

Exposé-sondage

Projet d'exposé- sondage canadien intégrant par renvoi celui de l'IAASB

Recours à des experts

**Modifications de portée limitée
proposées en lien avec le projet de
l'IAASB sur l'utilisation des travaux
d'un expert externe**

Mai 2025

La période de commentaires sur le présent exposé-sondage canadien prend fin le 24 juillet 2025.

La période de commentaires sur les questions posées par l'IAASB dans son exposé-sondage prend fin le 24 juillet 2025.

Le Conseil des normes d'audit et de certification (CNAC) invite les parties intéressées à formuler des commentaires sur l'une ou l'autre – ou l'ensemble – des questions posées dans le présent exposé-sondage.

Il est possible de lui faire part de vos commentaires de diverses façons. Vous pouvez en effet :

- communiquer directement avec la directrice du CNAC pour planifier une rencontre (coordonnées ci-dessous);
- écrire une lettre de réponse et la téléverser au moyen du [formulaire en ligne](#) ou l'envoyer à l'attention de :

Karen DeGiobbi, CPA, CA
Directrice, Normes d'audit et de certification
Conseil des normes d'audit et de certification
145, rue King Ouest, bureau 500
Toronto (Ontario) M5H 1J8

Remarque : Les lettres de réponse seront publiées en ligne peu après la fin de la période de commentaires. Vous pouvez toutefois demander, dans votre lettre ou dans le [formulaire en ligne](#), que vos commentaires restent confidentiels.

Quelques précisions :

- Vos commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis de l'exposé-sondage.
- Si vous relevez un éventuel problème dans les propositions de l'exposé-sondage, veuillez l'expliquer clairement et suggérer une solution possible, avec motifs à l'appui.
- Le CNAC ne s'attend pas à ce que vous répondiez à toutes les questions posées. Vous pouvez simplement répondre aux questions que vous jugez pertinentes de votre point de vue.

POINTS SAILLANTS

Le CNAC propose, sous réserve des commentaires qu'il recevra par suite de la publication du présent exposé-sondage, d'adopter, en y apportant au besoin des modifications appropriées pour tenir compte du contexte canadien, les modifications de portée limitée qui sont proposées pour les normes suivantes publiées par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB) :

- la Norme internationale d'audit (ISA) 620, *Utilisation par l'auditeur des travaux d'un expert de son choix*;
- la Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) 3000 (révisée), *Missions d'assurance autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques*;
- la Norme internationale de services connexes (ISRS) 4400 (révisée), *Missions de procédures convenues*.

Ce faisant, il apporterait des modifications de portée limitée équivalentes aux normes canadiennes correspondantes.

En outre, le CNAC propose, sous réserve des commentaires qu'il recevra par suite de la publication du présent exposé-sondage, d'apporter des modifications de portée limitée à certaines Autres normes canadiennes ne résultant pas de l'adoption de normes internationales, soit :

- la Norme canadienne de missions d'examen (NCME) 2400, *Missions d'examen d'états financiers historiques*, pour intégrer les modifications que l'IAASB propose d'apporter à la Norme internationale de missions d'examen limité (ISRE) 2400 (révisée), *Engagements to Review Historical Financial Statements*;
- la Norme canadienne de missions de certification (NCMC) 3001, *Missions d'appréciation directe*, pour intégrer les modifications apportées à la NCMC 3000, *Missions d'attestation autres que les audits ou examens d'informations financières historiques*.

Le présent exposé-sondage contient :

- une description des motifs des changements;
- un lien vers l'exposé-sondage de l'IAASB, qui comprend des notes explicatives;
- une présentation des principales questions d'intérêt public;
- une description du processus suivi par le CNAC pour l'adoption des normes internationales;
- une analyse des effets des modifications de portée limitée proposées dans le contexte canadien;
- une analyse des modifications proposées par le CNAC et un examen des modifications à apporter pour le Canada;
- des explications sur la date d'entrée en vigueur proposée.

Veuillez consulter la section «**Appel à commentaires**» à la [page 3](#) pour en savoir plus sur la manière de répondre au présent exposé-sondage.

Motifs des changements

En décembre 2024, le Conseil des normes internationales de déontologie comptable (International Ethics Standards Board for Accountants – IESBA) a approuvé l'ajout de dispositions relatives à l'utilisation des travaux d'un expert externe au Code de l'IESBA¹. La nouvelle section du Code de l'IESBA fournit un cadre déontologique qui guide les professionnels en exercice dans l'évaluation de la question de savoir si un expert externe possède la compétence, les capacités et l'objectivité nécessaires pour que ses travaux puissent être utilisés. Les nouvelles dispositions entrent en vigueur le 15 décembre 2026.

Par conséquent, dans le souci de maintenir la compatibilité de ses normes avec celles de l'IESBA relativement à l'utilisation des travaux d'un expert externe, l'IAASB a approuvé, en mars 2025, un projet de modifications de portée limitée visant la révision de la norme ISA 620 et d'autres normes.

Exposé-sondage de l'IAASB

L'exposé-sondage de l'IAASB, *Modifications de portée limitée proposées pour des normes de l'IAASB par suite du projet de l'IESBA sur l'utilisation des travaux d'un expert externe*, peut être consulté sur le site Web de l'IAASB.

Cet exposé-sondage contient des notes explicatives qui fournissent des renseignements généraux et des explications sur les modifications de portée limitée que l'IAASB propose d'apporter.

Principales questions d'intérêt public

La section 1-A des notes explicatives de l'IAASB présente les questions d'intérêt public visées par le projet.

Processus d'adoption des normes internationales

Le CNAC s'est engagé à adopter les Normes internationales d'audit (ISA) à titre de Normes canadiennes d'audit (NCA) et les Normes internationales de gestion de la qualité (ISQM) à titre de Normes canadiennes de gestion de la qualité (NCGQ). Il ne perd toutefois jamais de vue qu'il lui incombe de suivre de près les modifications apportées par l'IAASB aux normes ISA et ISQM pour veiller à ce qu'elles continuent de servir l'intérêt public canadien.

Pour ce qui est des autres normes internationales, c'est au cas par cas que le CNAC décide de leur adoption à titre de normes canadiennes.

Que les normes internationales soient adoptées dans le cadre d'un engagement ou d'une décision du CNAC, l'adoption dans les normes canadiennes des modifications proposées pour ces normes internationales ne se fait pas sans réflexion. Le CNAC publie habituellement un exposé-sondage canadien pour chaque exposé-sondage publié par l'IAASB, et applique certains critères de modification (voir l'Annexe A) pour déterminer s'il y a lieu d'apporter des modifications pour le Canada dans des circonstances particulières.

¹ Le Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d'indépendance).

Effets des modifications de portée limitée proposées dans le contexte canadien

Au Canada, les professionnels comptables sont tenus de se conformer aux exigences définies dans les règles ou codes de déontologie canadiens publiés par différents organismes professionnels comptables (codes canadiens des CPA). Quant aux professionnels en exercice canadiens qui ne sont pas des professionnels comptables, ils peuvent se conformer aux codes canadiens des CPA ou à d'autres exigences professionnelles, légales ou réglementaires à tout le moins aussi rigoureuses lorsqu'ils réalisent des missions conformément à la NCMC 3000, à la NCMC 3001 ou à la Norme canadienne de services connexes (NCSC) 4400, *Missions de procédures convenues*.

Des écarts sont par ailleurs observés entre les codes canadiens des CPA et le Code de l'IESBA. À titre d'exemple, les premiers sont exempts des dispositions relatives à l'utilisation des travaux d'un expert externe choisi par le professionnel en exercice récemment publiées dans le second. Les professionnels en exercice qui se conforment uniquement aux codes canadiens des CPA peuvent ainsi ne pas être concernés par les modifications de portée limitée proposées, tandis que des professionnels en exercice autres que des professionnels comptables peuvent l'être. Ceux-ci peuvent en effet se conformer à d'autres exigences susceptibles de comporter des dispositions sur l'utilisation des travaux d'un expert externe de leur choix.

Modifications proposées par le CNAC et examen des modifications à apporter pour le Canada

La méthode de détermination des modifications de portée limitée employée par l'IAASB est expliquée à la section 1-B de ses [notes explicatives](#).

Les modifications de portée limitée proposées par le CNAC vont comme suit :

- les modifications proposées pour la NCA 620, *Utilisation par l'auditeur des travaux d'un expert de son choix*, sont décrites dans l'exposé-sondage de l'IAASB de même qu'à la section «Modifications de portée limitée pour la norme ISA 620» des notes explicatives;
- les modifications proposées pour la NCME 2400, la NCMC 3000, la NCMC 3001 et la NCSC 4400 sont décrites à l'[Annexe B](#).

Modifications de portée limitée proposées pour la NCA 620, la NCMC 3000 et la NCSC 4400

Les [notes explicatives](#) de l'IAASB décrivent les modifications de portée limitée proposées pour les normes ISA 620 (voir la section 1-C), ISAE 3000 (révisée) (voir la section 1-E) et ISRS 4400 (révisée) (voir la section 1-F).

Le CNAC s'est engagé à adopter la norme ISA 620 à titre de NCA 620, et a choisi d'adopter la norme ISAE 3000 (révisée) à titre de NCMC 3000 et la norme ISRS 4400 (révisée) à titre de NCSC 4400. Il propose ainsi d'adopter les modifications de portée limitée proposées par l'IAASB pour les normes ISA 620, ISAE 3000 (révisée) et ISRS 4400 (révisée). Ces modifications permettraient d'harmoniser les normes canadiennes avec les normes internationales correspondantes qui traitent de l'utilisation des travaux d'un expert externe choisi par le professionnel en exercice.

Examen des modifications à apporter pour le Canada

Le CNAC ne propose aucune modification pour le Canada aux fins de l'adoption des modifications de portée limitée de l'IAASB. À son avis, les modifications de portée limitée n'entrent pas en conflit avec les codes canadiens des CPA actuellement en usage. Cela dit, il souligne les points suivants :

- Selon la nouvelle exigence proposée à l'alinéa 8 f) de la norme ISA 620, l'auditeur est tenu de tenir compte des dispositions des règles de déontologie pertinentes relatives à l'utilisation des travaux d'un expert. Toutefois, aucune autre mesure n'est exigée de la part de l'auditeur si les règles de déontologie pertinentes ne contiennent pas de dispositions de cette nature.
- Les nouvelles modalités d'application proposées aux normes ISA 620, ISAE 3000 (révisée) et ISRS 4400 (révisée) soit ne font aucune référence au Code de l'IESBA soit le citent explicitement à titre d'exemple.

Les critères de modification du CNAC sont énoncés à l'[Annexe A](#).

Modifications proposées pour d'autres normes canadiennes ne résultant pas de l'adoption de normes de l'IAASB

Le CNAC a utilisé la NCMC 3000 comme point de départ pour l'élaboration de la NCMC 3001, en y apportant des modifications pour tenir compte des différences entre les missions d'appréciation directe et les missions d'attestation. L'objectif du CNAC est de maintenir la cohérence entre la NCMC 3000 et la NCMC 3001. Comme les modifications de portée limitée proposées pour la NCMC 3000 sont également pertinentes en ce qui concerne les missions d'appréciation directe, le CNAC propose d'apporter les mêmes modifications à la NCMC 3001.

Le CNAC a utilisé la norme ISRE 2400 (révisée) comme point de départ pour l'élaboration de la NCME 2400, en conservant l'ensemble des exigences et des modalités d'application et en ajoutant du contenu propre au contexte canadien. Le CNAC propose d'apporter à la NCME 2400 les mêmes modifications de portée limitée que celles visant la norme ISRE 2400 (révisée), et ce, pour les raisons suivantes :

- Les modalités d'application que l'IAASB propose d'ajouter à la norme ISRE 2400 (révisée) sont pertinentes et utiles pour les professionnels en exercice du Canada, car elles peuvent les aider à se conformer à l'exigence du paragraphe 54 de la NCME 2400 (l'équivalent du paragraphe 55 de la norme ISRE 2400 (révisée)) lorsqu'ils utilisent les travaux d'un expert de leur choix.
- Le contexte actuel se complexifiant, les professionnels en exercice sont amenés à utiliser plus souvent les travaux d'un expert de leur choix dans le cadre de leurs missions. Il est donc dans l'intérêt public d'ajouter des indications à cet égard, en particulier en ce qui a trait à la prise en compte de la compétence, des capacités et de l'objectivité de l'expert.

Date d'entrée en vigueur proposée

Dans le cas de modifications à apporter à des normes canadiennes résultant de l'adoption de normes internationales, le CNAC utilise habituellement la même date d'entrée en vigueur que celle utilisée pour les normes correspondantes de l'IAASB.

Les dispositions révisées du Code de l'IESBA relatives à l'utilisation des travaux d'un expert externe entrent en vigueur pour les missions d'audit, les missions d'examen limité et les autres missions d'assurance des périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2026, ou en date du 15 décembre 2026 ou à une date ultérieure. L'IAASB a affirmé être d'avis qu'il est avantageux sur le plan de l'intérêt public de faire concorder la date d'entrée en vigueur des modifications de portée limitée proposées avec la date d'entrée en vigueur des dispositions du Code de l'IESBA.

Le CNAC propose que les modifications de portée limitée apportées aux normes canadiennes entrent en vigueur à la même date que celles de l'IAASB.

Le CNAC reconnaît que la date d'entrée en vigueur proposée se traduira par une courte période de mise en œuvre, soit de moins de 12 mois. Tout changement dans les travaux à effectuer serait toutefois dicté par les règles de déontologie pertinentes. Les travaux des professionnels en exercice qui appliquent les codes canadiens des CPA, actuellement exempts des dispositions du Code de l'IESBA, présenteront peu de variations, s'il en est.

Appel à commentaires

Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis. En cas de désaccord avec les propositions contenues dans l'exposé-sondage, veuillez expliquer clairement le problème en cause et indiquer une solution possible, avec motifs à l'appui. Si vous êtes favorable aux propositions énoncées dans l'exposé-sondage, veuillez l'expliciter dans votre réponse.

Réponse à l'exposé-sondage de l'IAASB

Veuillez soumettre vos commentaires sur l'exposé-sondage de l'IAASB directement à celui-ci, et transmettre une copie de votre réponse au CNAC. Pour que vos commentaires soient pris en compte dans la réponse du CNAC à l'exposé-sondage de l'IAASB, ils doivent lui parvenir au plus tard le 4 juillet 2025.

Veuillez ne pas commenter les points propres au contexte canadien dans votre réponse à l'IAASB. Les commentaires à ce sujet devraient être soumis uniquement au CNAC. Veuillez consulter le guide à l'intention des répondants contenu dans l'exposé-sondage de l'IAASB et répondre aux questions précises qui y sont formulées.

Réponse à l'exposé-sondage du CNAC

Le CNAC souhaite que vous répondiez aux questions énoncées ci-après.

1. Êtes-vous d'accord qu'il n'est pas nécessaire d'apporter des modifications pour le Canada aux modifications de portée limitée que l'IAASB propose d'apporter à :
 - a) la norme ISA 620 (adoption dans la NCA 620);
 - b) la norme ISAE 3000 (révisée) (adoption dans la NCMC 3000);
 - c) la norme ISRS 4400 (révisée) (adoption dans la NCSC 4400)?
2. Êtes-vous d'accord que les modifications de portée limitée que le CNAC propose d'apporter à la NCMC 3000 devraient également être apportées à la NCMC 3001?
3. Êtes-vous d'accord que les modifications de portée limitée que l'IAASB propose d'apporter à la norme ISRE 2400 (révisée) devraient également être apportées à la NCME 2400?
4. Avez-vous des réserves quant à la date d'entrée en vigueur proposée?
5. Croyez-vous que les propositions pourraient poser des difficultés de mise en œuvre aux professionnels en exercice du Canada?

Les commentaires sur les points qui précèdent doivent parvenir au CNAC au plus tard le 24 juillet 2025.

ANNEXE A

Critères de modification appliqués par le CNAC lors de l'adoption des normes ISQM à titre de NCGQ, des normes ISA à titre de NCA, des normes ISAE à titre de NCMC et des normes ISRS à titre de NCSC

En ce qui concerne l'adoption des Normes internationales d'audit (ISA)² à titre de Normes canadiennes d'audit (NCA), et l'adoption, au cas par cas, d'une Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) à titre de Norme canadienne de missions de certification (NCMC) ou d'une Norme internationale de services connexes (ISRS) à titre de Norme canadienne de services connexes (NCSC), l'objectif fondamental du Conseil des normes d'audit et de certification (CNAC) est d'adopter les normes ISA et de les intégrer sans modification dans le Manuel de CPA Canada – Certification. Toutefois, il peut arriver que des modifications soient nécessaires. Voici la liste des circonstances limitées dans lesquelles le CNAC apportera des modifications aux normes ISA :

1. Le CNAC limitera les ajouts à une norme ISA au texte nécessaire pour assurer la conformité aux exigences légales et réglementaires en vigueur au Canada³.
2. Le CNAC limitera aux éléments suivants les suppressions de texte ou les autres modifications apportées au texte d'une norme ISA :
 - a) l'élimination de certains choix prévus dans la norme ISA;
 - b) les exigences ou modalités d'application non permises par les textes légaux ou réglementaires canadiens², ou auxquelles il faut apporter des modifications afin qu'elles soient conformes à ces textes légaux ou réglementaires;
 - c) les exigences ou modalités d'application pour lesquelles la norme ISA reconnaît que des pratiques différentes peuvent s'appliquer dans différents pays.
3. Le CNAC peut apporter, aux exigences ou modalités d'application et autres commentaires explicatifs d'une norme ISA, des modifications qui ne répondent pas aux critères définis au point 1 ou 2 ci-dessus lorsqu'il estime que des circonstances propres au contexte canadien rendent de telles modifications nécessaires pour servir l'intérêt public au Canada et maintenir la qualité de l'audit et de l'information au Canada.
4. Dans la mesure du possible, les modifications qui sont :
 - a) des ajouts à une norme ISA ne seront pas incompatibles avec les exigences ou modalités d'application et autres commentaires explicatifs de la norme ISA;
 - b) des suppressions de texte ou d'autres modifications apportées au texte d'une norme ISA consisteront à remplacer le texte supprimé par un autre texte approprié permettant d'atteindre l'objectif visé.

² Dans la présente annexe, le terme «ISA» englobe également, le cas échéant, les Normes internationales de gestion de la qualité (ISQM) adoptées à titre de Normes canadiennes de gestion de la qualité (NCGQ), les Normes internationales de missions d'assurance (ISAE) pertinentes adoptées à titre de Normes canadiennes de missions de certification (NCMC) et les Normes internationales de services connexes (ISRS) pertinentes adoptées à titre de Normes canadiennes de services connexes (NCSC).

³ Au Canada, les lois sur la constitution des sociétés et les autres lois applicables aux sociétés exigent souvent que les entités établissent des états financiers conformes aux PCGR canadiens. En conséquence, si les PCGR canadiens nécessitent une intervention différente de la part de l'auditeur au Canada, les différences en cause répondent à la définition d'une exigence légale ou réglementaire.

Les modifications qu'il est proposé d'apporter à une norme ISA seront clairement indiquées dans les exposés-sondages sur les projets de normes canadiennes. Le CNAC indiquera les motifs des modifications, et les répondants seront invités à commenter les modifications, y compris dans les cas où elles ne se traduiront pas par une convergence avec la norme ISA conforme au guide de l'IAASB à l'intention des normalisateurs nationaux. Les modifications apportées aux normes ISA seront clairement identifiées dans le texte définitif publié dans le Manuel.

ANNEXE B

Autres normes canadiennes (NCME 2400, NCMC 3000, NCMC 3001 et NCSC 4400) – Modifications de portée limitée proposées

Le CNAC propose d'apporter des modifications de portée limitée aux normes suivantes :

- la NCME 2400;
- la NCMC 3000;
- la NCMC 3001;
- la NCSC 4400.

Quant aux modifications de portée limitée proposées pour la NCA 620, elles sont présentées dans l'exposé-sondage de l'IAASB (voir les modifications de portée limitée proposées pour la norme ISA 620).

NORME CANADIENNE DE MISSIONS D'EXAMEN

NCME 2400

missions d'examen d'états financiers historiques

[...]

Exigences

[...]

Réalisation de la mission

Utilisation de travaux réalisés par d'autres personnes

54. Aux fins de l'examen, il peut être nécessaire que le professionnel en exercice utilise des travaux réalisés par d'autres professionnels en exercice ou par une personne physique ou une organisation possédant une expertise dans un domaine autre que la comptabilité ou la certification. Si, au cours de l'examen, le professionnel en exercice utilise des travaux réalisés par un autre professionnel en exercice ou par un expert, il doit prendre des mesures appropriées pour s'assurer que ces travaux conviennent à ses fins. (Réf. : par. A90 et A109A à A109C)

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

Conception et mise en œuvre des procédures (Réf. : par. 46 et 54)

- A90. Lorsque le professionnel en exercice a pour mission d'examiner les états financiers d'un groupe d'entités, la nature, le calendrier et l'étendue prévus des procédures d'examen visent à atteindre les objectifs du professionnel en exercice dans une mission d'examen qui sont énoncés dans la présente NCME, mais dans la perspective des états financiers du groupe.

[...]

Utilisation de travaux réalisés par d'autres parties

Utilisation des travaux effectués par un expert (Réf. : par. 54)

- A109A. Le professionnel en exercice peut utiliser les travaux effectués par un expert de son choix au cours de la mission d'examen. L'expert choisi par le professionnel en exercice peut être un expert externe dont le professionnel en exercice a retenu les services (ne faisant pas partie de l'équipe de mission) ou un expert interne (faisant partie de l'équipe de mission). La compétence, les capacités et l'objectivité de l'expert choisi par le professionnel en exercice sont des facteurs qui ont une incidence importante sur le caractère adéquat ou non des travaux de cet expert par rapport aux besoins du professionnel en exercice.
- A109B. Les règles de déontologie pertinentes peuvent comprendre des dispositions concernant la façon dont le professionnel en exercice s'acquitte des responsabilités déontologiques qui lui incombent pour ce qui est d'évaluer si un expert de son choix possède la compétence, les capacités et l'objectivité nécessaires par rapport à ses besoins. Par exemple, le Code de l'IESBA contient des dispositions relatives à l'utilisation par le professionnel en exercice des travaux d'un expert externe⁴.
- A109C. Les règles de déontologie pertinentes peuvent interdire au professionnel en exercice d'utiliser les travaux d'un expert de son choix dans certaines circonstances. Par exemple, le Code de l'IESBA interdit au professionnel en exercice d'utiliser les travaux d'un expert externe si le professionnel en exercice⁵ :
- a) n'est pas en mesure de déterminer si l'expert possède la compétence ou les capacités nécessaires, ou s'il est objectif;
 - b) a déterminé que l'expert ne possède pas la compétence ou les capacités nécessaires;
 - c) a déterminé qu'il est impossible d'éliminer les circonstances qui créent des menaces pour l'objectivité de l'expert ou de mettre en place des sauvegardes pour les ramener à un niveau acceptable.

[...]

⁴ Voir la section 390 du Code de l'IESBA.

⁵ Code de l'IESBA, paragraphe R390.21.

NORME CANADIENNE DE MISSIONS DE CERTIFICATION

NCMC 3000

missions d'attestation autres que les audits ou examens d'informations financières historiques

Exigences

[...]

Obtention d'éléments probants

[...]

Travaux effectués par un expert choisi par le professionnel en exercice

52. Lorsqu'il est prévu d'utiliser les travaux d'un expert choisi par le professionnel en exercice, ce dernier doit en outre : (Réf. : par. A121 à A125)
- a) évaluer si l'expert possède la compétence, les capacités et l'objectivité nécessaires par rapport à ses besoins, l'évaluation de l'objectivité devant comprendre, dans le cas d'un expert externe, des demandes d'informations concernant les intérêts ou relations pouvant constituer une menace à l'objectivité de l'expert; (Réf. : par. A126 à A129)
 - b) acquérir une compréhension suffisante du domaine d'expertise; (Réf. : par. A130 et A131)
 - c) s'entendre avec l'expert sur la nature, l'étendue et les objectifs des travaux de ce dernier; (Réf. : par. A132 et A133)
 - d) évaluer le caractère adéquat des travaux de l'expert par rapport à ses besoins. (Réf. : par. A133A à A134 et A135)

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Obtention d'éléments probants

[...]

Points à prendre en considération lorsqu'un expert choisi par le professionnel en exercice participe à la mission

Nature, calendrier et étendue des procédures (Réf. : par. 52)

- A121. Lorsqu'une partie des travaux de certification est effectuée par un ou plusieurs experts choisis par le professionnel en exercice, les aspects qui suivent sont souvent utiles à la détermination de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures se rattachant aux travaux d'un tel expert (voir le paragraphe A70) :
- a) l'importance des travaux de l'expert dans le contexte de la mission (voir également les paragraphes A122 et A123);
 - b) la nature de l'objet des travaux de l'expert;
 - c) les risques d'anomalies significatives liés à l'objet des travaux de l'expert;
 - d) les connaissances et l'expérience que possède le professionnel en exercice au sujet des travaux réalisés antérieurement par l'expert;

- e) le fait que l'expert soit soumis ou non aux politiques ou procédures de gestion de la qualité du cabinet du professionnel en exercice (voir également les paragraphes A124 et A125);⁶
- f) la question de savoir si les règles de déontologie pertinentes comprennent des dispositions concernant les responsabilités déontologiques du professionnel en exercice relatives à l'utilisation des travaux d'un expert dans la réalisation d'une mission de certification. Par exemple, le Code de l'IESBA contient des dispositions relatives à l'utilisation par le professionnel en exercice des travaux d'un expert externe⁶.

[...]

La compétence, les capacités et l'objectivité de l'expert choisi par le professionnel en exercice (Réf. : alinéa 52 a))

[...]

A127A. **[Déplacé depuis le paragraphe A129]** Lors de l'évaluation de l'objectivité d'un expert externe choisi par le professionnel en exercice, il peut être pertinent :

- de s'enquérir, auprès de la ou des parties appropriées, des intérêts ou relations connus existant entre elles et l'expert, qui pourraient avoir une incidence sur l'objectivité de ce dernier;
- de s'entretenir avec l'expert au sujet des sauvegardes applicables, y compris les exigences professionnelles auxquelles il est soumis, et d'apprécier si ces sauvegardes sont adéquates pour ramener les menaces à un niveau acceptable. Les intérêts et les relations dont il pourrait être pertinent de s'entretenir avec l'expert comprennent :
 - o les intérêts financiers,
 - o les relations d'affaires et les liens personnels,
 - o la prestation d'autres services par l'expert, y compris par l'organisation dans le cas où l'expert externe est une organisation.

Dans certains cas, il pourrait être approprié pour le professionnel en exercice d'obtenir une déclaration écrite de la part de l'expert externe au sujet de tout intérêt dans la ou les parties appropriées ou de toute relation entre lui et la ou les parties appropriées dont il a connaissance. Les règles de déontologie pertinentes peuvent également exiger du professionnel en exercice qu'il obtienne par écrit, de la part de l'expert externe de son choix, des informations sur les intérêts, les relations ou les circonstances pouvant constituer une menace pour l'objectivité de cet expert⁷.

CA128. L'évaluation de l'importance des menaces à l'objectivité et de la nécessité de mettre en place des sauvegardes peut dépendre du rôle de l'expert choisi par le professionnel en exercice et de l'importance de ses travaux dans le contexte de la mission. Dans certaines circonstances, les sauvegardes ne peuvent réduire ces menaces à un niveau acceptable, par exemple si l'expert que le professionnel en exercice entend choisir est une personne ayant joué un rôle important dans la préparation de l'information sur l'objet considéré. [Dans la norme ISAE 3000, le présent paragraphe est libellé comme suit : L'appréciation portée quant à savoir si les menaces à l'objectivité se situent à un niveau acceptable peut dépendre du rôle de l'expert choisi par le professionnel en exercice et de l'importance de ses travaux dans le contexte de la mission. Il se pourrait, dans certains cas, qu'il soit impossible d'éliminer les circonstances qui créent ces menaces ou de mettre en place des sauvegardes pour les ramener à un niveau acceptable, par exemple si l'expert que le professionnel en exercice entend choisir

⁶ Voir la section 390 du Code de l'IESBA.

⁷ Voir, par exemple, les paragraphes R390.5 et R390.12 à .17 du Code de l'IESBA.

est une personne ayant joué un rôle important dans la préparation de l'information sur l'objet considéré.]

A128A. Les règles de déontologie pertinentes peuvent interdire au professionnel en exercice d'utiliser les travaux d'un expert de son choix dans certaines circonstances. Par exemple, le Code de l'IESBA interdit au professionnel en exercice d'utiliser les travaux d'un expert externe si le professionnel en exercice⁸:

- a) n'est pas en mesure de déterminer si l'expert possède la compétence ou les capacités nécessaires, ou s'il est objectif;
- b) a déterminé que l'expert ne possède pas la compétence ou les capacités nécessaires;
- c) a déterminé qu'il est impossible d'éliminer les circonstances qui créent des menaces pour l'objectivité de l'expert ou de mettre en place des sauvegardes pour les ramener à un niveau acceptable.

[...]

Évaluation du caractère adéquat des travaux de l'expert choisi par le professionnel en exercice (Réf. : alinéa 52 d))

A133A. L'alinéa 52 a) exige du professionnel en exercice qu'il évalue si l'expert de son choix possède la compétence, les capacités et l'objectivité nécessaires par rapport à ses besoins. L'exigence de l'alinéa 52 d) quant à l'évaluation du caractère adéquat des travaux de l'expert est fondée sur la présomption que le professionnel en exercice a déterminé que l'expert possède la compétence, les capacités et l'objectivité nécessaires par rapport à ses besoins (voir également le paragraphe A128A).

[...]

⁸ - Code de l'IESBA, paragraphe R390.21.

NORME CANADIENNE DE MISSIONS DE CERTIFICATION

NCMC 3001

missions d'appréciation directe

[...]

Exigences

[...]

Obtention d'éléments probants

[...]

57. Lorsqu'il est prévu d'utiliser les travaux d'un expert choisi par le professionnel en exercice, ce dernier doit en outre : (Réf. : par. A121 à A125)
- a) évaluer si l'expert possède la compétence, les capacités et l'objectivité nécessaires par rapport à ses besoins, l'évaluation de l'objectivité devant comprendre, dans le cas d'un expert externe, des demandes d'informations concernant les intérêts ou relations pouvant constituer une menace à l'objectivité de l'expert; (Réf. : par. A126 à A129)
 - b) acquérir une compréhension suffisante du domaine d'expertise; (Réf. : par. A130 et A131)
 - c) s'entendre avec l'expert sur la nature, l'étendue et les objectifs des travaux de ce dernier; (Réf. : par. A132 et A133)
 - d) évaluer le caractère adéquat des travaux de l'expert par rapport à ses besoins. (Réf. : par. ~~A133A à A134~~ et A135)

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

Points à prendre en considération lorsqu'un expert choisi par le professionnel en exercice participe à la mission

Nature, calendrier et étendue des procédures (Réf. : par. 57)

- A121. Lorsqu'une partie des travaux de certification est effectuée par un ou plusieurs experts choisis par le professionnel en exercice, les aspects qui suivent sont souvent utiles à la détermination de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures se rattachant aux travaux d'un tel expert (voir le paragraphe A69) :
- (a) l'ampleur des travaux de l'expert dans le contexte de la mission (voir également les paragraphes A122 et A123);
 - b) la nature de l'objet des travaux de l'expert;
 - c) les risques d'écarts importants liés à l'objet des travaux de l'expert;
 - d) les connaissances et l'expérience que possède le professionnel en exercice au sujet des travaux réalisés antérieurement par l'expert;
 - e) le fait que l'expert soit soumis ou non aux politiques ou procédures de gestion de la qualité du cabinet du professionnel en exercice (voir également les paragraphes A124 et A125);

- f) la question de savoir si les règles de déontologie pertinentes comprennent des dispositions concernant les responsabilités déontologiques du professionnel en exercice relatives à l'utilisation des travaux d'un expert dans la réalisation d'une mission de certification. Par exemple, le Code de l'IESBA contient des dispositions relatives à l'utilisation par le professionnel en exercice des travaux d'un expert externe⁹.

[...]

A127A. [Déplacé depuis le paragraphe A129] Lors de l'évaluation de l'objectivité d'un expert externe choisi par le professionnel en exercice, il peut être pertinent :

- de s'enquérir, auprès de la ou des parties appropriées, des intérêts ou relations connus existant entre elles et l'expert, qui pourraient avoir une incidence sur l'objectivité de ce dernier;
- de s'entretenir avec l'expert au sujet des sauvegardes applicables, y compris les exigences professionnelles auxquelles il est soumis, et d'apprécier si ces sauvegardes sont adéquates pour ramener les menaces à un niveau acceptable. Les intérêts et les relations dont il pourrait être pertinent de s'entretenir avec l'expert comprennent :
 - o les intérêts financiers,
 - o les relations d'affaires et les liens personnels,
 - o la prestation d'autres services par l'expert, y compris par l'organisation dans le cas où l'expert externe est une organisation.

Dans certains cas, il pourrait être approprié pour le professionnel en exercice d'obtenir une déclaration écrite de la part de l'expert externe au sujet de tout intérêt dans la ou les parties appropriées ou de toute relation entre lui et la ou les parties appropriées dont il a connaissance. Les règles de déontologie pertinentes peuvent également exiger du professionnel en exercice qu'il obtienne par écrit, de la part de l'expert externe de son choix, des informations sur les intérêts, les relations ou les circonstances pouvant constituer une menace pour l'objectivité de cet expert.

A128. L'évaluation de l'importance des menaces à l'objectivité et de la nécessité de mettre en place des sauvegardes peut dépendre du rôle de l'expert choisi par le professionnel en exercice et de l'ampleur de ses travaux dans le contexte de la mission. Dans certaines circonstances, les sauvegardes ne peuvent réduire ces menaces à un niveau acceptable, par exemple si l'expert que le professionnel en exercice entend choisir est une personne ayant joué un rôle substantiel pour aider la partie responsable à prendre des décisions à l'égard de certains aspects de l'objet considéré.

A128A. Les règles de déontologie pertinentes peuvent interdire au professionnel en exercice d'utiliser les travaux d'un expert de son choix dans certaines circonstances. Par exemple, le Code de l'IESBA interdit au professionnel en exercice d'utiliser les travaux d'un expert externe si le professionnel en exercice¹⁰ :

- a) n'est pas en mesure de déterminer si l'expert possède la compétence ou les capacités nécessaires, ou s'il est objectif;
- b) a déterminé que l'expert ne possède pas la compétence ou les capacités nécessaires;
- c) a déterminé qu'il est impossible d'éliminer les circonstances qui créent des menaces pour l'objectivité de l'expert ou de mettre en place des sauvegardes pour les ramener à un niveau acceptable.

⁹ Voir, par exemple, les paragraphes R390.5 et R390.12 à .17 du Code de l'IESBA.

¹⁰ Code de l'IESBA, paragraphe R390.21.

[...]

Évaluation du caractère adéquat des travaux de l'expert choisi par le professionnel en exercice (Réf. : alinéa 57 d))

A133A. L'alinéa 57 a) exige du professionnel en exercice qu'il évalue si l'expert de son choix possède la compétence, les capacités et l'objectivité nécessaires par rapport à ses besoins. L'exigence de l'alinéa 57 d) quant à l'évaluation du caractère adéquat des travaux de l'expert est fondée sur la présomption que le professionnel en exercice a déterminé que l'expert possède la compétence, les capacités et l'objectivité nécessaires par rapport à ses besoins (voir également le paragraphe A128A).

NORME CANADIENNE DE SERVICES CONNEXES

NCSC 4400

missions de procédures convenues

[...]

Exigences

[...]

Utilisation des travaux d'un expert choisi par le professionnel en exercice

29. Si le professionnel en exercice utilise les travaux d'un expert qu'il a choisi, il doit : (Réf. : par. A46, A47 et A50)
- évaluer la compétence, les capacités et l'objectivité de l'expert; (Réf. : par. A47A)
 - s'entendre avec l'expert sur la nature, l'étendue et les objectifs des travaux de ce dernier; (Réf. : par. A48 et A49);
 - déterminer si la nature, le calendrier et l'étendue des travaux effectués par l'expert sont conformes à ce qui a été convenu avec celui-ci;
 - déterminer si, compte tenu des travaux effectués par l'expert, les constatations donnent une description adéquate des résultats des travaux effectués.

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

Utilisation des travaux d'un expert choisi par le professionnel en exercice (Réf. : par. 29)

[...]

- A47. L'expert choisi peut être un expert externe dont le professionnel en exercice a retenu les services ou un expert interne du cabinet qui, à ce titre, est assujéti au système de gestion de la qualité du cabinet. D'ordinaire, le professionnel en exercice peut s'appuyer sur le système de gestion de la qualité, sauf dans l'un ou l'autre des cas suivants :
- selon sa compréhension ou son expérience pratique, les politiques ou procédures du cabinet ne conviendront pas à la nature et aux circonstances de la mission;
 - les informations fournies par le cabinet ou d'autres parties concernant l'efficacité de ces politiques ou procédures laissent entrevoir le contraire.

La mesure dans laquelle il pourra s'appuyer sur ce système variera selon les circonstances, et pourrait avoir une incidence sur la nature, le calendrier et l'étendue des procédures du professionnel en exercice en ce qui concerne des questions telles que :

- la compétence et les capacités, compte tenu des programmes de recrutement et de formation;
- l'évaluation faite par le professionnel en exercice de l'objectivité de l'expert de son choix;
- l'accord avec l'expert choisi par le professionnel en exercice.

Cet appui n'atténue en rien la responsabilité du professionnel en exercice de satisfaire aux exigences de la présente NCSC.

A47A. Les règles de déontologie pertinentes peuvent interdire au professionnel en exercice d'utiliser les travaux d'un expert de son choix dans certaines circonstances. Par exemple, le Code de l'IESBA interdit au professionnel en exercice d'utiliser les travaux d'un expert externe si le professionnel en exercice¹¹ :

- a) n'est pas en mesure de déterminer si l'expert possède la compétence ou les capacités nécessaires, ou s'il est objectif;
- b) a déterminé que l'expert ne possède pas la compétence ou les capacités nécessaires;
- c) a déterminé qu'il est impossible d'éliminer les circonstances qui créent des menaces pour l'objectivité de l'expert ou de mettre en place des sauvegardes pour les ramener à un niveau acceptable.

[...]

¹¹ Code de l'IESBA, paragraphe R390.21.

© 2025 Normes d'information financière et de certification,
Comptables professionnels agréés du Canada

Tous droits réservés. La présente 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 toute question relative à cette autorisation, veuillez écrire à info@frascanada.ca.