

Alerte audit et certification

NORMES CANADIENNES D'AUDIT (NCA)

JUIN 2017

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

Le présent bulletin *Alerte audit et certification* vise à mieux faire connaître la Norme canadienne d'audit (NCA) 720, *Responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations*. Cette norme révisée traite des responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations (c'est-à-dire autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états), qu'elles soient financières ou non financières, incluses dans le rapport annuel d'une entité. Dans cette NCA, on entend par « rapport annuel » un document ou une combinaison de documents généralement préparés sur une base annuelle par la direction ou les responsables de la gouvernance du fait de textes légaux ou réglementaires ou de la coutume, dont l'objet consiste à fournir aux propriétaires (ou à des parties prenantes similaires) des informations sur les activités de l'entité ainsi que sur ses résultats financiers et sa situation financière, tels qu'ils sont présentés dans les états financiers. Un rapport annuel contient ou accompagne les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états et comprend généralement des informations sur les faits nouveaux touchant l'entité, ses perspectives d'avenir et les risques et incertitudes auxquels elle est exposée, une déclaration de l'organe de gouvernance et des comptes rendus portant sur des questions de gouvernance.

Pourquoi lire ce bulletin?

Le présent bulletin fournit des renseignements pratiques aux auditeurs afin de les aider à déterminer dans quels cas la norme révisée s'applique. Il présente également les principales modifications apportées à la norme et à d'autres exigences s'y rapportant.

La NCA 720 porte sur les responsabilités qui incombent à l'auditeur en ce qui a trait aux autres informations publiées par une entité (généralement sous forme de rapport annuel). Aux fins de l'application de cette norme, l'auditeur a comme objectifs d'apprécier s'il existe une incohérence significative entre les autres informations et les états financiers (ou la connaissance qu'il a acquise au cours de l'audit) et, le cas échéant, de prendre les mesures appropriées. L'auditeur doit aussi inclure dans son rapport une nouvelle section sur les autres informations. L'ajout de cette section permet d'accroître la transparence en ce qui concerne les responsabilités de l'auditeur à l'égard des autres informations.

Quand les nouvelles exigences entrent-elles en vigueur?

Les exigences s'appliquent aux audits d'états financiers des périodes closes à compter du 15 décembre 2018.

En quoi consistent les « autres informations »?

Il s'agit des informations financières ou non financières (autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états) contenues dans le rapport annuel d'une entité. Ce sont surtout les entités cotées qui publient d'autres informations. Cela dit, la NCA 720 s'applique à l'audit de toutes les entités (cotées ou non) qui publient d'autres informations (par exemple, un rapport annuel publié par un organisme sans but lucratif).

L'auditeur doit désormais déterminer, en discutant avec la direction, quels documents parmi ceux que l'entité est censée publier répondent à la définition d'autres informations. Souvent, les textes légaux ou réglementaires ou la coutume ne laissent aucun doute quant au document qui constitue (ou aux documents qui composent) le rapport annuel. Lorsqu'on ne sait pas très bien quel document entre dans le champ d'application de la NCA 720, des indications telles que l'échéancier de publication et l'objet des documents (ainsi que leurs destinataires) peuvent aider l'auditeur à déterminer le ou les documents qui constituent ou composent le rapport annuel.

Voici des exemples de documents que l'on trouve couramment au Canada et qui répondent à la définition d'autres informations :

- rapport de gestion;
- rapport de la direction sur le rendement du fonds publié par les fonds d'investissement conformément aux dispositions législatives canadiennes sur les valeurs mobilières;
- analyse des états financiers ou autres documents équivalents publiés dans le secteur public;
- formulaire 10-K déposé par un émetteur inscrit à la Securities and Exchange Commission des États-Unis.

Voici des exemples de documents courants qui n'entrent pas dans le champ d'application de la NCA 720 :

- notice annuelle;
- attestation de documents annuels déposés auprès des autorités canadiennes de réglementation en valeurs mobilières;
- déclaration de la rémunération de la haute direction;
- déclaration de renseignements annuelle déposée par les régimes de retraite auprès du Bureau du surintendant des institutions financières et de l'Agence du revenu du Canada.

Selon l'évolution de la législation canadienne sur les valeurs mobilières, il se peut que certains de ces documents en viennent à faire partie du champ d'application de la NCA 720.

Obtention des autres informations

L'obtention des autres informations suffisamment en avance de la date du rapport de l'auditeur permet d'apporter, le cas échéant, les modifications nécessaires aux états financiers, au rapport de l'auditeur et aux autres informations avant leur publication. Au Canada, il arrive couramment que la direction fournisse à l'auditeur la version quasi définitive d'un document entrant dans le champ d'application de la NCA 720. L'auditeur doit alors exercer son jugement professionnel pour décider à l'égard de quelle version il convient de mettre en œuvre les procédures exigées par la NCA. Pour produire son rapport, l'auditeur se fonde généralement sur la version définitive des autres informations. S'il met en œuvre des procédures à l'égard de la version quasi définitive des autres informations et qu'il s'attend à obtenir la version définitive de celles-ci seulement après la date de son rapport, l'auditeur peut ne pas être en mesure d'indiquer, dans son rapport, qu'il a obtenu les autres informations avant cette date. Pour savoir si les autres informations obtenues sont définitives, il peut être utile de tenir compte du processus d'approbation, le cas échéant, et des procédures que suit l'entité pour la préparation et la finalisation de ces informations, en accord avec ses structures de gestion et de gouvernance. Selon le paragraphe A15 de la NCA 720, lorsque les responsables de la gouvernance doivent approuver les autres informations avant leur publication par l'entité, la version définitive de ces informations est celle qui a été approuvée pour publication par les responsables de la gouvernance.

La lettre de mission d'audit peut mentionner qu'il a été convenu avec la direction que celle-ci s'engage à mettre les autres informations à la disposition de l'auditeur dans les meilleurs délais, autant que possible avant la date du rapport de l'auditeur.

Lecture et prise en considération des autres informations

La NCA 720 comporte de nouvelles exigences que l'auditeur doit respecter lors de la lecture et de la prise en considération des autres informations aux fins de l'appréciation de l'existence d'une incohérence significative entre celles-ci et les états financiers. Ainsi, aux fins de cette appréciation, l'auditeur doit, pour évaluer leur cohérence, comparer des montants ou autres éléments sélectionnés parmi les autres informations (qui sont censés être identiques à des montants ou autres éléments des états financiers ou qui sont censés résumer ces montants ou autres éléments ou fournir des précisions à leur égard) avec les montants ou autres éléments correspondants contenus dans les états financiers. En plus de lire les autres informations et d'apprécier s'il existe une incohérence significative entre ces informations et les états financiers, l'auditeur doit :

- apprécier s'il existe une incohérence significative entre les autres informations et la connaissance qu'il a acquise au cours de l'audit;
- rester attentif aux indices suggérant que les autres informations qui ne sont pas liées aux états financiers ou à la connaissance qu'il a acquise au cours de l'audit comportent une anomalie significative.

L'auditeur doit respecter ces exigences, peu importe s'il obtient les autres informations avant ou après la date de son rapport. Dans le cas où une partie ou la totalité des autres informations ne sera disponible qu'après la date du rapport d'audit, il peut demander à la direction de produire une déclaration écrite attestant que la version définitive des autres informations lui sera fournie lorsqu'elle sera disponible, et avant sa publication par l'entité, afin qu'il puisse parachever la mise en œuvre des procédures.

Réponse lorsqu'il semble exister une incohérence significative

L'arbre de décision présenté ci-dessous peut s'avérer utile à l'auditeur s'il constate qu'il semble exister une incohérence significative.

Si l'auditeur constate qu'il semble exister une incohérence significative (ou que les autres informations lui semblent comporter une anomalie significative), il doit s'entretenir de la question avec la direction et, au besoin, mettre en œuvre d'autres procédures.

L'auditeur a-t-il conclu à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations ou dans les ÉF, ou à la nécessité de mettre à jour sa compréhension de l'entité et de son environnement?



Rapport

Lorsque l'entité publie des documents qui constituent d'« autres informations », l'auditeur est tenu, selon le paragraphe 22 de la NCA 720, d'inclure certaines précisions dans son rapport. Celles-ci varient, selon que l'entité auditée est cotée ou non, et selon que la version des autres informations que l'auditeur obtient à la date de son rapport est définitive ou non.

Situation	Entité cotée	Entité non cotée
<p>L'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport.</p> <p><i>Voir l'exemple 1 de l'annexe.</i></p>	<ul style="list-style-type: none">a) un énoncé précisant que la responsabilité des autres informations incombe à la direction;b) la désignation des autres informations obtenues par l'auditeur avant la date de son rapport;c) un énoncé précisant que l'opinion de l'auditeur ne porte pas sur les autres informations et qu'en conséquence, l'auditeur n'exprime pas (ou n'exprimera pas) une opinion d'audit ni quelque autre forme d'assurance que ce soit sur ces informations;d) une description des responsabilités qui incombent à l'auditeur, selon la NCA 720, de lire et d'apprécier les autres informations et de faire rapport sur celles-ci;e) soit un énoncé précisant que l'auditeur n'a rien à signaler, soit, si l'auditeur a conclu à la présence d'une anomalie significative non corrigée dans les autres informations, un énoncé décrivant cette anomalie.	<p>Les exigences sont les mêmes que celles qui s'appliquent à l'audit d'une entité cotée.</p>
<p>L'auditeur s'attend à obtenir la totalité des autres informations après la date de son rapport.</p> <p><i>Voir l'exemple 2 de l'annexe.</i></p>	<p>En plus de ce qui est décrit aux points a), c) et d) ci-dessus, le rapport de l'auditeur doit inclure :</p> <ul style="list-style-type: none">f) la désignation des autres informations, le cas échéant, que l'auditeur s'attend à obtenir après la date de son rapport.	<p>Aucune autre obligation en matière de rapport n'est prévue relativement aux autres informations obtenues après la date du rapport de l'auditeur. L'auditeur doit cependant s'acquitter des responsabilités qui lui incombent selon la NCA 720 en ce qui concerne la mise en œuvre de procédures à l'égard de ces autres informations.</p>

Situation	Entité cotée	Entité non cotée
<p>L'auditeur a obtenu une partie des autres informations avant la date de son rapport et s'attend à obtenir d'autres informations après la date de son rapport.</p> <p><i>Voir l'exemple 3 de l'annexe.</i></p>	<p>Les points a) à f) s'appliquent.</p>	<p>Les points a) à e) s'appliquent pour les autres informations obtenues avant la date du rapport de l'auditeur.</p> <p>Aucune obligation en matière de rapport n'est prévue relativement aux autres informations que l'auditeur s'attend à obtenir après la date de son rapport.</p>

Cas où l'auditeur modifie son rapport ou en délivre un nouveau

Lorsque l'auditeur modifie son rapport ou en délivre un nouveau, il doit réévaluer les responsabilités qui lui incombent en ce qui concerne les autres informations. La nature et l'étendue de ces responsabilités dépendent alors du fait que l'auditeur limite ou non la mise en œuvre des procédures d'audit en vertu du paragraphe 12 de la NCA 560¹.

Si l'auditeur limite, à la modification des états financiers, la mise en œuvre des procédures d'audit relatives aux événements postérieurs, il doit :

1. soit modifier son rapport en y ajoutant une deuxième date valant uniquement pour la modification des états financiers;
2. soit délivrer un nouveau rapport ou un rapport modifié précisant, dans un paragraphe d'observations ou dans un paragraphe sur d'autres points, que les procédures mises en œuvre par l'auditeur relativement aux événements postérieurs ne visaient que la modification des états financiers. Dans un cas comme dans l'autre, l'auditeur n'est pas tenu de faire rapport sur les autres informations qu'il a obtenues après la date de son rapport initial.

Si l'auditeur ne limite pas, à la modification des états financiers, la mise en œuvre des procédures d'audit relatives aux événements postérieurs, la section « Autres informations » de son nouveau rapport portera sur l'ensemble des autres informations qu'il aura obtenues à la date de ce rapport. Par ailleurs, si l'entité auditée est une entité cotée, l'auditeur devra modifier cette section afin d'y inclure la désignation des autres informations, le cas échéant, qu'il s'attend à obtenir après la date de son nouveau rapport.

¹ Selon le paragraphe 12 de la NCA 560, lorsque les textes légaux ou réglementaires et le référentiel d'information financière n'interdisent pas à la direction de limiter la modification des états financiers aux incidences du ou des événements postérieurs qui sont à l'origine de la modification ni aux responsables de l'approbation des états financiers de limiter leur approbation à cette modification, il est permis à l'auditeur de limiter également à cette modification la mise en œuvre des procédures d'audit relatives aux événements postérieurs.

Incidences sur le rapport de l'auditeur délivré dans d'autres pays

Le fait qu'une entité ait des obligations d'information imposées par d'autres pays, y compris les États-Unis, pourrait avoir une incidence sur le rapport de l'auditeur. Au moment de la rédaction du présent bulletin, le PCAOB n'avait pas décidé s'il allait adopter une norme semblable sur les autres informations. Les obligations en matière de rapport peuvent donc être différentes.

Autres ressources

1. [Norme canadienne d'audit \(NCA\) 720, *Responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations, base des conclusions*](#);
2. [International Standard on Auditing \(ISA\) 720, *The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information and Related Conforming Amendments, base des conclusions de l'IAASB*](#);
3. Incidence des NCA sur les rapports d'audit, guide de CPA Canada.

Annexe : Exemples

Exemple 1–Dans le rapport de l’auditeur d’une entité cotée ou d’une entité autre qu’une entité cotée qui contient une opinion non modifiée, dans le cas où l’auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport et n’a pas relevé d’anomalie significative dans les autres informations, la section sur les autres informations se présente comme suit :

Autres informations

La responsabilité des autres informations incombe à la direction. Les autres informations se composent des [informations contenues dans le rapport X, mais ne comprennent pas les états financiers et notre rapport de l’auditeur sur ces états].

Notre opinion sur les états financiers ne s’étend pas aux autres informations et nous n’exprimons aucune forme d’assurance que ce soit sur ces informations.

En ce qui concerne notre audit des états financiers, notre responsabilité consiste à lire les autres informations et, ce faisant, à apprécier s’il existe une incohérence significative entre celles-ci et les états financiers ou la connaissance que nous avons acquise au cours de l’audit, ou encore si les autres informations semblent autrement comporter une anomalie significative. Si, à la lumière des travaux que nous avons effectués, nous concluons à la présence d’une anomalie significative dans les autres informations, nous sommes tenus de signaler ce fait. Nous n’avons rien à signaler à cet égard.

Exemple 2 – Dans le rapport de l’auditeur d’une entité cotée qui contient une opinion non modifiée, dans le cas où l’auditeur n’a obtenu aucune des autres informations avant la date de son rapport, mais s’attend à obtenir les autres informations après la date de son rapport, la section sur les autres informations se présente comme suit :

Autres informations

La responsabilité des autres informations incombe à la direction. Les autres informations se composent des [informations contenues dans le rapport X, mais ne comprennent pas les états financiers et notre rapport de l’auditeur sur ces états]. Le rapport X est censé être mis à notre disposition après la date du présent rapport.

Notre opinion sur les états financiers ne s’étend pas aux autres informations et nous n’exprimerons aucune forme d’assurance que ce soit sur ces informations.

En ce qui concerne notre audit des états financiers, notre responsabilité consiste à lire les autres informations désignées ci-dessus lorsqu’elles seront mises à notre disposition et, ce faisant, à apprécier s’il existe une incohérence significative entre celles-ci et les états financiers ou la connaissance que nous avons acquise au cours de l’audit, ou encore si les autres informations semblent autrement comporter une anomalie significative.

Si, à la lecture du rapport X, nous concluons à la présence d’une anomalie significative dans ce rapport, nous serons tenus de signaler le problème aux responsables de la gouvernance.

Exemple 3 – Dans le rapport de l’auditeur d’une entité cotée qui contient une opinion non modifiée, dans le cas où l’auditeur a obtenu une partie des autres informations avant la date de son rapport, n’a pas relevé d’anomalie significative dans les autres informations et s’attend à obtenir d’autres informations après la date de son rapport, la section sur les autres informations se présente comme suit :

Autres informations

La responsabilité des autres informations incombe à la direction. Les autres informations se composent du rapport X (mais ne comprennent pas les états financiers et notre rapport de l’auditeur sur ces états), que nous avons obtenu avant la date du présent rapport, et du rapport Y, qui est censé être mis à notre disposition après cette date.

Notre opinion sur les états financiers ne s’étend pas aux autres informations et nous n’exprimons ni n’exprimerons aucune forme d’assurance que ce soit sur ces informations.

En ce qui concerne notre audit des états financiers, notre responsabilité consiste à lire les autres informations désignées ci-dessus et, ce faisant, à apprécier s’il existe une incohérence significative entre celles-ci et les états financiers ou la connaissance que nous avons acquise au cours de l’audit, ou encore si les autres informations semblent autrement comporter une anomalie significative.

Si, à la lumière des travaux que nous avons effectués à l’égard des autres informations que nous avons obtenues avant la date de notre rapport, nous concluons à la présence d’une anomalie significative dans ces autres informations, nous sommes tenus de signaler ce fait. Nous n’avons rien à signaler à cet égard.

Si, à la lecture du rapport Y, nous concluons à la présence d’une anomalie significative dans ce rapport, nous serons tenus de signaler le problème aux responsables de la gouvernance.

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