

Alerte audit et certification

NORME CANADIENNE DE MISSIONS D'EXAMEN (NCME)

JUIN 2016

NORME ABORDÉE :

NCME 2400, *Missions d'examen d'états financiers historiques*

Le présent bulletin **Alerte audit et certification** de CPA Canada vise à mieux faire connaître la Norme canadienne de missions d'examen (NCME) 2400, *Missions d'examen d'états financiers historiques*, publiée le 31 mars 2016. Cette nouvelle norme comporte des exigences sur les missions d'examen d'états financiers historiques annuels ou intermédiaires¹, et des modalités d'application. La NCME 2400 s'applique aussi, moyennant les adaptations nécessaires, aux missions d'examen d'autres informations financières historiques.

La NCME 2400 ne s'applique pas lorsque l'auditeur a pour mission de réaliser un examen d'états financiers intermédiaires visé par le chapitre 7060, « Examen des états financiers intermédiaires par l'auditeur ». Ainsi, lorsque l'examen des états financiers intermédiaires de l'entité est réalisé à des fins réglementaires, comme il est décrit au chapitre 7060, c'est ce chapitre qu'il convient d'appliquer.

¹ À l'exclusion du cas où l'auditeur de l'entité procède à l'examen des états financiers intermédiaires de celle-ci dans les circonstances décrites au chapitre 7060, « Examen des états financiers intermédiaires par l'auditeur ».

Calendrier – Quand cette nouvelle norme aura-t-elle des incidences sur vous?



Date d'entrée en vigueur : La NCME 2400 s'applique aux examens des états financiers annuels et intermédiaires des périodes closes à compter du **14 décembre 2017** (sauf lorsque la mission entre dans le champ d'application du chapitre 7060). Pour réduire le risque de confusion chez les utilisateurs qu'entraînerait la publication de différents types de rapports de missions d'examen pour la même période, l'application anticipée de la NCME 2400 **n'est pas autorisée**.

Puisque l'application anticipée n'est pas autorisée, la NCME 2400 n'est pas applicable aux missions d'examen relatives aux périodes **intermédiaires** terminées avant le 14 décembre 2017.

Voici quelques renseignements utiles pour déterminer la date d'entrée en vigueur de la NCME 2400 :

- La NCME 2400 s'applique aux exercices clos le 31 décembre 2017, car ils se terminent après la date d'entrée en vigueur du 14 décembre 2017.
- La NCME 2400 ne s'applique pas aux périodes intermédiaires closes le 31 mars 2017, car elles ne se terminent pas après la date d'entrée en vigueur du 14 décembre 2017 (il se peut toutefois que les états financiers annuels entrent dans le champ d'application de la NCME 2400).
- La NCME 2400 s'applique aux périodes intermédiaires closes à compter du 31 décembre 2017, car elles se terminent après la date d'entrée en vigueur du 14 décembre 2017.

Incidences sur votre cabinet

Les incidences de la nouvelle norme varieront d'un cabinet à l'autre, mais il y aura inévitablement des changements, notamment en ce qui concerne le libellé du rapport de mission d'examen et des lettres de mission, ainsi que la documentation. La mise en œuvre de la NCME 2400 peut aussi être l'occasion pour vous d'évaluer l'efficacité avec laquelle les missions d'examen ont été réalisées jusqu'à maintenant. Vous pouvez jeter un regard neuf sur les dossiers de travail et évaluer si toutes les procédures mises en œuvre sont toujours nécessaires pour satisfaire aux exigences de la NCME 2400. L'**annexe 1** du présent bulletin fournit un résumé des principaux éléments de la NCME 2400 pouvant avoir une incidence sur votre cabinet, ainsi que des commentaires.

Pour en savoir plus sur ce que vous pouvez faire **dès maintenant**, consultez la rubrique « **Comment vous préparer à appliquer cette nouvelle norme?** » du présent bulletin.

Quelles normes la NCME 2400 remplace-t-elle?

La NCME 2400 remplace :

- le chapitre 8100, « Normes d'examen généralement reconnues », en partie, pour ce qui est des examens d'états financiers historiques et d'autres informations financières historiques;
- le chapitre 8200, « Examen d'états financiers par l'expert-comptable »;
- le chapitre 8500, « Examen d'informations financières autres que des états financiers »;
- la NOTE D'ORIENTATION CONCERNANT LA CERTIFICATION ET LES SERVICES CONNEXES NOV-20, *Réalisation d'un examen d'états financiers en conformité avec les chapitres 8100 et 8200*;
- la NOTE D'ORIENTATION CONCERNANT LA CERTIFICATION ET LES SERVICES CONNEXES NOV-47, *Datation du rapport de mission d'examens sur des états financiers*.

Assurance limitée et plausibilité

La NCME 2400 comprend le terme « assurance limitée », qu'elle définit comme suit :

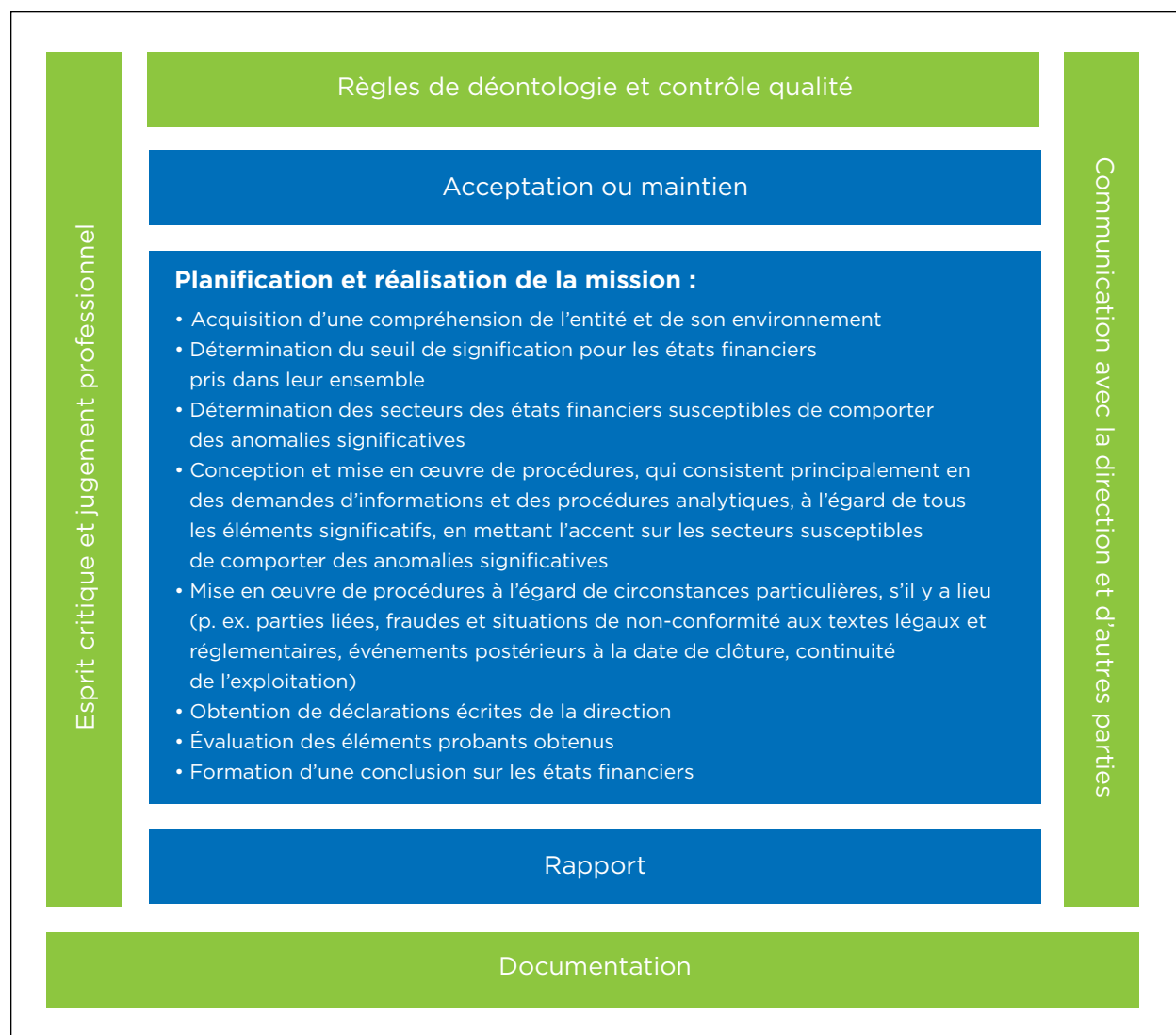
Le niveau d'assurance obtenu lorsque le risque de mission est ramené à un niveau acceptable dans les circonstances de la mission, mais où ce risque est plus élevé que dans le cadre d'une mission d'assurance raisonnable, et servant de fondement à l'expression d'une conclusion conformément à la présente NCME. La combinaison de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures d'obtention d'éléments probants est à tout le moins suffisante pour permettre au professionnel en exercice d'obtenir un niveau d'assurance valable. Le niveau d'assurance obtenu par le professionnel en exercice est considéré comme valable s'il est probable qu'il rehaussera la confiance des utilisateurs visés à l'égard des états financiers.

(Voir le paragraphe 15 j) de la NCME 2400.)

Cette définition explique la relation entre l'assurance limitée et l'assurance raisonnable, est en phase avec le concept de plausibilité utilisé dans les chapitres de la série 8000, et énonce clairement que le niveau d'assurance obtenu dans une mission d'examen doit être valable (voir l'alinéa 12 a) de la base des conclusions relative à la NCME 2400).

Résumé de la NCME 2400

Selon la NCME 2400, les composantes d'une mission d'examen d'états financiers historiques peuvent se résumer comme suit :



Dans les cases extérieures, on trouve les exigences que le professionnel en exercice doit respecter ou garder à l'esprit tout au long de la mission, à savoir :

- les règles de déontologie et le contrôle qualité;
- la communication avec la direction et d'autres parties;
- l'esprit critique et le jugement professionnel;
- la documentation.

Comment vous préparer à appliquer cette nouvelle norme?

- Lisez la NCME 2400, *Missions d'examen d'états financiers historiques*, qui comporte notamment l'exigence suivante : « Le professionnel en exercice doit avoir acquis une compréhension de l'intégralité du texte de la présente NCME, y compris ses modalités d'application et autres commentaires explicatifs, pour en comprendre les objectifs et en appliquer correctement les exigences. » (Voir les paragraphes 16 et A17 de la NCME 2400.)
- Lisez la [base des conclusions](#).
- Donnez au personnel et aux associés de la formation sur la NCME 2400 et envisagez de tenir des discussions ouvertes dans l'ensemble du cabinet afin de garantir une application uniforme de la norme.
- Élaborez un calendrier pour les missions qui seront réalisées selon la NCME 2400.
- Discutez de la NCME 2400 avec vos clients et communiquez avec l'ensemble des parties intéressées afin que tous comprennent les nouvelles procédures, le nouveau rapport de mission d'examen et les autres communications, le cas échéant.
- Tenez compte des répercussions de la NCME 2400 sur la planification des missions (calendrier, ressources, etc.).
- Préparez les modifications à apporter aux lettres de mission, aux lettres de déclaration et aux autres communications.
- Adaptez vos méthodes pour qu'elles soient conformes à la NCME 2400.

En outre, saisissez les occasions de gagner en efficacité en portant un regard neuf sur l'ensemble des missions d'examen déjà réalisées.

Quelles sont les autres ressources utiles?

1. Le bulletin *Alerte audit et certification* de CPA Canada qui présente [une comparaison de la NCME 2400 et des chapitres de la série 8000](#).
2. La [base des conclusions](#), dans laquelle sont comparées la NCME 2400 et l'ISRE 2400 (révisée).
3. Le [Guide des missions d'examen](#) de CPA Canada
4. Les cours donnés par votre ordre provincial.

Surveillez la parution, au printemps 2017, des listes de contrôle relatives aux missions d'examen selon la NCME 2400 du Guide des missions professionnelles (GMP). Ces listes de contrôle pourront être utilisées en 2018.

Annexe 1–Résumé des exigences de la NCME 2400

Le tableau suivant fournit un résumé des principaux éléments de la NCME 2400, ainsi que des commentaires.

Exigences de la NCME 2400	Commentaires
Contrôle qualité au niveau de la mission	
<p>L'associé responsable de la mission doit posséder un savoir-faire en matière de certification et une compétence en information financière qui sont adéquats compte tenu des circonstances de la mission.</p> <p>(Voir les paragraphes 22 et A29 de la NCME 2400 et les paragraphes 30 et 31 de la NCCQ 1.)</p>	<p>Le professionnel en exercice doit posséder un savoir-faire en matière de certification, mais il n'est pas tenu de fournir des services d'audit.</p> <p>Le savoir-faire en matière de certification comprend des compétences en élaboration et en mise en œuvre de procédures supplémentaires, au besoin (voir le paragraphe A29 de la NCME 2400, qui énumère les compétences générales en matière de certification).</p> <p>Le système de contrôle qualité du cabinet comprendra un processus de suivi. L'associé responsable de la mission doit se demander si les résultats du processus de suivi du cabinet peuvent affecter la mission d'examen (voir le paragraphe 26 de la NCME 2400).</p>
Acceptation et maintien des relations clients	
<p>Le professionnel en exercice ne doit pas accepter une mission d'examen dans certains cas (voir le paragraphe 27 de la NCME 2400), notamment celui où il n'est pas en mesure de s'assurer soit que la mission d'examen sert un objet rationnel, soit qu'une mission d'examen est appropriée, compte tenu des circonstances (voir l'alinéa 27 a) de la NCME 2400).</p> <p>En outre, le professionnel en exercice doit se conformer aux normes de contrôle qualité (voir le paragraphe 26 de la NCCQ 1) et respecter les conditions préalables à l'acceptation d'une mission d'examen (voir le paragraphe 28 de la NCME 2400).</p>	<p>Le paragraphe A38 de la NCME 2400 fournit des exemples de situations où la mission ne semble pas servir un « objectif rationnel ». Par exemple, la mission est peu susceptible de servir un objectif rationnel s'il y a limitation importante de l'étendue du travail du professionnel en exercice.</p> <p>Le paragraphe A39 de la NCME 2400 fournit des exemples de situations où une mission d'examen n'est pas appropriée. Selon les circonstances, le professionnel en exercice peut, par exemple, estimer qu'une mission d'audit serait plus appropriée qu'une mission d'examen.</p>

Communication avec la direction et les responsables de la gouvernance

Le professionnel en exercice doit communiquer à la direction ou aux responsables de la gouvernance, selon le cas, toutes les questions concernant la mission qui, selon son jugement professionnel, sont suffisamment importantes pour mériter leur attention. Ces communications ne sont pas limitées à un moment précis de la mission et doivent être faites le plus tôt possible.

(Voir les paragraphes 40 et A65 à A71 de la NCME 2400.)

Les communications peuvent avoir lieu au moment de l'acceptation de la mission, de la réalisation de la mission, de la formation de la conclusion ou de la délivrance du rapport.

La NCME 2400 n'exige pas expressément que les questions soient communiquées sous forme de rapport écrit en bonne et due forme. Les communications orales, telles que des discussions tenues lors d'une réunion de fin d'exercice, doivent toutefois être consignées au dossier.

Réalisation de la mission

Le professionnel en exercice doit déterminer le seuil de signification.

Le professionnel en exercice doit réviser le seuil de signification s'il prend connaissance d'informations qui l'auraient amené à déterminer initialement un seuil de signification différent.

(Voir les paragraphes 41, 42, et A72 à A84 de la NCME 2400.)

Le seuil de signification est déterminé pour les états financiers pris dans leur ensemble. Il aura une incidence sur les procédures à mettre en œuvre au cours de la mission.

Le professionnel en exercice doit déterminer les secteurs des états financiers susceptibles de comporter des anomalies significatives en s'appuyant sur la compréhension qu'il a acquise de l'entité et de son environnement.

(Voir les paragraphes 43 à 45, A85 à A90, A99 et A101 de la NCME 2400.)

La compréhension sert de cadre de référence au professionnel en exercice lorsqu'il planifie et réalise la mission d'examen et exerce son jugement professionnel tout au long de la mission. Plus particulièrement, cette compréhension doit être suffisante pour permettre au professionnel en exercice de déterminer les secteurs des états financiers susceptibles de comporter des anomalies significatives et, par le fait même, d'orienter son approche en matière de conception et de mise en œuvre des procédures à l'égard de ces secteurs (voir le paragraphe A87 de la NCME 2400).

Exigences de la NCME 2400

Commentaires

Le professionnel en exercice doit concevoir et mettre en œuvre des procédures de demande d'informations et des procédures analytiques à l'égard de tous les éléments significatifs des états financiers, y compris les informations à fournir, en mettant l'accent sur les secteurs des états financiers susceptibles de comporter des anomalies significatives.

(Voir les paragraphes 46, A91 à A95, A99 et A101 de la NCME 2400.)

Les procédures à concevoir et à mettre en œuvre selon cette exigence dépendent des circonstances particulières de la mission. Le professionnel en exercice peut juger que des procédures ne sont pas nécessaires dans certaines circonstances (par exemple, concernant des éléments non significatifs ou des secteurs des états financiers qui ne sont pas susceptibles de comporter des anomalies significatives).

S'il prend connaissance d'un ou de points qui le portent à croire que les états financiers pourraient comporter des anomalies significatives, le professionnel en exercice doit concevoir et mettre en œuvre des procédures supplémentaires lui permettant :

- 1) soit de conclure qu'il est improbable que le ou les points en cause fassent que les états financiers pris dans leur ensemble comportent des anomalies significatives;
- 2) soit de déterminer que le ou les points en cause font que les états financiers pris dans leur ensemble comportent des anomalies significatives. (Conclusion de forme positive)

(Voir les paragraphes 57, et A108 à A112 de la NCME 2400.)

S'il ne prend pas connaissance de points indiquant de possibles anomalies significatives, le professionnel en exercice n'est tenu de mettre en œuvre aucune procédure supplémentaire pour former sa conclusion à l'égard des états financiers.

Dans certains cas, si le professionnel en exercice prend connaissance d'un point qui le porte à croire que les états financiers pourraient comporter des anomalies significatives, les procédures supplémentaires qu'il conçoit et met en œuvre peuvent prendre la forme de demandes d'informations et de procédures analytiques, ou d'autres types de procédures (par exemple, des demandes de confirmation externe).

Évaluation des éléments probants obtenus au moyen des procédures mises en œuvre

Le professionnel en exercice doit évaluer s'il a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés au moyen des procédures mises en œuvre (voir le paragraphe A13 de la NCME 2400 pour une explication de l'expression « éléments probants suffisants et appropriés »).

Dans la négative, le professionnel en exercice doit mettre en œuvre les « autres procédures » qu'il juge nécessaires pour être en mesure de former une conclusion sur les états financiers (il peut, par exemple, étendre ses demandes d'informations et ses procédures analytiques ou mettre en œuvre d'autres procédures).

(Voir les paragraphes 74, 75, A121 et A122 de la NCME 2400.)

Le professionnel en exercice doit consigner son évaluation dans la documentation afin d'expliquer comment il a tiré sa conclusion à l'égard des éléments probants obtenus.

Rapport du professionnel en exercice

Après avoir formé une conclusion sur les états financiers, le professionnel en exercice délivre son rapport, en appliquant les nouvelles exigences.

Dans certains cas, le rapport du professionnel en exercice doit comporter des paragraphes d'observations et des paragraphes sur d'autres points.

(Voir les paragraphes 76 à 103 et A123 à A160 de la NCME 2400.)

L'**annexe 2** du présent bulletin contient un exemple de rapport de mission d'examen comportant une conclusion non modifiée et portant sur un jeu complet d'états financiers préparé selon les NCECF. Les exemples 2 et 3 fournis dans la NCME 2400 présentent des rapports comportant une conclusion modifiée.

La NCME 2400 contient de nouvelles exigences en matière de rapport, notamment en ce qui concerne :

- **les paragraphes d'observations**, qui visent à attirer l'attention sur un point des états financiers;
- **les paragraphes sur d'autres points**, qui visent à attirer l'attention sur un point ayant trait à l'examen.

Annexe 2 – Exemple de rapport

D'après l'Exemple 1 de la NCME 2400 (Annexe 3)

RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints de la société ABC, qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, 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.

Responsabilité du professionnel en exercice

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

Conclusion

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ABC au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

[Signature du professionnel en exercice]

[Date du rapport du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

Groupe de travail sur les indications relatives aux missions d'examen

CPA Canada tient à remercier l'auteure du présent bulletin, ainsi que les membres du Groupe de travail sur les indications relatives aux missions d'examen pour leur participation à la préparation du document.

Membres

Phil Cowperthwaite, FCPA, FCA

Cowperthwaite Metha
Toronto (Ontario)

**Gordon Cummings, FCPA, FCA,
CPA (Illinois, É.-U.)**

D&H Group LLP
Vancouver (Colombie-Britannique)

Patricia Gonsalves, CPA, CA

BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L.
Toronto (Ontario)

Bridget Noonan, CPA, CA

Clearline Consulting
Richmond (Colombie-Britannique)

Annie Smargiassi, CPA, CA

Ordre des comptables professionnels
agrés du Québec
Montréal (Québec)

Auteure

Jane Bowen, FCPA, FCA

Permanente

**Taryn Abate, CPA, CA,
CPA (Illinois, É.-U.)**

Comptables professionnels
agrés du Canada
Toronto (Ontario)

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

Taryn Abate, CPA, CA, CPA (Illinois, É.-U.)

Directrice de projets

Comptables professionnels agrés du Canada
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2
Courriel : tabate@cpacanada.ca

Mise en garde

Le présent bulletin *Alerte audit et certification* a été préparé par la division Recherche, orientation et soutien des Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada). Il n'a pas été approuvé par un conseil ou un comité de CPA Canada, ni par un organisme comptable provincial. Le bulletin *Alerte audit et certification* n'est pas publié sous l'autorité du Conseil des normes d'audit et de certification.

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.

© 2016 Comptables professionnels agréés du Canada (CPA 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 obtenir des renseignements concernant l'obtention de cette autorisation, veuillez écrire à permissions@cpacanada.ca.