

**NORME CANADIENNE DE MISSIONS DE
CERTIFICATION (NCCM) 3530, *Missions
d'attestation visant la délivrance d'un
rapport sur la conformité*, et NORME
CANADIENNE DE MISSIONS DE
CERTIFICATION (NCCM) 3531, *Missions
d'appréciation directe visant la délivrance
d'un rapport sur la conformité***

Mars 2018

NCCM 3530 et 3531

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 de la Norme canadienne de missions de certification (NCMC) 3530, *Missions d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la conformité*, et de la NCMC 3531, *Missions d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité*, mais n'en fait pas partie.

Objectif de la base des conclusions

La présente base des conclusions résume brièvement les objectifs poursuivis par le CNAC lors de l'élaboration des NCMC 3530 et 3531, les étapes de la publication pour commentaires et de l'approbation des projets de normes ainsi que les suites que le CNAC a données aux points importants soulevés dans les réponses aux exposés-sondages. Ces renseignements figurent ci-dessous.

Rappel historique

Les NCMC 3530 et 3531 remplacent :

- le chapitre 5800, RAPPORTS SPÉCIAUX — INTRODUCTION;
- le chapitre 5815, RAPPORTS SPÉCIAUX — RAPPORTS D'AUDIT SUR LA CONFORMITÉ À DES DISPOSITIONS CONTRACTUELLES, LÉGALES OU RÉGLEMENTAIRES;
- le chapitre 8600, EXAMEN DU RESPECT DE DISPOSITIONS CONTRACTUELLES OU RÉGLEMENTAIRES.

Elles remplacent également les paragraphes .11 à .13 du chapitre SP 5300, AUDIT DE LA CONFORMITÉ AUX AUTORISATIONS LÉGISLATIVES ET AUTORISATIONS CONNEXES DANS LE SECTEUR PUBLIC, qui portent sur les missions exigeant l'expression d'une opinion sur la conformité des activités ou des opérations d'une entité à des autorisations spécifiées, selon les termes du mandat.

Le projet de remplacement des chapitres 5800, 5815 et 8600 a commencé en 2011.

Après avoir publié, en septembre 2015, un exposé-sondage sur le projet de NCMC 3530 (ES-NCMC 3530), le CNAC a reçu dix lettres de réponse (voir la liste des répondants à la fin du présent document). Il a mené de vastes consultations sur cet exposé-sondage, notamment à l'occasion d'un webinaire et de tables rondes tenues dans les diverses régions du Canada.

Compte tenu des commentaires des parties prenantes, le CNAC a apporté des modifications de fond au projet de NCMC 3530 afin d'en améliorer la compréhensibilité et la clarté. Puis, en avril 2017, il a publié un deuxième exposé-sondage, qui portait sur les projets de NCMC 3530 et 3531 (ES2-NCMC 3530/3531). Cinq répondants (voir la liste à la fin du présent document) lui ont fait parvenir des lettres de commentaires. Le CNAC a aussi tenu des consultations et un webinaire sur ce deuxième exposé-sondage.

Le CNAC a approuvé les NCMC 3530 et 3531 lors de sa réunion de décembre 2017. Le Conseil de surveillance de la normalisation en audit et certification a confirmé que le CNAC avait suivi la procédure officielle pour l'élaboration des NCMC 3530 et 3531 et des modifications corrélatives préalablement à leur publication dans le Manuel de CPA Canada – Certification.

Objectifs poursuivis par le CNAC lors de l'élaboration des NCMC 3530 et 3531

Le CNAC a élaboré les NCMC 3530 et 3531 afin de remanier les chapitres existants selon le mode de présentation clarifié et de procéder à des révisions permettant une harmonisation avec les nouvelles normes de certification publiées en juillet 2015, soit la NCMC 3000, *Missions d'attestation autres que les audits ou examens d'informations financières historiques*, et la NCMC 3001, *Missions d'appréciation directe*.

Les questions d'intérêt public traitées dans le cadre de ce projet sont les suivantes :

- la mise en cohérence avec les NCMC 3000 et 3001 pour la réalisation des missions de conformité;
- l'amélioration de l'uniformité dans la façon dont les professionnels en exercice exécutent ces missions et dans les rapports qu'ils délivrent au terme de celles-ci;
- le souci d'exiger davantage de transparence et de clarté dans les rapports.

Points importants

Liens avec les normes de certification

Norme distincte subordonnée aux NCMC 3000 et 3001

1. En juillet 2015, le CNAC a publié deux nouvelles normes portant sur les missions de certification autres que les missions d'audit ou les missions d'examen d'informations financières historiques, à savoir la NCMC 3000 et la NCMC 3001. Comme leur champ d'application est très large, ces normes s'appliquent à toutes sortes de missions, dont celles visant la délivrance d'un rapport sur la conformité. Le CNAC s'est demandé s'il y avait lieu d'élaborer une norme portant précisément sur les missions de conformité, et a conclu qu'une norme distincte mettant l'accent sur les particularités de ce type de mission contribuerait à l'uniformité des travaux effectués et des rapports délivrés. Il a envisagé la possibilité d'élaborer une norme autonome qui ne serait pas subordonnée aux NCMC 3000 et 3001, mais il craignait que cela aboutisse à une duplication inutile du texte de ces dernières. Il a donc jugé préférable d'élaborer une norme dans laquelle seuls les domaines nécessitant des explications supplémentaires concernant les travaux à effectuer ou le rapport à délivrer dans une mission de conformité seraient traités, et d'y inclure, au besoin, des renvois aux NCMC 3000 et 3001.
2. Un répondant a suggéré d'ajouter, aux NCMC 3000 et 3001, des annexes fournissant des indications spécifiques aux missions de conformité, plutôt que d'élaborer une norme distincte, mais le CNAC n'a pas cru bon de procéder ainsi, jugeant que cela alourdirait inutilement les NCMC 3000 et 3001.
3. Dans l'ensemble, les répondants aux deux exposés-sondages étaient favorables à l'idée d'une norme distincte sur les missions de conformité. Certains ont toutefois avancé que les professionnels en exercice pourraient ne pas saisir pleinement les liens entre une telle norme et les NCMC 3000 et 3001.
4. Le CNAC considère que la façon dont les NCMC 3530 et 3531 se rattachent respectivement aux NCMC 3000 et 3001 est clairement expliquée dans le champ d'application des normes. De plus, le paragraphe 14 de la NCMC 3530 et le paragraphe 16 de la NCMC 3531 mentionnent les sujets qui sont traités dans les NCMC 3000 et 3001, mais qui ne sont pas expressément traités dans la NCMC 3530 ou la NCMC 3531, selon le cas. Les NCMC 3530 et 3531 comportent aussi plusieurs renvois aux NCMC 3000 et 3001. Le CNAC a conclu que les indications fournies aux professionnels en exercice étaient suffisamment claires et n'a donc proposé aucun changement.

Normes distinctes pour les missions d'attestation et les missions d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité

5. Dans l'ES-NCMC 3530, le CNAC proposait une seule norme pour toutes les missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité, qu'il s'agisse de missions d'attestation ou d'appréciation directe. Or, selon les répondants à cet exposé-sondage, la norme était trop complexe et traitait trop de points.
6. Prenant acte des commentaires reçus, le CNAC a réévalué les raisons pour lesquelles il avait choisi d'élaborer une seule norme pour traiter des deux types de missions et il est arrivé à la même conclusion que les répondants. Il a convenu que la publication de deux normes distinctes se traduirait

par des normes plus simples pour les professionnels en exercice et les autres parties prenantes. Par conséquent, dans l'ES2-NMC 3530/3531, il a proposé deux projets de normes : la NMC 3530 et la NMC 3531. Les répondants à ce deuxième exposé-sondage ont accueilli favorablement cette approche et se sont dits d'avis que le CNAC avait bien cerné les différences entre les missions d'attestation et les missions d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité.

Missions d'assurance raisonnable et d'assurance limitée

7. Comme les NMC 3000 et 3001, les deux exposés-sondages sur les missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité englobaient les missions d'assurance raisonnable et d'assurance limitée.
8. Certains répondants ont suggéré au CNAC d'envisager l'élaboration de normes distinctes pour les missions d'assurance raisonnable et les missions d'assurance limitée visant la délivrance d'un rapport sur la conformité, sur le modèle des chapitres 5815 et 8600. Selon eux, la terminologie propre aux missions d'assurance raisonnable pourrait ne pas être connue de tous les professionnels en exercice; il pourrait donc être long et ardu pour certains de déterminer quelles exigences appliquer selon qu'il s'agit d'une mission d'assurance raisonnable ou d'assurance limitée. Un répondant a affirmé que des professionnels en exercice pourraient ne pas saisir pleinement le fait que certaines exigences s'appliquent aux deux niveaux d'assurance.
9. Le CNAC estime que bon nombre des procédures mises en œuvre dans une mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité sont similaires, qu'il s'agisse d'une mission d'assurance raisonnable ou d'une mission d'assurance limitée. Selon lui, les exigences qui diffèrent selon le niveau d'assurance sont clairement indiquées; en effet, leur présentation sous forme de tableau, solution qui s'est avérée efficace pour d'autres normes, notamment les NMC 3000 et 3001, permet de bien les distinguer. Par ailleurs, les NMC 3530 et 3531 contiennent des exemples de rapports qui illustrent les deux niveaux d'assurance, ce qui réduit le risque de confusion. Le CNAC a conclu qu'il était approprié que les missions d'assurance raisonnable et les missions d'assurance limitée soient traitées ensemble.

Terminologie

10. Dans l'ES-NMC 3530, les termes «audit» et «assurance raisonnable», tout comme les termes «examen» et «assurance limitée», sont employés indifféremment pour décrire un certain niveau d'assurance que peut obtenir le professionnel en exercice. En fait, les termes «audit» et «examen» renvoyaient aux chapitres 5815 et 8600, alors que les termes «assurance raisonnable» et «assurance limitée» renvoyaient aux NMC 3000 et 3001.
11. Les répondants à l'ES-NMC 3530 ont dit que le manque d'uniformité dans la terminologie prêtait à confusion et ont demandé au CNAC d'y remédier. Toutefois, les termes à privilégier ne faisaient pas consensus.
12. Dans les NMC 3000 et 3001, les termes «mission d'assurance raisonnable» et «mission d'assurance limitée» (plutôt que «audit» et «examen») sont définis. Le sous-alinéa C12 Ca)i) de la NMC 3000 et le sous-alinéa 14 a)i) de la NMC 3001 précisent qu'une mission d'assurance raisonnable peut être appelée «mission d'audit» et qu'une mission d'assurance limitée peut être appelée «mission d'examen». Cela dit, ce sont les termes «mission d'assurance raisonnable» et «mission d'assurance limitée» qui sont employés dans les NMC 3000 et 3001, de même que dans les autres normes sur les missions de certification autres que les audits ou examens d'informations financières historiques (collectivement, les «normes de la série 3000»). Par ailleurs, au Canada, les termes «audit» et «examen» désignent le plus souvent des missions portant sur des informations financières historiques. L'emploi des termes «audit» et «examen» pour désigner des missions visant la délivrance d'un rapport conformément aux normes de la série 3000 risquerait donc de créer de la confusion chez les utilisateurs. Avec les termes «assurance raisonnable» et «assurance limitée», on

comprend mieux, d'une part, la distinction entre les deux types de missions et, d'autre part, le fait que le niveau d'assurance fourni est fonction de l'objet considéré.

13. Le CNAC a conclu que la terminologie à privilégier dans les NCMC 3530 et 3531 était celle employée dans les NCMC 3000 et 3001. Les termes «audit» et «examen» ne sont donc pas utilisés dans les NCMC 3530 et 3531.

Travaux

Interprétations importantes

14. Dans l'ES-NCMC 3530, il était proposé que le professionnel en exercice soit tenu de mettre au point les interprétations nécessaires et de chercher à en faire reconnaître le caractère approprié par la direction s'il s'apercevait, après l'acceptation de la mission, qu'une part d'interprétation importante était nécessaire pour disposer de critères valables au regard des circonstances de la mission.
15. Un répondant à l'ES-NCMC 3530 a suggéré que le professionnel en exercice soit tenu de déterminer – avant même d'accepter la mission – si des interprétations pourraient être nécessaires. Le CNAC a retenu cette suggestion et l'a incorporée dans l'ES2-NCMC 3530/3531. Par conséquent, dans le deuxième exposé-sondage, il était proposé d'exiger que le professionnel en exercice prenne en compte, avant d'accepter la mission, la probabilité d'être en mesure d'établir les interprétations nécessaires et de demander à la direction d'en reconnaître le caractère approprié, et qu'à l'étape des travaux, il demande à la direction de reconnaître le caractère approprié des critères et des interprétations.
16. Un répondant à l'ES2-NCMC 3530/3531 a demandé des précisions supplémentaires sur les mesures que devait prendre le professionnel en exercice s'il n'était pas en mesure d'obtenir cette reconnaissance de la direction.
17. La NCMC 3000 n'exige pas du professionnel en exercice qu'il obtienne de la direction qu'elle reconnaisse le caractère approprié des critères au regard de la mission. La notion d'interprétation, quant à elle, est complètement absente de la NCMC 3000.
18. Le CNAC a pris acte de la question soulevée par le répondant et a décidé, par souci de cohérence avec la NCMC 3000, de retirer de la NCMC 3530 l'exigence selon laquelle le professionnel en exercice devait obtenir de la direction qu'elle reconnaisse le caractère approprié des critères. En revanche, le professionnel en exercice est toujours tenu, selon le paragraphe 25 de la NCMC 3530, de recenser ou d'élaborer les critères nécessaires.
19. Selon le paragraphe 26 de la NCMC 3530, le professionnel en exercice doit, s'il y a lieu, établir une interprétation et demander à la direction d'en reconnaître le caractère approprié. S'il n'est pas en mesure d'établir une interprétation et d'obtenir de la direction qu'elle en reconnaisse le caractère approprié, il doit prendre les mesures qui s'imposent, conformément aux paragraphes 42 et 43 de la NCMC 3000.
20. La NCMC 3001 comporte quant à elle une exigence selon laquelle, lorsqu'il est nécessaire de réviser les critères pour qu'ils soient appropriés, le professionnel en exercice doit chercher à obtenir de la partie responsable qu'elle reconnaisse par écrit que les critères révisés sont valables pour la mission.
21. Dans la NCMC 3531, le CNAC a donc jugé qu'il convenait de conserver l'exigence du paragraphe 27 obligeant le professionnel en exercice à demander à la direction de reconnaître le caractère approprié des critères. Le professionnel en exercice est aussi tenu, selon le paragraphe 28, de demander à la direction qu'elle reconnaisse le caractère approprié de l'interprétation qu'il a établie. Les paragraphes 27 et 28 comportent tous deux des renvois aux paragraphes 46 à 48 de la NCMC 3001, qui contiennent des indications pour les cas où le professionnel en exercice n'est pas en mesure d'obtenir cette reconnaissance.

Caractère significatif

22. Un répondant à l'ES-NCCM 3530 a demandé au CNAC de fournir plus d'indications sur la façon d'appliquer la notion de caractère significatif dans une mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité.
23. Pour faire suite aux commentaires reçus, le CNAC a proposé, dans l'ES2-NCCM 3530/3531, un libellé plus précis qui indique clairement le moment où le professionnel en exercice prend en compte le caractère significatif dans une mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité (paragraphe 22 de la NCCM 3530 et paragraphe 24 de la NCCM 3531). De plus, le paragraphe A13 de la NCCM 3530 et le paragraphe A11 de la NCCM 3531 précisent qu'il n'y a pas de différence entre une mission d'assurance raisonnable et une mission d'assurance limitée pour ce qui est des considérations relatives au caractère significatif. Lorsque la mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité est une mission d'appréciation directe, c'est le terme «importance» qui est employé, plutôt que le terme «caractère significatif».
24. Aucun autre commentaire n'a été reçu à ce sujet après la publication de l'ES2-NCCM 3530/3531.

Évaluation des risques

25. Un répondant à l'ES-NCCM 3530 a fait remarquer que l'évaluation des risques était traitée de façon très succincte dans les NCCM 3000 et 3001 et il a demandé au CNAC de fournir plus d'indications sur la réalisation d'une telle évaluation dans le contexte d'une mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité.
26. Le CNAC s'est rallié à l'opinion du répondant, tout en ne perdant pas de vue que la norme doit être applicable à un vaste éventail de missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité. Les modalités d'application fournies au paragraphe A26 de la NCCM 3530 et au paragraphe A23 de la NCCM 3531 aident les professionnels en exercice à déterminer les facteurs à prendre en considération lorsqu'ils procèdent à l'évaluation des risques exigée aux paragraphes 23L et 23R de la NCCM 3530 et aux paragraphes 30L et 30R de la NCCM 3531.
27. Aucun autre commentaire n'a été reçu à ce sujet après la publication de l'ES2-NCCM 3530/3531.

Rapport

Harmonisation avec les autres normes du Manuel

28. Des répondants à l'ES-NCCM 3530 et à l'ES2-NCCM 3530/3531 ont suggéré au CNAC d'harmoniser les rapports du professionnel en exercice sur la conformité avec les rapports délivrés conformément à la NCA 700, *Opinion et rapport sur des états financiers*, ou à la NCME 2400, selon le cas. Ces répondants sont d'avis que les améliorations qui ont été apportées au modèle de rapport de l'auditeur devraient aussi être apportées à tous les autres rapports que délivrent les professionnels en exercice. Des répondants ont également fait remarquer que le libellé du rapport sur la conformité délivré au terme d'une mission d'assurance limitée devrait s'apparenter à celui d'un rapport d'examen délivré conformément à la NCME 2400, puisque ces deux types de missions de certification fournissent une assurance limitée.
29. Selon le CNAC, les rapports que délivre le professionnel en exercice en application des NCCM 3530 et 3531 doivent être conformes aux NCCM 3000 et 3001. Or, la NCCM 3000 est fondée sur la norme ISAE 3000, *Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information*, publiée par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (IAASB), et celui-ci n'a pas encore incorporé les améliorations apportées au modèle de rapport de l'auditeur (qui sont reflétées dans la NCA 700) dans ses autres normes de certification. Si l'IAASB venait à modifier ses normes, alors le CNAC envisagerait de modifier le rapport du professionnel en exercice sur la conformité en conséquence. Le CNAC a décidé de conserver le modèle de rapport tel quel pour le moment.

30. Le CNAC a pris acte du fait que les procédures mises en œuvre dans une mission d'assurance limitée visant la délivrance d'un rapport sur la conformité ne sont pas les mêmes que dans une mission d'examen portant sur des informations financières historiques, et ce, parce que l'objet considéré n'est pas le même. De plus, comme on l'a déjà mentionné, les rapports délivrés en application des NMC 3530 et 3531 doivent être conformes aux NMC 3000 et 3001. Le CNAC a donc décidé de ne pas harmoniser le rapport sur la conformité délivré au terme d'une mission d'assurance limitée avec celui délivré conformément à la NMC 2400.

Utilisation de sous-titres dans les exemples de rapports

31. Un répondant à l'ES2-NMC 3530/3531 a affirmé que l'ajout de sous-titres semblables à ceux que l'on trouve dans d'autres exemples de rapports du Manuel faciliterait la compréhension des rapports sur la conformité.
32. Les NMC 3000 et 3001 n'obligent pas le professionnel en exercice à utiliser des sous-titres dans son rapport. Par conséquent, les NMC 3530 et 3531 ne l'exigent pas non plus. Le CNAC a toutefois ajouté des modalités d'application au paragraphe A50 de la NMC 3530 et au paragraphe A46 de la NMC 3531 afin de préciser que le professionnel en exercice peut choisir d'avoir recours à des sous-titres pour faciliter la compréhension de son rapport. Par ailleurs, les exemples de rapports des NMC 3530 et 3531 contiennent des sous-titres.

Destinataire du rapport

33. Certains répondants à l'ES2-NMC 3530/3531 ont demandé au CNAC d'envisager l'ajout d'indications pour faciliter l'identification du destinataire à qui il convient d'adresser les rapports sur la conformité. Selon eux, l'exigence n'était pas assez détaillée; dans ce genre de mission, l'identification du destinataire n'est pas toujours simple. En effet, il arrive parfois que le professionnel en exercice se voie confier une mission par une partie autre que la direction.
34. Les NMC 3000 et 3001 fournissent quelques indications, mais aucune qui porte précisément sur les missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité. Le CNAC était d'accord avec les répondants et il a donc ajouté des modalités d'application au paragraphe A36 de la NMC 3530 et au paragraphe A32 de la NMC 3531.

Déclaration explicite de la direction concernant la conformité

35. Dans une mission d'attestation, c'est une partie autre que le professionnel en exercice qui mesure ou évalue l'objet considéré au regard des critères retenus (dans la NMC 3000, on l'appelle le «mesureur» ou l'«évaluateur»). Dans le cas d'une mission d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la conformité de l'entité à des exigences spécifiées, c'est la direction qui évalue si l'entité s'est conformée à des exigences spécifiées. Il est donc nécessaire que la direction fasse une déclaration écrite explicite de conformité pour que la mission soit une mission d'attestation. Dans le cas d'une mission d'appréciation directe, par contre, c'est le professionnel en exercice qui procède à cette évaluation; normalement, il n'y a donc pas de rapport ou de déclaration d'un mesureur ou d'un évaluateur.
36. Dans l'ES-NMC 3530, il n'était pas précisé que, dans une mission d'attestation, il fallait que la direction fasse une déclaration explicite de conformité. Toutefois, lorsque le CNAC a préparé l'ES2-NMC 3530/3531, il a constaté la nécessité de clarifier ce point dans la NMC 3530. C'est pourquoi le paragraphe 3 énonce les paramètres d'une mission d'attestation. Pour qu'une mission soit considérée comme une mission d'attestation, il faut que la direction de l'entité prépare une déclaration écrite explicite concernant la conformité de l'entité qui sera fournie aux utilisateurs afin que ceux-ci puissent comprendre les résultats de l'évaluation faite par la direction. Au paragraphe A7, on précise qu'un tableau préparé par la direction pour faire, de façon implicite, la démonstration de la conformité de l'entité aux exigences spécifiées ne constitue pas en soi une déclaration écrite de la direction concernant la conformité aux fins de la NMC 3530.

37. Aucun commentaire n'a été reçu à ce sujet après la publication de l'ES2-NMC 3530/3531.

Mission destinée à une fin précise

38. Dans l'ES-NMC 3530, il était proposé d'exiger que le rapport délivré par le professionnel en exercice dans une mission d'attestation comporte un énoncé signalant au lecteur que la mission est destinée à une fin précise et que, par conséquent, le rapport pourrait ne pas convenir à d'autres fins. Un répondant à cet exposé-sondage a demandé si cela était réellement nécessaire et, si tel était le cas, pourquoi il n'y avait pas d'exigence correspondante pour les missions d'appréciation directe.

39. On trouve une exigence semblable à l'alinéa C69 f) de la NMC 3000. Dans des cas relativement rares, le professionnel en exercice pourrait juger que, en raison de l'objet considéré ou des critères utilisés, il existe un risque que les utilisateurs de son rapport en viennent à penser, par un raisonnement analogique erroné, que la conclusion qu'il exprime s'applique à des «fins précises» autres que celles auxquelles la mission est destinée, même si l'objectif de cette mission est énoncé clairement. Or, de l'avis du CNAC, ce genre de situation est moins probable dans une mission d'appréciation directe, ce qui explique l'absence d'une telle exigence dans la NMC 3001.

40. Le CNAC a étudié les questions soulevées par le répondant et il a conclu qu'il pourrait effectivement y avoir un certain risque que les utilisateurs tentent d'appliquer la conclusion exprimée par le professionnel en exercice dans un rapport sur la conformité à des fins autres que celles visées par la mission. Le CNAC a donc décidé de conserver l'exigence de l'alinéa 35 n) pour préciser que le professionnel en exercice indique que son rapport est exclusivement destiné à une fin particulière et que, par conséquent, la déclaration pourrait ne pas convenir à d'autres fins. De plus, les modalités d'application fournies au paragraphe A47 indiquent que le professionnel en exercice peut ajouter une restriction à la diffusion ou à l'utilisation de son rapport.

41. Aucun commentaire n'a été reçu à ce sujet après la publication de l'ES2-NMC 3530/3531.

Résumé informatif

42. Dans l'ES-NMC 3530, il était proposé que le professionnel en exercice soit tenu d'inclure dans son rapport un résumé informatif des travaux sur lesquels reposait sa conclusion. Les répondants ont demandé au CNAC de préciser cette exigence, et celui-ci a proposé des modifications mineures dans l'ES2-NMC 3530/3531. Malgré cela, les répondants ont dit qu'il fallait encore mieux expliquer le degré de détail et le genre d'information que pouvait contenir un tel résumé. Ils ont aussi fait remarquer qu'il était difficile de savoir quels passages des exemples de rapports se rapportaient à cette exigence. Selon eux, l'ajout d'indications sur cette exigence favoriserait une application uniforme.

43. Le professionnel en exercice doit déterminer la nature et l'étendue des procédures à mettre en œuvre dans le cadre de la mission. Le contenu du résumé informatif des travaux effectués variera selon le contexte, notamment parce que les missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité sont très diverses. Le CNAC considère que l'ajout d'exemples détaillés dans les modalités d'application ou dans les exemples de rapports ne serait pas d'une grande utilité, sans compter le risque que les professionnels en exercice perçoivent de tels exemples comme des listes de procédures standard ou de procédures minimales à mettre en œuvre dans toutes les missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité.

44. Le CNAC a cependant convenu qu'il y avait lieu de fournir des indications supplémentaires. Il a donc ajouté des modalités d'application pour donner des exemples de facteurs que le professionnel en exercice peut prendre en considération pour déterminer le degré de détail à fournir dans le résumé informatif (voir les paragraphes A39 à A43 de la NMC 3530 et les paragraphes A35 à A39 de la NMC 3531). Il a également indiqué, dans les exemples de rapports, à quel endroit le professionnel en exercice pourrait choisir d'inclure une description plus détaillée.

Cas où le professionnel en exercice n'est pas un professionnel comptable

45. Dans l'ES-NCMC 3530, il était proposé que le professionnel en exercice soit tenu d'inclure dans son rapport sur la conformité un énoncé indiquant que le cabinet dont il est membre applique la NCCQ 1, *Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen d'états financiers et d'autres missions de certification*, ou d'autres exigences professionnelles (ou des exigences légales ou réglementaires) à tout le moins aussi rigoureuses que la NCCQ 1 (alinéa 35 j) de la NCMC 3530 et alinéa 37 j) de la NCMC 3531). On proposait également d'exiger que le rapport comporte un énoncé indiquant que le professionnel en exercice se conforme aux règles sur l'indépendance et aux autres règles de déontologie pertinentes définies dans les règles ou le code de déontologie pertinents applicables à l'exercice de l'expertise comptable et se rapportant aux missions de certification, qui sont publiés par les différents organismes professionnels comptables, ou à d'autres exigences professionnelles (ou à des exigences légales ou réglementaires) à tout le moins aussi rigoureuses (alinéa 35 k) de la NCMC 3530 et alinéa 37 k) de la NCMC 3531). Dans les deux cas, il est précisé que, si le professionnel en exercice n'est pas un professionnel comptable, l'énoncé doit faire état des exigences professionnelles (ou des exigences légales ou réglementaires) à tout le moins aussi rigoureuses que sont appliquées.
46. Les répondants à l'ES-NCMC 3530 ont demandé s'il était vraiment nécessaire de traiter des cas où le professionnel en exercice chargé de la mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité n'est pas un professionnel comptable. Selon eux, les chances que cela se produise sont plutôt minces. Le CNAC a quand même jugé bon d'en traiter, car de tels cas peuvent se présenter dans la pratique. L'exigence n'a donc pas été modifiée. Par ailleurs, cette exigence est conforme à celles des NCMC 3000 et 3001.
47. Aucun commentaire n'a été reçu à ce sujet après la publication de l'ES2-NCMC 3530/3531.

Libellé de la conclusion

48. Dans l'ES-NCMC 3530, on proposait l'exigence suivante : le professionnel en exercice doit établir une conclusion quant à savoir, dans le cas d'une mission d'attestation, si l'assertion de la direction sur la conformité de l'entité, dans tous leurs aspects significatifs, aux dispositions spécifiées est appropriée. Dans le cas d'une mission d'assurance limitée, la conclusion était formulée de manière à indiquer si le professionnel en exercice a relevé quoi que ce soit qui le porte à croire que la déclaration de la direction n'est pas, dans tous ses aspects significatifs, appropriée. Les répondants à l'ES-NCMC 3530 ont demandé au CNAC de revoir le libellé de la conclusion parce que celui-ci ne cadrerait pas avec les différentes conclusions possibles selon la NCMC 3000.
49. Le CNAC a réexaminé les raisons pour lesquelles le libellé initial avait été proposé. Il a conclu qu'il y avait lieu de le modifier afin d'établir une distinction claire entre les missions d'attestation et les missions d'appréciation directe, qui sont de nature différente. Selon le CNAC, cette distinction est importante parce que dans une mission d'attestation, c'est la direction (et non le professionnel en exercice) qui mesure ou évalue la conformité de l'entité. Le professionnel en exercice fait rapport sur la déclaration écrite de la direction concernant la conformité de l'entité.
50. Par conséquent, dans le cas d'une mission d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la conformité, la conclusion pour une mission d'assurance raisonnable est libellée comme suit : «... la déclaration de la direction selon laquelle l'entité s'est conformée aux exigences spécifiées donne une image fidèle dans tous ses aspects significatifs». Pour une mission d'assurance limitée, la conclusion est libellée comme suit : «... nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que la déclaration de la direction selon laquelle l'entité s'est conformée ... ne donne pas une image fidèle dans tous ses aspects significatifs».
51. Aucun commentaire n'a été reçu à ce sujet après la publication de l'ES2-NCMC 3530/3531.

Conclusion modifiée

52. Un répondant à l'ES-NCCM 3530 a demandé au CNAC d'ajouter des indications et des exemples de conclusions modifiées. Un autre lui a demandé de traiter des cas où le professionnel en exercice n'est pas en mesure d'établir une opinion ou une conclusion (impossibilité d'exprimer une conclusion). Le CNAC a convenu que des exemples de conclusions et d'opinions modifiées seraient utiles et il en a donc ajouté au paragraphe A54 de la NCCM 3530 et au paragraphe A50 de la NCCM 3531. En ce qui concerne l'impossibilité d'exprimer une conclusion, le CNAC a jugé que les missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité n'avaient rien de particulier qui justifierait l'ajout d'exigences ou de modalités d'application aux NCCM 3530 et 3531. Les indications fournies à ce sujet dans les NCCM 3000 et 3001 sont suffisantes.
53. Un répondant a fait remarquer que le paragraphe 77 de la NCCM 3000 prévoit deux possibilités dans les cas où la déclaration de la direction indique et explique de manière appropriée que l'information sur l'objet considéré comporte des anomalies significatives, tandis que la NCCM 3530 n'en prévoit qu'une (paragraphe A56 de la NCCM 3530). Or, la NCCM 3530 exige du professionnel en exercice qu'il formule une conclusion portant sur la déclaration de la direction concernant la conformité, et seule l'une des deux possibilités décrites au paragraphe 77 de la NCCM 3000 répond à cette exigence. L'autre possibilité ne s'applique donc pas aux missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité.
54. Aucun commentaire n'a été reçu à ce sujet après la publication de l'ES2-NCCM 3530/3531.

Avis juridique

55. Dans l'ES-NCCM 3530 comme dans l'ES2-NCCM 3530/3531, il était proposé d'exiger que le rapport sur la conformité délivré par le professionnel en exercice comporte un énoncé indiquant que la mission ne constitue pas une analyse juridique de la conformité de l'entité aux exigences spécifiées.
56. Un répondant a remis en question l'inclusion d'une telle exigence, qui est absente des autres normes. Le CNAC a jugé que cet énoncé était nécessaire, compte tenu de l'objet considéré (dispositions contractuelles, légales ou réglementaires), et il a donc conservé l'exigence dans l'ES2-NCCM 3530/3531.
57. Selon le CNAC, cet énoncé aide le lecteur à mieux comprendre l'intervention du professionnel en exercice dans le cadre de la mission, ce qui sert l'intérêt public. L'énoncé fournit aux utilisateurs visés le contexte nécessaire pour comprendre la conclusion du professionnel en exercice.
58. Un répondant à l'ES2-NCCM 3530-3531 a émis des réserves quant à l'utilisation du terme «analyse juridique». Selon lui, ce terme pourrait induire le lecteur en erreur, puisqu'il est possible que le professionnel en exercice ait effectué une certaine forme d'analyse des exigences spécifiées. Il semble donc y avoir une contradiction avec la conclusion ou l'opinion exprimée par le professionnel en exercice au sujet de la conformité.
59. Le CNAC étant du même avis que le répondant, il a modifié le libellé de l'exigence relative à cet énoncé (voir l'alinéa 35 I) de la NCCM 3530 et l'alinéa 37 I) de la NCCM 3531). Le rapport devra comporter un énoncé indiquant que le professionnel en exercice ne fournit aucun avis juridique relativement à la conformité de l'entité aux exigences spécifiées.

Date d'entrée en vigueur

60. Dans l'ES2-NCCM 3530/3531, il était proposé que les NCCM 3530 et 3531 s'appliquent aux missions visant la délivrance par le professionnel en exercice d'un rapport sur la conformité daté du 1^{er} avril 2019 ou d'une date ultérieure, et que l'adoption anticipée soit permise.

61. Certains répondants à l'ES2-NCMC 3530/3531 ont accueilli cette proposition favorablement. Selon eux, il importe que les nouvelles normes entrent en vigueur dès que possible, étant donné que les NCMC 3000 et 3001 s'appliquent déjà.
62. D'autres étaient d'avis qu'il fallait reporter la date d'entrée en vigueur. Ils ont fait remarquer que les demandes de missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité découlaient souvent de textes légaux et réglementaires et que les autorités de réglementation n'auraient pas suffisamment de temps pour réviser leurs exigences. Par ailleurs, les missions visant la délivrance par le professionnel en exercice d'un rapport sur la conformité daté du 1^{er} avril 2019 ou d'une date ultérieure porteront probablement sur l'exercice clos le 31 mars 2019. Or, cet exercice commencera le 1^{er} avril 2018, tout juste après la publication de la norme. Les répondants ont dit craindre que les professionnels en exercice manquent de temps pour préparer leurs missions.
63. Selon le CNAC, la date d'entrée en vigueur proposée donnera suffisamment de temps pour la mise en application des NCMC 3530 et 3531.

Autres

64. Des répondants à l'ES-NCMC 3530 ont mentionné le manque d'indications dans le Manuel sur les situations où les besoins d'une partie prenante en matière de certification ne correspondent à aucune norme particulière. Ils ont indiqué qu'un professionnel en exercice pouvait être chargé d'une mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité et d'un autre type de rapport (par exemple sur les informations financières servant à déterminer la conformité). Le professionnel en exercice pourrait aussi être appelé à fournir, dans un même rapport, une assurance raisonnable sur un objet considéré et une assurance limitée sur un autre objet considéré. Les demandes de missions de ce type, souvent appelées «missions à portée multiple», sont de plus en plus fréquentes dans la pratique. Or, les professionnels en exercice qui réalisent des missions à portée multiple semblent avoir de la difficulté à déterminer quelles normes utiliser et comment les appliquer.
65. Le CNAC a conclu que ces questions dépassent le cadre des NCMC 3530 et 3531 et que, s'il y a lieu de fournir des indications, il faudra le faire ailleurs que dans ces normes. Étant donné la complexité potentielle du traitement des missions à portée multiple, le CNAC estime que le sujet demande une étude plus approfondie.

Liste des répondants à l'ES-NCMC 3530 et à l'ES2-NCMC 3530/3531

Répondants	ES-NCMC 3530	ES2-NCMC 3530/3531
Provincial Auditor of Saskatchewan	√	√
Chartered Professional Accountants of British Columbia	√	
Donna Pinsky	√	
BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L.	√	
Julian Gheorghiu, CPA, CA	√	
PwC s.r.l./S.E.N.C.R.L.	√	√
MNP S.E.N.C.R.L., s.r.l	√	
Zeenat Chisti	√	
Ordre des comptables professionnels agréés du Québec	√	√
Vérificateur général du Québec	√	
Office of the Auditor General of Alberta		√
Grant Thornton LLP		√

Participation aux webinaires

	Nombre d'inscriptions	Nombre de personnes ayant assisté au webinaire «en direct»	Nombre de personnes ayant écouté le webinaire archivé
ES-NCCM 3530	1 484	249	1 090
ES2-NCCM 3530/3531	542	183	406

Participation aux rencontres de consultation

Lieu	Professionnels en exercice	Tiers et clients de services de certification	Autres	Total
Halifax	10	0	1	11
St John's	7	1	2	10
Regina	6	5	3	14
Calgary	3	2	2	7
Edmonton	5	0	4	9
Vancouver	5	0	2	7
Montréal	14	7	7	28
Toronto	1	1	3	5
TOTAL	51	16	24	91

© 2018 Comptables professionnels agréés du Canada

Comptables professionnels agréés du Canada est titulaire des droits d'auteur des publications élaborées par tout conseil, conseil de surveillance ou comité relevant de Normes d'information financière et de certification Canada.

Tous droits réservés. 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.