

Alerte audit et certification

NORMES CANADIENNES D'AUDIT (NCA)

MAI 2017

NCA 701-Questions clés de l'audit

Le présent bulletin *Alerte audit et certification* vise à mieux faire connaître les exigences de la NCA 701, l'une des normes sur le rapport de l'auditeur nouvelles et révisées. Selon la NCA 701, les objectifs de l'auditeur consiste à déterminer les questions clés de l'audit et, après s'être formé une opinion sur les états financiers, à communiquer ces questions en les décrivant dans son rapport. Les normes sur le rapport de l'auditeur nouvelles et révisées sont en vigueur pour les audits d'états financiers des périodes closes à compter du 15 décembre 2018. Elles ont été approuvées par le Conseil des normes d'audit et de certification en avril 2017 et seront intégrées dans le *Manuel de CPA Canada - Certification* en juin 2017.

Le présent bulletin met en lumière certaines exigences et modalités d'application de la NCA 701 et fournit aux auditeurs des renseignements aux fins de la conformité à ces exigences. Il ne porte pas sur tous les aspects de la NCA 701 et doit être lu conjointement avec le numéro du bulletin *Alerte audit et certification* de CPA Canada intitulé « **Normes sur le rapport de l'auditeur nouvelles et révisées** ».

Quand les questions clés de l'audit sont-elles communiquées?

La Norme canadienne d'audit (NCA) 701, *Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant*, s'applique à l'audit de jeux complets d'états financiers à usage général dans les cas où l'auditeur :

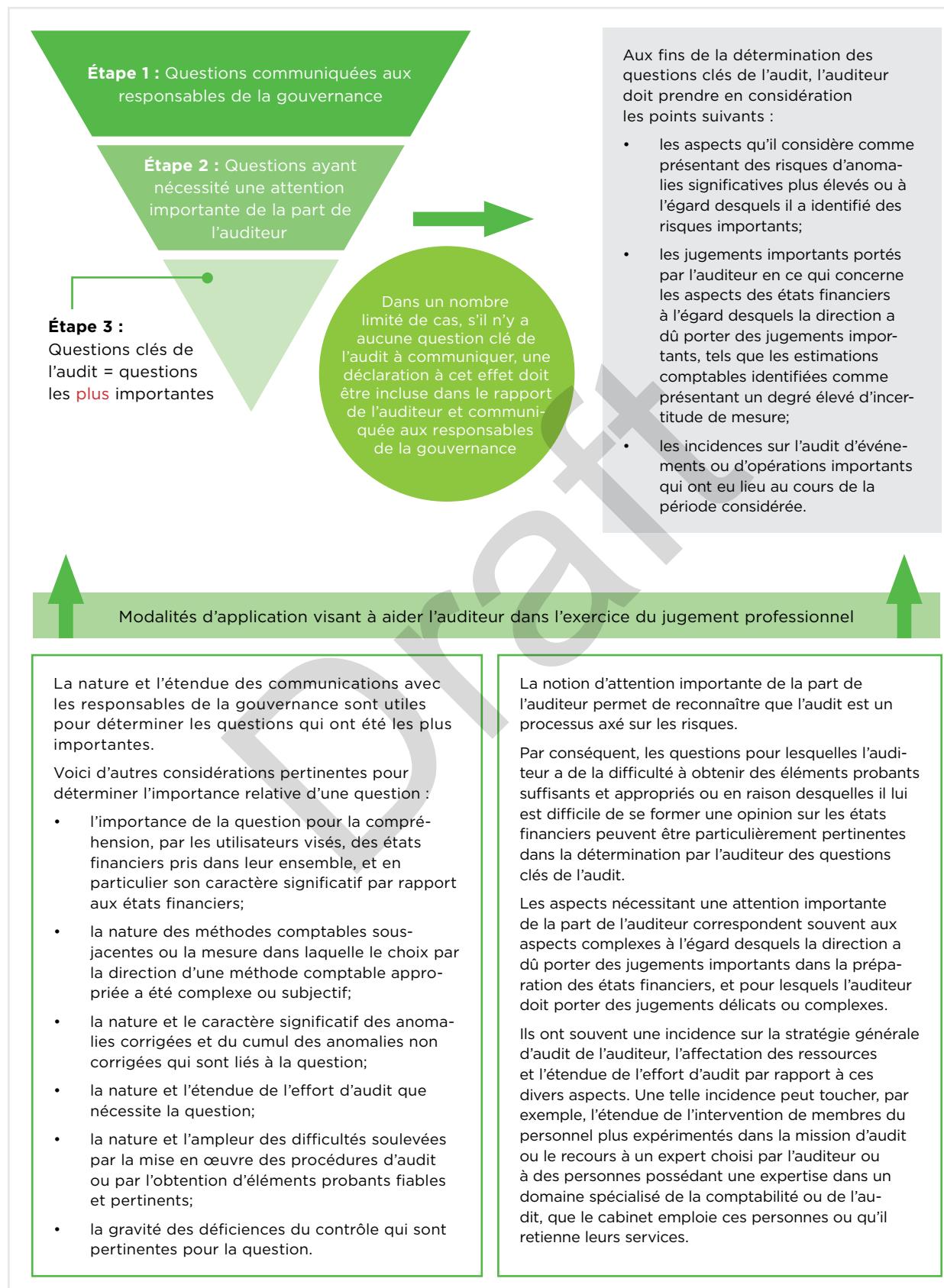
- choisit de communiquer les questions clés de l'audit dans son rapport;
- y est tenu en vertu de textes légaux ou réglementaires.

Que sont les questions clés de l'audit?

Les questions clés de l'audit sont les questions qui, selon le jugement professionnel de l'auditeur, ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée. Elles sont choisies parmi les questions communiquées aux responsables de la gouvernance et font l'objet d'une section distincte dans le rapport de l'auditeur. La détermination des questions clés de l'audit par l'auditeur se limite aux questions qui ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée, même si l'opinion de l'auditeur fait mention de chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés. Les questions clés de l'audit devraient être propres à l'entité et à l'audit réalisé.

Une FAQ sur les questions clés de l'audit est présentée à l'[annexe A](#).

Comment les questions clés de l'audit sont-elles déterminées?



Comment les questions clés de l'audit sont-elles communiquées et décrites?

Lorsqu'il communique les questions clés de l'audit, l'auditeur est tenu de décrire chacune des questions dans une section distincte de son rapport intitulée « Questions clés de l'audit », en la faisant précéder d'un sous-titre approprié. Le libellé d'introduction de cette section du rapport de l'auditeur doit contenir les énoncés suivants :

- les questions clés de l'audit sont les questions qui, selon le jugement professionnel de l'auditeur, ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée;
- ces questions ont été traitées dans le contexte de l'audit des états financiers pris dans leur ensemble ainsi qu'aux fins de la formation de l'opinion de l'auditeur sur ceux-ci, et l'auditeur n'exprime pas une opinion distincte sur ces questions.

L'auditeur est tenu de décrire comme suit les questions clés de l'audit dans son rapport :

Question (c.-à-d. la question clé de l'audit)	Réponse d'audit	Informations fournies par voie de notes
Raisons pour lesquelles la question est considérée comme étant l'une des plus importantes de l'audit et constitue de ce fait une question clé de l'audit	Façon dont la question a été traitée dans le cadre de l'audit	Renvoi aux informations fournies par voie de notes dans les états financiers, le cas échéant

La description d'une question clé de l'audit vise à fournir une explication succincte et objective de la question et est d'autant plus utile qu'elle permet de rattacher la question aux circonstances propres à l'entité. La NCA 701 offre une certaine latitude aux auditeurs pour inclure dans leur rapport des informations plus spécifiques à l'entité. Toutefois, la communication des questions clés de l'audit ne remplace pas l'expression d'une opinion modifiée. Les questions clés de l'audit ne doivent pas non plus contenir d'opinions distinctes sur des éléments individuels des états financiers, ni porter à croire que de telles opinions sont exprimées.

Documentation

L'auditeur est tenu d'inclure dans la documentation de l'audit les éléments suivants relativement aux questions clés de l'audit :

- les questions ayant nécessité une attention importante de sa part au cours de l'audit (voir l'étape 2 du diagramme);
- le raisonnement suivant lequel l'auditeur a déterminé si chacune de ces questions (voir l'étape 2 du diagramme) constituait ou non une question clé de l'audit (selon l'étape 3 du diagramme);
- dans les rares cas où aucune question clé de l'audit n'est communiquée dans le rapport de l'auditeur, le raisonnement suivant lequel l'auditeur a déterminé qu'il n'y avait pas de questions clés à communiquer.

Exemple de question clé de l'audit

Voici un exemple de la façon dont une question clé de l'audit pourrait être communiquée et décrite dans le rapport de l'auditeur :

Goodwill

Selon les IFRS, la Société est tenue d'effectuer annuellement un test de dépréciation du goodwill. Ce test de dépréciation annuel a été important pour notre audit, car le solde de XX \$ au 31 décembre 20X1 est significatif au regard des états financiers. En outre, le processus d'évaluation par la direction est complexe et repose fortement sur le jugement et sur des hypothèses, en particulier [description des hypothèses importantes], lesquelles sont fondées sur les conjonctures économiques et de marché prévues à l'avenir, particulièrement celles du / de la [nom du pays ou de la zone géographique], et donne lieu à un degré élevé d'incertitude de mesure.

Description de la question

Nos procédures d'audit consistent, entre autres, à recourir aux services d'un expert en évaluation pour nous aider à évaluer les hypothèses, les méthodes et les données utilisées par la Société, plus particulièrement les hypothèses relatives à la hausse des produits et aux marges bénéficiaires prévues de [nom de la branche d'activité]. Le caractère adéquat des informations fournies par la Société sur les hypothèses qui influent le plus sur les résultats du test de dépréciation, c'est-à-dire celles qui ont l'effet le plus important sur la détermination du montant recouvrable du goodwill et donnent lieu à un degré élevé d'incertitude de mesure, a retenu notre attention.

Description de la réponse d'audit

Les informations fournies par la Société sur le goodwill figurent à la Note X, qui explique expressément que de légers changements dans les hypothèses importantes utilisées pourraient entraîner une dépréciation ultérieure du solde du goodwill.

Renvoi aux informations fournies par voie de notes dans les états financiers

Calendrier de mise en œuvre

Étant donné l'ampleur et l'importance des changements à apporter au processus d'information financière concernant les questions clés de l'audit, la mise en œuvre d'un processus de planification peut permettre d'assurer une transition harmonieuse et efficace. Ce processus doit prévoir l'intervention de l'auditeur externe, de la direction et du comité d'audit (le cas échéant), parce que ces parties jouent un rôle clé sur le plan de la qualité de l'information financière et de la gouvernance. Voici un exemple de calendrier de mise en œuvre pour une entité dont la fin d'exercice est le 31 décembre :



Immédiatement - Compréhension de l'incidence des changements sur l'entité

Les auditeurs, la direction et les responsables de la gouvernance, y compris les comités d'audit (les parties) peuvent envisager de se rencontrer pour discuter de l'incidence de la communication des questions clés de l'audit sur l'entité et l'audit externe. Voici certains des sujets qui pourraient être abordés lors de cette rencontre :

- Les avantages de la communication des questions clés de l'audit et la question de savoir si elles seront communiquées dans le rapport de l'auditeur. L'auditeur peut être tenu en vertu de textes légaux ou réglementaires de communiquer les questions clés de l'audit dans son rapport, ou il peut décider de le faire;
- Les questions clés de l'audit qui seront communiquées pour l'entité. Aux fins de l'élaboration d'un processus efficace de communication des questions clés de l'audit, il pourrait s'avérer utile de mettre la norme à l'essai lors de l'audit de fin d'exercice 2017. Au cours de cette mise à l'essai, les parties pourraient discuter des questions communiquées aux responsables de la gouvernance afin de relever celles qui pourraient être des questions clés de l'audit, et de la description qui pourrait en être faite dans le rapport de l'auditeur. Cette mise à l'essai permettra aux parties d'étoffer le processus de communication des questions clés de l'audit et d'être mieux préparées pour le prochain exercice, alors que les questions clés de l'audit seront communiquées.

Audit de fin d'exercice 2017 – Mise à l'essai de la nouvelle norme

La NCA 701 sera en vigueur pour les audits d'états financiers des périodes closes à compter du 15 décembre 2018. L'audit de fin d'exercice 2017 constitue donc une bonne occasion de mettre la norme à l'essai. Voici quelques idées à cet égard :

- Lorsqu'il est entendu que l'auditeur communiquera les questions clés de l'audit dans son rapport, il peut envisager de fournir à la direction et aux responsables de la gouvernance une liste de questions ayant nécessité une attention importante de sa part dans la réalisation de l'audit. Il pourra ensuite déterminer, parmi ces questions, celles qui ont été les plus importantes dans l'audit : il s'agira des questions clés de l'audit à communiquer.
- Il est souhaitable que l'auditeur précise les raisons pour lesquelles ces questions sont considérées comme des questions clés de l'audit et explique le raisonnement qui sous-tend cette détermination.
- L'auditeur peut juger utile de fournir le libellé préliminaire des questions clés de l'audit que les parties pourront passer en revue, par exemple pour confirmer l'exactitude des données et vérifier si le libellé est bien équilibré.

Réunion de planification de l'audit de fin d'exercice 2018 – Plan pour une transition harmonieuse

La rencontre de planification de l'audit de fin d'exercice 2018 peut être l'occasion pour les parties de revenir sur les discussions antérieures au sujet des questions clés de l'audit. On pourra y aborder le processus de communication entre l'auditeur, la direction et le comité d'audit, afin de permettre l'identification rapide des questions clés de l'audit. Le fait de communiquer tôt les questions clés de l'audit potentielles peut faciliter le processus d'audit.

Audit de fin d'exercice 2018 – Réalisation de l'audit

Les nouvelles normes sur le rapport de l'auditeur seront en vigueur pour les audits d'états financiers des périodes closes à compter du 15 décembre 2018. Voici quelques-uns des points dont on pourra discuter au cours de la première année d'application :

- le projet de communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur, le cas échéant, et toute information connexe fournie dans les états financiers;
- toute autre question identifiée par l'auditeur qui pourrait ultérieurement devenir une question clé de l'audit. Étant donné que les questions clés de l'audit peuvent changer tous les ans, il pourrait être avantageux, dans le cadre de la planification des audits de périodes ultérieures, d'identifier tôt dans le processus les questions clés de l'audit éventuelles.

Exemple de nouveau rapport de l'auditeur

Même si, dans l'exemple qui suit, on suppose que les états financiers sont préparés conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS) et que l'approche adoptée est celle des états financiers comparatifs (opinion portant sur deux exercices), les modifications mises en relief s'appliquent également dans d'autres circonstances.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Rapport sur l'audit des états financiers consolidés

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers consolidés de la société ABC (l'entité), qui comprennent les états consolidés de la situation financière aux 31 décembre 20X1 et 20X0, et les états consolidés du résultat global, les états consolidés des variations des capitaux propres et les tableaux consolidés des flux de trésorerie pour les exercices clos à ces dates, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers consolidés ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière consolidée de l'entité au 31 décembre 20X1 et au 31 décembre 20X0, ainsi que de sa performance financière consolidée et de ses flux de trésorerie consolidés pour les exercices clos à ces dates, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers consolidés » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada, et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Déplacement de la section relative à l'opinion de l'auditeur de la fin du rapport au tout début

Ajout d'une déclaration explicite de l'auditeur précisant qu'il est indépendant de l'entité, conformément aux règles de déontologie pertinentes, et qu'il s'est acquitté des autres responsabilités déontologiques qui lui incombent

Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers consolidés, qui indique que l'entité a subi une perte nette de X \$ au cours de l'exercice clos le 31 décembre 20X1 et que, à cette date, les passifs courants de l'entité excédaient de X \$ le total de ses actifs. Comme il est indiqué à la note X, cet événement ou situation, conjugué aux autres questions exposées dans la note X, indique l'existence d'une incertitude significative susceptible de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de cette question.

Ajout d'une section distincte intitulée « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation » s'il existe une incertitude significative quant à la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation et que celle-ci a été communiquée adéquatement dans les états financiers

Questions clés de l'audit

Les questions clés de l'audit sont les questions qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée. Ces questions ont été traitées dans le contexte de notre audit des états financiers pris dans leur ensemble et aux fins de la formation de notre opinion sur ceux-ci, et nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces questions.

[Description de chaque question clé de l'audit conformément à la NCA 701–Voir l'exemple de question clé de l'audit ci-dessus.]

Ajout d'une section distincte intitulée « Questions clés de l'audit » lorsque l'auditeur est tenu en vertu de textes légaux ou réglementaires de communiquer les questions clés de l'audit dans son rapport, ou qu'il décide de le faire

Autres informations

[Faire rapport conformément à la NCA 720, Responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations – Voir le bulletin **Alerte audit et certification** portant sur les autres informations pour de plus amples renseignements sur les obligations en matière de rapport concernant les autres informations, y compris des exemples illustratifs.]

Ajout d'une section distincte intitulée « Autres informations », si l'entité prépare d'autres informations (un rapport annuel, par exemple) contenant ou accompagnant des états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états, énonçant les responsabilités de la direction et de l'auditeur concernant les autres informations et la conclusion que celui-ci a tirée, après lecture et prise en considération des autres informations

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers consolidés

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux IFRS, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Description plus approfondie des responsabilités qui incombent à la direction en ce qui concerne l'évaluation de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation et la détermination du caractère approprié de l'application par la direction du principe comptable de continuité de l'exploitation

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Mention des responsables de la gouvernance (le cas échéant) et de leur responsabilité à l'égard de la surveillance du processus d'information financière

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;

Description plus approfondie de la responsabilité de l'auditeur consistant à tirer une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation

- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle;
- nous obtenons des éléments probants suffisants et appropriés concernant l'information financière des entités et activités du groupe pour exprimer une opinion sur les états financiers. Nous sommes responsables de la direction, de la supervision et de la réalisation de l'audit du groupe, et assumons l'entièvre responsabilité de notre opinion d'audit.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance, et leur communiquons toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir des incidences sur notre indépendance ainsi que les sauvegardes connexes s'il y a lieu.

Parmi les questions communiquées aux responsables de la gouvernance, nous déterminons quelles ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée : ce sont les questions clés de l'audit. Nous décrivons ces questions dans notre rapport, sauf si des textes légaux ou réglementaires en empêchent la publication ou si, dans des circonstances extrêmement rares, nous déterminons que nous ne devrions pas communiquer une question dans notre rapport parce que l'on peut raisonnablement s'attendre à ce que les conséquences néfastes de la communication de cette question dépassent les avantages pour l'intérêt public.

Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

[La forme et le contenu de cette section du rapport de l'auditeur varieront selon la nature des autres obligations de l'auditeur en matière de rapport, prescrites par les textes légaux ou réglementaires propres au pays ou par les normes nationales d'audit.]

L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom].

[Signature au nom du cabinet d'audit, signature de l'auditeur, ou les deux, selon ce qui est requis dans le pays concerné]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Description plus approfondie des responsabilités de l'auditeur dans un audit des états financiers de groupe

Description plus approfondie des responsabilités de l'auditeur à l'égard de la communication avec les responsables de la gouvernance

Ajout d'une description de la responsabilité de l'auditeur consistant à fournir aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant qu'il s'est conformé aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance pour les audits d'entités cotées

Ajout d'une description des responsabilités de l'auditeur concernant la communication des questions clés de l'audit lorsque la NCA 701 s'applique

Ajout de la mention du nom de l'associé responsable de la mission pour les audits d'entités cotées

Autres ressources

CPA Canada

1. Bulletin *Alerte audit et certification*-« Normes sur le rapport de l'auditeur nouvelles et révisées »
2. FAQ à l'intention de la direction et des comités d'audit-Nouvelles normes sur le rapport de l'auditeur
3. Guide-Incidence des NCA sur les rapports d'audit

Conseil des normes d'audit et de certification (CNAC)

1. Base des conclusions : Rapport sur des états financiers audités-Normes sur le rapport de l'auditeur nouvelles et révisées et modifications de concordance s'y rapportant
2. Bulletin *Audit et certification*-« Prise en compte des informations fournies dans les états financiers »

Draft

Annexe A - Foire aux questions

La présente FAQ est une version modifiée d'un document publié en mars 2016 par le Groupe de travail sur le rapport de l'auditeur (Auditor Reporting Working Group) du Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB), intitulé *More Informative Auditor's Reports - What Audit Committees and Finance Executives Need to Know*.

Voici quelques-unes des questions les plus fréquemment posées au sujet des questions clés de l'audit.

1. La communication des questions clés de l'audit est-elle obligatoire au Canada?

En avril 2017, le CNAC a approuvé la Norme canadienne d'audit (NCA) 701, *Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant*, qui sera en vigueur pour les audits d'états financiers des périodes closes à compter du 15 décembre 2018. Cette norme s'applique à l'audit de jeux complets d'états financiers à usage général dans les cas où l'auditeur :

- choisit de communiquer les questions clés de l'audit dans son rapport;
- y est tenu en vertu de textes légaux ou réglementaires.

Voici un extrait du message du Président du CNAC, publié en mai 2017.

Pour lire le message dans son intégralité, cliquer [ici](#).

L'exigence selon laquelle l'auditeur d'une entité cotée doit communiquer dans son rapport les questions clés de l'audit, soit les questions qui, selon son jugement professionnel, ont été les plus importantes dans l'audit, constitue un élément important des normes ISA sur le rapport de l'auditeur.

Les parties prenantes canadiennes ont clairement indiqué, dans le cadre de diverses interactions, que les modifications apportées aux normes sur le rapport de l'auditeur doivent tenir compte du fait que les marchés financiers canadiens et américains sont étroitement liés. Elles ont insisté sur le fait que des divergences considérables entre les exigences canadiennes et américaines concernant la communication des questions clés de l'audit et les entités auxquelles ces exigences s'appliquent engendreraient de la confusion sur le marché et pourraient nuire à la comparabilité de l'information sur les marchés financiers nord-américains.

Le Public Company Accounting Oversight Board des États-Unis n'a pas encore mis au point ses normes sur le rapport de l'auditeur, notamment celles concernant la notion de communication des questions clés de l'audit. Par conséquent, le CNAC estime qu'il n'est pas approprié, pour le moment, d'exiger la communication des questions clés de l'audit pour les entités cotées au Canada.

À l'heure actuelle, les NCA définitives, telles qu'adoptées, ne contiennent pas d'exigence en matière de communication des questions clés de l'audit. Elles permettent cependant que l'auditeur communique ces questions dans son rapport lorsqu'il y est tenu en vertu de textes légaux ou réglementaires, ou qu'il décide de le faire.

Il existe d'autres différences entre les NCA et les normes de rapport américaines, mais le CNAC a conclu, à la lumière des discussions avec les parties prenantes, que ces différences ne sont pas de nature aussi délicate que celles concernant la communication des questions clés de l'audit.

2. L'auditeur exerce-t-il des fonctions de direction lorsqu'il communique les questions clés de l'audit?

Les questions clés de l'audit ne remplacent ni ne complètent le point de vue de la direction qui sous-tend les états financiers. Elles ne visent pas à « combler les lacunes » d'informations jugées incomplètes ou manquantes – l'appréciation par l'auditeur du caractère adéquat et approprié des informations fournies fait partie intégrante de la formation de son opinion sur les états financiers.

Il y aura souvent un lien entre les questions clés de l'audit et les aspects complexes à l'égard desquels la direction a dû porter des jugements importants dans la préparation des états financiers. C'est là la nature même de l'audit – un processus axé sur les risques qui focalise l'attention de l'auditeur sur les questions qui posent les risques d'anomalies significatives les plus élevés. La communication des questions clés de l'audit vise à fournir une information transparente aux utilisateurs quant à l'incidence de ces questions sur la stratégie d'audit adoptée par l'auditeur. L'objectif est de fournir de l'information aux utilisateurs sur les questions qui ont nécessité le plus d'attention de la part de l'auditeur, de sorte qu'ils puissent à leur tour porter une attention plus importante aux aspects du traitement de ces questions.

3. La communication publique de ces questions aura-t-elle une incidence sur la relation, et la franchise du dialogue, entre l'auditeur et le comité d'audit?

Une inquiétude souvent exprimée est que la communication des questions clés de l'audit puisse avoir une incidence négative sur la relation qu'entretennent l'auditeur et le comité d'audit. On craint que leurs discussions concernant l'audit et l'information financière soient moins franches ou moins approfondies. L'expérience du Royaume-Uni et d'autres pays montre toutefois que le fait d'exiger de l'auditeur qu'il communique les questions clés de l'audit dans son rapport contribue à l'amélioration des communications entre l'auditeur et le comité d'audit au sujet de ces questions, et permet d'accroître l'attention portée par la direction et le comité d'audit aux informations mentionnées dans le rapport de l'auditeur.

Les comités d'audit pourraient envisager de demander à voir le projet de rapport de l'auditeur (du moins la section portant sur les questions clés de l'audit) dès que possible, afin d'acquérir une compréhension des questions que l'auditeur a l'intention de communiquer et d'amorcer le dialogue concernant ces questions.

4. Les investisseurs et les autres utilisateurs considéreront-ils les questions clés de l'audit comme une « carte de pointage » concernant la performance de la direction?

Les normes d'audit actuelles exigent de l'auditeur qu'il communique certaines questions aux comités d'audit, y compris son point de vue sur des aspects qualitatifs importants des pratiques comptables de l'entité, en ce qui concerne entre autres les méthodes comptables, les estimations comptables et les informations fournies dans les états financiers. Cette communication vise à établir une discussion franche avec le comité d'audit au sujet des observations (y compris les préoccupations) de l'auditeur concernant les pratiques comptables de l'entité, ou encore les jugements ou les hypothèses de la direction sous-tendant les principales estimations comptables.

Les auditeurs sont tenus de décrire dans leur rapport les aspects du traitement des questions clés de l'audit. Toutefois, la détermination des détails de cette description relève du jugement de l'auditeur. Les normes d'audit n'exigent ni une longue description des procédures mises en œuvre par l'auditeur, ni une indication des résultats des procédures, ni une conclusion sur les éléments considérés.

Les utilisateurs voient généralement d'un bon œil l'obtention d'informations plus transparentes et complètes de la part de l'auditeur. D'autres estiment que les résultats ou les conclusions sur des questions en particulier peuvent être perçus à tort comme des opinions distinctes et amoindrir l'opinion de l'auditeur sur les états financiers pris dans leur ensemble.

5. Comment l'auditeur traite-t-il les questions importantes qui pourraient ne pas avoir été rendues publiques par l'entité?

Les normes sur le rapport de l'auditeur visent très haut en ce qui a trait à la communication des questions qui répondent à la définition des questions clés de l'audit, car l'objectif général de cette communication est d'offrir une transparence accrue aux utilisateurs du rapport de l'auditeur. L'auditeur décrit les questions clés de l'audit dans son rapport, sauf si des textes légaux ou réglementaires en empêchent la publication ou si, dans des circonstances extrêmement rares, l'auditeur détermine qu'il ne devrait pas communiquer une question dans son rapport parce que l'on peut raisonnablement s'attendre à ce que les conséquences néfastes de la communication de cette question dépassent les avantages pour l'intérêt public.

La décision de l'auditeur de ne pas communiquer une « question délicate » doit être fondée sur une analyse approfondie des faits et des circonstances, ainsi que sur des entretiens avec la direction et le comité d'audit au sujet de la publication possible de la question par l'entité.

La présente adaptation française du document *Auditor Reporting – Illustrative Key Audit Matters*, préparé par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (IAASB) et publié en anglais par International Federation of Accountants (IFAC) en avril 2015, a été réalisée par Comptables professionnels agréés du Canada en mai 2017, et est utilisée avec l'autorisation de IFAC. La version approuvée des publications de IFAC est celle qui est publiée en anglais par IFAC. IFAC décline toute responsabilité quant à l'exactitude et à l'exhaustivité de cette adaptation française, ou aux actions qui pourraient découler de son utilisation.

La présente adaptation française du document *Determining and Communicating Key Audit Matters*, préparé par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (IAASB) et publié en anglais par International Federation of Accountants (IFAC) en juin 2016, a été réalisée par Comptables professionnels agréés du Canada en mai 2017, et est utilisée avec l'autorisation de IFAC. La version approuvée des publications de IFAC est celle qui est publiée en anglais par IFAC. IFAC décline toute responsabilité quant à l'exactitude et à l'exhaustivité de cette adaptation française, ou aux actions qui pourraient découler de son utilisation.

La présente adaptation française du document *More Informative Auditor's Reports – What Audit Committees and Finance Executives Need to Know*, préparé par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (IAASB) et publié en anglais par International Federation of Accountants (IFAC) en mars 2016, a été réalisée par Comptables professionnels agréés du Canada en mai 2017, et est utilisée avec l'autorisation de IFAC. La version approuvée des publications de IFAC est celle qui est publiée en anglais par IFAC. IFAC décline toute responsabilité quant à l'exactitude et à l'exhaustivité de cette adaptation française, ou aux actions qui pourraient découler de son utilisation.

Veuillez écrire à Permissions@ifac.org pour obtenir l'autorisation de reproduire, de stocker ou de transmettre ce document, ou de l'utiliser à d'autres fins similaires.

Commentaires

Nous vous prions de faire parvenir vos commentaires sur le présent bulletin *Alerte audit et certification*, ou vos suggestions pour les prochains bulletins à :

Mike Wynen, CPA, CA

Directeur de projets, Division recherche, orientation et soutien

Audit et certification

Comptables professionnels agréés du Canada

277, rue Wellington Ouest

Toronto (Ontario) M5V 3H2

Courriel : mwynen@cpacanada.ca

AVERTISSEMENT

La présente publication, préparée par Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada), fournit des indications ne faisant pas autorité.

CPA Canada et les auteurs déclinent toute responsabilité ou obligation pouvant découler, directement ou indirectement, de l'utilisation ou de l'application de cette publication. Le bulletin *Alerte audit et certification* n'est pas publié sous l'autorité du Conseil des normes d'audit et de certification.

© 2017 Comptables professionnels agréés du Canada