pour la consolidation (en fonction d'un seuil de signification beaucoup plus élevé), de sorte que cela ne sera pas nécessairement très rassurant quant aux systèmes de SableTel elle-même.

### **Autres éléments à considérer lors de la planification**

D'autres éléments seraient à considérer à l'étape de la planification de la mission, notamment :

- Affectation du personnel – Le personnel affecté à la mission doit posséder l'expérience appropriée pour réaliser la mission. Au besoin, l'équipe de mission devra recevoir une formation sur la cotisation au CRTC. Il faudra aussi s'assurer que la supervision sera appropriée.
- Calendrier – L'échéance fixée par le CRTC semble réaliste (le 30 novembre 2014), mais nous ne pourrions sans doute pas commencer les travaux détaillés avant l'achèvement de l'audit des états financiers (après la réunion du comité d'audit de StarNova prévue pour le 20 octobre 2014). La mission devra être achevée avant cette date, et il faudra préparer un calcul des cotisations ajusté.

### Estimation provisoire de l'erreur

On nous a demandé d'établir une estimation provisoire de l'erreur. Le calcul est fondé sur des informations préliminaires et il a pour objet principal de déterminer si une inexactitude importante est probable. Cela peut influencer le reste des activités de planification de la mission, voire les procédures d'audit suggérées. . Pour les calculs, voir la section Information financière – sous CRTC.

Il ressort des calculs que les cotisations calculées comportent des anomalies significatives. Il faudra apporter des ajustements en nous fondant sur notre estimation provisoire de l'erreur.

### Question 2 – Procédures spécifiques

Il faudra mettre en œuvre de nombreuses procédures d'audit pour nous assurer que les calculs des cotisations à verser au CRTC ne comportent pas d'anomalies significatives. Bon nombre de ces procédures sont semblables à celles mises en œuvre lors d'un audit, auquel cas nous pouvons utiliser nos programmes d'audit standard pour ces procédures. Outre ces procédures standard, nous devrions mettre en œuvre les procédures suivantes, adaptées pour tenir compte des caractéristiques propres à la mission :

| Secteurs de risque                    | Assertions | Risques considérés  | Procédures/Étendue  |
|---------------------------------------|------------|---|---|
| Les produits comportent des anomalies | Réalité    | Les créances irrécouvrables ne sont pas éliminées des ventes (si les conditions du permis octroyé par le CRTC le permettent). | Nous devons voir comment les montants qui ont été radiés au cours de l'exercice (les créances irrécouvrables) sont pris en compte dans le calcul. Il est possible que SableTel soit autorisée à déduire les créances irrécouvrables des produits. Nous pourrions choisir un échantillon de créances irrécouvrables et nous assurer que leur radiation a été approuvée. Nous pourrions ensuite les retracer par les systèmes appropriés pour nous assurer qu'elles sont portées en diminution des produits aux fins du calcul.   |
|                                       | Exactitude | Le calcul de la cotisation comporte des erreurs arithmétiques.  | Tester l'exactitude mathématique globale du calcul de la cotisation et vérifier que les bons calculs ont été faits en comparant les montants utilisés aux définitions données dans les conditions du permis. Il faut s'assurer que le nouveau taux de 12 % a été utilisé et non l'ancien taux de 10 %.  |
|                                       | Exactitude | Clients ayant une marge négative : le grand livre général ne reflète pas les entrées de la bonne base de données.             | Tester l'exactitude du téléchargement fait du système de facturation au grand livre général. Il se peut qu'il existe des inexactitudes vu les écarts dans les bases de données concernant les clients ayant une marge négative, de sorte qu'il faudra peut-être faire du travail supplémentaire pour vérifier l'exactitude des téléchargements. Il faut choisir un échantillon de factures dans le système de facturation et les retracer jusqu'au grand livre général pour vérifier qu'elles sont correctement comptabilisées. |
|                                       | Classement | Les produits comportent des produits tirés de services non inclus dans la formule de calcul du CRTC.                          | La formule précise que seuls les produits tirés des services de téléphonie interurbaine, locale et mobile doivent être inclus dans le calcul. Il semble que le grand livre général de SableTel (selon la note 1 des états financiers) peut assurer le suivi des produits de cette façon. Nous devons tester un échantillon de produits en les comparant aux documents sources pour vérifier que le système effectue un suivi exact des produits par type de services.   |



| Secteurs de risque                             | Assertions | Risques considérés  | Procédures/Étendue  |
|--|------------|---|---|
|  | Classement | Les produits tirés de parties liées sont compris à tort dans le calcul.                           | Déterminer le total des produits tirés de parties liées pour s'assurer qu'ils sont exclus du calcul. Le point de départ sera le dossier de travail préparé pour les auditeurs externes et pour la préparation des états financiers de fin d'exercice. L'équipe d'audit devra comparer la définition de parties liées établie dans les règlements pour déterminer si les sociétés qui étaient considérées comme des parties liées aux fins des états financiers le sont aussi aux fins réglementaires. À noter que cette nouvelle exclusion a été introduite le 1 <sup>er</sup> septembre 2012 et qu'il s'agit donc d'un secteur à risque élevé pour la vérification.  |
| Les coûts admissibles comportent des anomalies | Exactitude | Les clients ayant une marge négative ne sont pas identifiés ou ne sont pas correctement inscrits. | <p>Effectuer des tests portant sur les clients ayant une marge négative sera difficile. On sait déjà qu'il y a des écarts entre la base de données du Service du marketing et celle utilisée par le Service des finances. Il est donc peu probable que l'équipe d'audit pourra se fier aux systèmes et elle devra donc utiliser une stratégie corroborative.</p> <p>La première étape pourrait être de passer en revue avec le CRTC les conditions du permis pour clarifier quels montants sont considérés être des marges négatives aux fins du calcul de la cotisation au CRTC.</p> <p>Choisir un échantillon de données dans chaque base de données et retracer les montants dans les documents sources. Ce procédé vise à vérifier si l'une des deux bases de données est exacte grâce au recalcul manuel des données de l'échantillon. S'il en ressort que l'une des bases de données est fiable, c'est cette base de données qui devra servir pour les autres tests qui seront effectués.</p> |

| Secteurs de risque | Assertions | Risques considérés   | Procédures/Étendue   |
|--------------------|------------|--|--|
|                    | Exactitude | Les montants en monnaie étrangère n'ont pas été bien calculés. | Il semble que certains des achats ont été faits en dollars américains. Nous devons tester ces achats, et tout solde impayé à la fin de l'exercice, pour nous assurer que les montants ont été convertis en dollars canadiens à l'aide des bons cours du change, et que les gains ou pertes de change résultants ont été correctement comptabilisés.  |
|                    | Classement | Les coûts « non canadiens » n'ont pas tous été pris en compte. | <p>Nous devons aussi déterminer s'il existe des opérations avec des entités non canadiennes. Nous devons d'abord nous renseigner sur la définition d'entité non canadienne prévue dans les règlements. Nous pourrions ensuite examiner les documents d'achat ou les journaux des décaissements pour voir si des montants ont été payés à des entités non canadiennes.</p> <p>Nous pourrions ensuite demander un rapport fondé sur les adresses des bénéficiaires de paiements qui sont inscrits dans le système des fournisseurs, car l'adresse est un bon indice de leur lieu de résidence. Le rapport indiquerait tous les paiements faits à tous les bénéficiaires ayant une adresse à l'extérieur du Canada. Nous pourrions tester l'exactitude du rapport à l'aide d'un échantillon. Nous pourrions aussi demander aux cadres responsables de la fonction approvisionnement s'il existe d'autres fournisseurs qui ne sont pas canadiens et qui ne figurent pas dans le rapport, ou s'il y a des bénéficiaires y figurant qui sont des résidents du Canada, mais qui ont une adresse postale à l'extérieur du Canada pour une raison quelconque.</p> |

| Secteurs de risque | Assertions | Risques considérés   | Procédures/Étendue  |
|--------------------|------------|--|---|
|                    | Classement | Les coûts payés à des parties liées ne sont pas tous pris en compte. | Enfin, nous devons déterminer quels sont les coûts compris dans les coûts admissibles décrits qui ont été payés à des parties liées. Nous pourrions nous servir de la liste des parties liées générée lors des tests portant sur les ventes pour identifier les parties liées en cause, et ensuite exclure ces coûts du calcul. Lors des tests portant sur les produits (ci-dessus), on devrait avoir produit une liste exhaustive des parties liées à partir des documents à l'appui. Cette liste devrait servir à voir s'il existe des coûts payés à d'autres parties liées. Des documents sources, comme le journal des achats ou d'autres documents similaires, pourraient être examinés pour voir si des achats ont été faits auprès de parties liées. |