

Consentement de l'auditeur à l'utilisation de son rapport d'audit dans le contexte d'un document désigné

Mars 2019

Chapitre 7170

Manuel de CPA Canada – Certification

Préparée par les permanents du Conseil des normes d'audit et de certification

La présente base des conclusions a été préparée par les permanents du Conseil des normes d'audit et de certification (CNAC). Elle traite du chapitre 7170, CONSENTEMENT DE L'AUDITEUR À L'UTILISATION DE SON RAPPORT D'AUDIT DANS LE CONTEXTE D'UN DOCUMENT DÉSIGNÉ, mais n'en fait pas partie.

Objectif de la base des conclusions

La présente base des conclusions résume l'objectif poursuivi par le CNAC lors de la révision du chapitre 7170, les étapes de la publication pour commentaires et de l'approbation, et les suites que le CNAC a données aux points importants soulevés dans les réponses à l'exposé-sondage. Ces renseignements figurent ci-dessous.

Rappel historique

En juin 2017, le CNAC a donné son aval au projet de révision du chapitre 7500¹, au cours duquel il se pencherait notamment sur la structure qu'il convient de donner au Manuel de CPA Canada – Certification pour que les normes sur la délivrance d'un consentement y soient traitées de façon appropriée. La structure actuelle peut porter à confusion et amener les professionnels en exercice qui se font demander de donner leur consentement à ne pas réaliser les travaux appropriés.

La version du chapitre 7170² qui est remplacée traite du consentement de l'auditeur dans le contexte d'une déclaration d'acquisition d'entreprise. Or, le CNAC est d'avis que les concepts qui y sont énoncés s'appliquent tout aussi bien au consentement de l'auditeur à l'utilisation de son rapport d'audit relativement à d'autres documents déposés auprès des autorités de réglementation des valeurs mobilières. C'est pourquoi le CNAC a déterminé que, au lieu de remanier en profondeur le chapitre 7500 pour refléter les améliorations déjà apportées au chapitre 7170 existant, il serait préférable d'élargir le champ d'application du chapitre 7170 et de supprimer le chapitre 7500.

En mai 2018, le CNAC a publié un exposé-sondage sur le chapitre 7170 révisé (ES-7170). Il a reçu quatre réponses écrites au sujet de celui-ci. Le CNAC a aussi tenu trois séances pour recueillir les commentaires de diverses parties prenantes.

Le CNAC a approuvé la version révisée du chapitre 7170 lors de sa réunion de décembre 2018. Le Conseil de surveillance de la normalisation en audit et certification a confirmé que le CNAC avait suivi la procédure officielle pour l'élaboration du chapitre 7170 et des modifications de concordance préalablement à leur publication dans le Manuel de CPA Canada – Certification.

Objectif de la révision du chapitre 7170

Le CNAC a révisé le chapitre 7170 afin que celui-ci traite des responsabilités qui incombent à l'auditeur lorsqu'il répond à une demande de consentement à l'utilisation de son rapport d'audit dans le contexte de documents désignés. Parmi les questions d'intérêt public soulevées par la révision du chapitre 7170, on compte :

- la clarification de la structure du Manuel de CPA Canada – Certification;
- l'examen du concept d'association réputée de l'auditeur à la notice annuelle selon le chapitre 7500;
- la définition des travaux qu'il convient d'effectuer;

¹ Chapitre 7500, CONSENTEMENT DE L'AUDITEUR À L'UTILISATION DE SON RAPPORT D'AUDIT DANS LE CONTEXTE DE DOCUMENTS DÉSIGNÉS.

² Chapitre 7170, CONSENTEMENT DE L'AUDITEUR À L'UTILISATION DE SON RAPPORT D'AUDIT INCLUS DANS UNE DÉCLARATION D'ACQUISITION D'ENTREPRISE.

- la clarification des responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations selon la NCA 720³;
- l'établissement de la forme de la déclaration de consentement de l'auditeur.

Points importants soulevés dans les réponses à l'ES-7170

Inclusion du rapport de gestion et du rapport de la direction sur le rendement du fonds dans le champ d'application du chapitre 7170

1. Les rapports de gestion publiés par les émetteurs assujettis entrent actuellement dans le champ d'application du chapitre 7500. Il était proposé, dans l'ES-7170, d'exclure les rapports de gestion du champ d'application du chapitre 7170 révisé, car les auditeurs se font rarement demander de consentir à l'utilisation de leur rapport d'audit dans le contexte de ce type de document. L'ES-7170 indiquait en outre qu'un auditeur à qui l'on demanderait de donner son consentement dans le contexte d'un rapport de gestion devrait se référer à la NCSA 5000. Tous les répondants à l'ES-7170 ont appuyé l'approche proposée.
2. Avant de mettre la dernière main au chapitre 7170 révisé, le CNAC est revenu sur sa position et est désormais d'avis que le champ d'application du chapitre 7170 révisé devrait comprendre le rapport de gestion publié par les émetteurs assujettis autres que les fonds d'investissement et le rapport de la direction sur le rendement du fonds publié par les fonds d'investissement conformément aux dispositions législatives canadiennes sur les valeurs mobilières, pour les raisons suivantes :

- **La modification du champ d'application favorise l'uniformité des pratiques**

Comme l'indique le paragraphe CA5A de la NCA 720 révisée, «[au] Canada, le rapport de gestion publié par les émetteurs assujettis autres que les fonds d'investissement et le rapport de la direction sur le rendement du fonds publié par les fonds d'investissement conformément aux dispositions législatives canadiennes sur les valeurs mobilières, ainsi que les documents équivalents publiés dans le secteur public, comme l'analyse des états financiers, sont habituellement considérés comme entrant dans le champ d'application de la NCA 720. Ces documents sont censés compléter et enrichir les informations contenues dans les états financiers. Lorsque l'entité publie un rapport annuel, celui-ci entre également dans le champ d'application de la NCA 720 s'il répond à la définition énoncée à l'alinéa 12 a)».

On favorise donc l'uniformité des pratiques en étendant le champ d'application du chapitre 7170 au consentement de l'auditeur dans le contexte de tous les documents mentionnés au paragraphe CA5A de la NCA 720 qui sont déposés auprès des autorités de réglementation des valeurs mobilières (rapport annuel, rapport de gestion, rapport de la direction sur le rendement du fonds).

- **La modification du champ d'application ne devrait pas alourdir la charge de travail**

Le rapport de gestion est déjà visé par l'actuel chapitre 7500, qui comporte des exigences similaires à celles du chapitre 7170 révisé. La question des travaux à effectuer n'a soulevé aucune préoccupation. De plus, le rapport de gestion et le rapport de la direction sur le rendement du fonds sont visés par la NCA 720. L'auditeur aura donc déjà fait le gros du travail exigé par le chapitre 7170 révisé lors de la mise en œuvre des procédures prévues dans la NCA 720. Par conséquent, l'auditeur qui est appelé à donner son consentement dans le contexte d'un rapport de gestion ou d'un rapport de la direction sur le rendement du fonds ne devrait pas voir sa charge de travail alourdie par les procédures exigées par le chapitre 7170.

³ NCA 720, *Responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations*.

Clarification du champ d'application

3. Dans ses commentaires sur l'ES-7170, une partie prenante a laissé entendre que le champ d'application proposé pouvait créer une certaine confusion. En réponse à ces commentaires, le CNAC a spécifié :
 - dans le paragraphe 1 du chapitre 7170 révisé, les documents désignés qui entrent dans le champ d'application de la norme;
 - dans le paragraphe A1 du chapitre 7170 révisé, qu'un rapport annuel tel qu'il est défini dans la norme peut différer d'un rapport annuel au sens de la NCA 720.
4. En plus de préciser les documents entrant dans le champ d'application du chapitre 7170 révisé, le CNAC a clarifié dans le paragraphe A4 de la norme ce que l'auditeur peut faire lorsqu'il prend connaissance d'une utilisation inappropriée de son nom ou de son rapport. Ce paragraphe fournit aussi un exemple de situation où il convient de se référer à la NCSA 5000.
5. Par ailleurs, dans son analyse des réponses à l'exposé-sondage, le CNAC a relevé plusieurs questions qui seront résolues au moyen d'indications ne faisant pas autorité. C'est le cas, par exemple, des points que l'auditeur doit prendre en considération lorsqu'il est appelé à donner son consentement dans le contexte d'un document désigné qui intègre par renvoi un autre document.

Termes et conditions de la mission

6. Dans l'ES-7170, l'alinéa 8 b) du chapitre 7170 révisé exigeait notamment que les termes et conditions convenus de la mission précisent les responsabilités de la direction. Un répondant a fait remarquer que ces responsabilités ne figuraient pas dans l'exemple de lettre de mission.
7. Le CNAC a rectifié le tir en ajoutant, dans l'exemple de lettre de mission fourni à l'Annexe 2 du chapitre 7170 révisé, une nouvelle section qui reflète mieux les responsabilités de la direction. Une modification de concordance a été apportée au chapitre 7150 pour que l'exemple de lettre de mission qui s'y trouve contienne une section semblable.

Travaux à effectuer à l'égard des autres informations

8. Dans l'ES-7170, on proposait le libellé suivant : «L'auditeur doit lire les autres informations. S'il prend connaissance d'une incohérence significative entre ces informations et les états financiers audités, il doit [prendre les mesures appropriées].» Un répondant a demandé si l'auditeur ne devrait pas également être tenu d'apprécier s'il existe des incohérences entre les autres informations et les connaissances qu'il a acquises au cours de l'audit ou de la mise en œuvre des procédures prévues dans le chapitre 7170.
9. Le CNAC s'est rallié à l'avis de ce répondant. En effet, l'auditeur peut obtenir, au cours de l'audit ou de la mise en œuvre des procédures prévues dans le chapitre 7170, des informations qui pourraient être importantes eu égard aux autres informations. Le CNAC a donc ajouté, au paragraphe 13 du chapitre 7170 révisé, l'obligation pour l'auditeur de tenir compte des connaissances qu'il a acquises au cours de l'audit ou de la mise en œuvre des procédures prévues dans le chapitre 7170 révisé.

Forme de la déclaration de consentement de l'auditeur

10. Comme dans d'autres normes récentes sur le consentement, il était proposé dans l'ES-7170 que le consentement de l'auditeur puisse être donné de vive voix ou par écrit. La plupart des parties prenantes ont indiqué qu'elles donnaient toujours (ou demandaient toujours à leurs auditeurs de donner) leur consentement par écrit, notamment parce que c'est un moyen simple d'éviter les malentendus lorsqu'il s'agit de déterminer si l'auditeur a bel et bien donné son consentement.

11. Les avis sont toutefois partagés sur la question de savoir si le consentement par écrit devrait être imposé. Bon nombre des auditeurs ayant soutenu qu'ils donneraient toujours (ou des entités qui demandent à leurs auditeurs de donner) leur consentement par écrit se sont néanmoins dits d'accord pour qu'il soit aussi possible de le donner de vive voix, notamment parce que cela ne les empêche pas de continuer à donner ou à demander des consentements par écrit.
12. Le CNAC a examiné avec attention les commentaires des parties prenantes et n'a trouvé aucune raison convaincante d'exiger que le consentement soit donné par écrit. Le CNAC a réaffirmé sa position selon laquelle le consentement de l'auditeur peut être donné de vive voix ou par écrit.

Date d'entrée en vigueur

13. Il était proposé que le chapitre 7170 révisé s'applique aux consentements donnés à compter du 1^{er} juin 2019, ce que la plupart des parties prenantes ont approuvé. Elles ont fait observer que le chapitre 7170 révisé était généralement conforme aux pratiques actuelles et pouvait donc être efficacement mis en œuvre dès la date d'entrée en vigueur proposée. Une partie prenante a recommandé que la date d'entrée en vigueur soit fixée au moins un an après la publication de la norme afin de laisser suffisamment de temps pour une mise en œuvre efficace.
14. Comme la majorité des parties prenantes, le CNAC estime que le projet de chapitre 7170 révisé est généralement conforme aux pratiques actuelles et qu'il pourra être mis en œuvre efficacement en peu de temps. La date d'entrée en vigueur demeure donc inchangée.

Liste des répondants à l'exposé-sondage

La vérificatrice générale du Québec

Grant Thornton et Raymond Chabot Grant Thornton (réponse conjointe)

PricewaterhouseCoopers s.r.l./s.e.n.c.r.l.

Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l

Principales parties prenantes consultées

Chartered Professional Accountants of British Columbia Public Company Forum

La vérificatrice générale du Québec

NAV Canada

© 2019 Normes d'information financière et de certification, Comptables professionnels agréés du Canada

Cette publication est protégée par des droits d'auteur et ne peut être reproduite, stockée dans un système de recherche documentaire ou transmise de quelque manière que ce soit (électroniquement, mécaniquement, par photocopie, enregistrement ou toute autre méthode) sans autorisation écrite préalable.

Pour savoir comment obtenir cette autorisation, veuillez écrire à info@frascanada.ca.