

Exposé-sondage

Projet visant la révision de la Norme canadienne d'audit (NCA) 240

Responsabilités de l'auditeur concernant les fraudes lors d'un audit d'états financiers

Mars 2024

La période de commentaires sur le présent exposé-sondage prend fin le 6 mai 2024.

La période de commentaires sur les questions posées par l'IAASB dans son exposé-sondage prend fin le 5 juin 2024.

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

Il y a différentes façons de lui faire part de vos commentaires. Vous pouvez en effet :

- participer aux sondages qui seront affichés sur Tribune.FRASCanada.ca pendant la période de commentaires;
- les adresser directement au CNAC en participant à une séance de discussion sur le présent exposé-sondage. Les dates des séances et les renseignements relatifs à l'inscription seront affichés sur la [page du projet](#);
- écrire une lettre de réponse et la téléverser au moyen de notre [formulaire en ligne](#). Les lettres de réponse peuvent aussi être envoyées à l'attention de :

Karen DeGiobbi, CPA, CA
Directrice, Normes d'audit et de certification
Conseil des normes d'audit et de certification
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2

Remarque : Les lettres de réponse reçues seront mises en ligne peu après la fin de la période de commentaires, sauf si vous en demandez la confidentialité dans le [formulaire en ligne](#).

Conseils utiles :

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

POINTS SAILLANTS

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

- la Norme internationale d'audit (ISA) 240 (révisée), *Responsabilités de l'auditeur concernant les fraudes lors d'un audit d'états financiers* [en projet];
- les modifications de concordance et les modifications corrélatives à apporter à d'autres normes ISA.

Il en résulterait une Norme canadienne d'audit (NCA) révisée et des modifications apportées à d'autres NCA.

On trouve dans le présent exposé-sondage :

- les motifs des changements;
- les principales questions d'intérêt public;
- les objectifs des modifications proposées;
- des considérations relatives à la proportionnalité et à l'adaptabilité propres aux entités peu complexes;
- un lien vers [l'exposé-sondage](#) de l'IAASB comprenant des notes explicatives;
- une description du processus suivi par le CNAC pour l'adoption des normes ISA;
- une analyse des modifications importantes proposées pour le Canada, le cas échéant;
- la date d'entrée en vigueur proposée.

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

Motifs des changements

Les audits de grande qualité contribuent au bon fonctionnement des marchés financiers, et l'intérêt public est le mieux servi lorsque les participants au processus d'information financière ont confiance dans les audits. Ces dernières années, sous l'effet de manchettes percutantes relatant des cas de faillite de sociétés de renom ou des retraitements comptables importants un peu partout dans le monde, les projecteurs se sont braqués sur l'écosystème de l'information financière, c'est-à-dire sur les parties qui interviennent dans la préparation, l'approbation, l'audit, l'analyse et l'utilisation des rapports financiers. Au cœur des préoccupations : les questions de fraude.

Dans le cadre de ses activités de collecte d'informations, l'IAASB a publié en septembre 2020 le document de travail *Fraude et continuité de l'exploitation dans un audit d'états financiers : Étude des écarts entre la perception du public quant au rôle de l'auditeur et les responsabilités de celui-ci dans un audit d'états financiers*. Il y présentait des informations supplémentaires qui pourraient être communiquées par l'auditeur, ainsi que les défis et les enjeux liés à l'application de la norme ISA 240 compte tenu de l'évolution de l'environnement, de la conjoncture mondiale et des attentes du public.

Au Canada, le CNAC a mené de vastes consultations pour obtenir des commentaires sur les questions traitées dans le document de travail de l'IAASB. À la lumière de ces commentaires, le CNAC a exprimé son appui au projet de révision de la norme ISA 240 par l'IAASB.

En outre, le CNAC, en collaboration avec l'Association of Chartered Certified Accountants, Comptables professionnels agréés du Canada et Chartered Accountants Australia and New Zealand, a publié en

octobre 2021 le rapport Comblant l'écart par rapport aux attentes en audit – La voie à suivre en matière de fraude et de continuité de l'exploitation : une approche multipartite, qui examine le rôle de l'auditeur et l'écart par rapport aux attentes dans les domaines de la fraude et de la continuité de l'exploitation. On y formule entre autres des recommandations sur la façon de réduire cet écart.

Lors de sa réunion de mai 2021, l'IAASB a discuté des réponses reçues concernant son document de travail et des solutions possibles aux problèmes identifiés. Cette discussion a abouti à la proposition de projet de l'IAASB visant la révision de la norme ISA 240, proposition qui a été approuvée en décembre 2021.

Principales questions d'intérêt public

Fourni en annexe des notes explicatives de l'IAASB, le tableau de mise en correspondance des principales modifications proposées dans l'ES-240 et des mesures et objectifs d'intérêt public expose les principales questions d'intérêt public qui se rattachent au projet.

Objectifs des modifications proposées

Les notes explicatives de l'IAASB exposent le détail des modifications proposées.

Considérations relatives à la proportionnalité et à l'adaptabilité propres aux entités peu complexes

Le paragraphe 113 des notes explicatives explique comment l'IAASB a abordé les considérations relatives à l'adaptabilité et la proportionnalité dans l'ES-ISA 240. En plus d'élaborer une norme fondée sur des principes, l'IAASB a usé de diverses techniques de normalisation. Entre autres :

- certaines exigences sont des exigences conditionnelles ou particulières;
- les modalités d'application comprennent :
 - des exemples de considérations relatives à l'adaptabilité propres aux petites entités ou aux entités peu complexes (EPC),
 - des explications sur l'incidence que peuvent avoir la nature et les circonstances de la mission d'audit sur la nature et l'étendue des procédures relatives à la fraude.

Lors de consultations menées par le passé, le CNAC a appris que certaines exigences de la NCA 240, *Responsabilités de l'auditeur concernant les fraudes lors d'un audit d'états financiers*, et d'autres NCA posaient des difficultés d'application dans le cas des audits d'EPC. Ces difficultés sont résumées dans son document de travail Solutions possibles en matière de normalisation pour les audits d'entités peu complexes.

À la suite de la publication du document de travail, le CNAC a entrepris un projet distinct sur les audits d'entités peu complexes pour explorer de façon plus globale les difficultés liées à l'adaptabilité lorsque les NCA sont appliquées aux audits d'entités dont la nature et la situation sont peu complexes, ce qui est le cas de nombreuses petites entités et microentités canadiennes. Compte tenu des commentaires déjà formulés au sujet de la NCA 240 actuelle, le CNAC aimerait donc savoir si les propositions du présent exposé-sondage (ES-NCA 240) permettent ou non d'aplanir ces difficultés dans le cas d'audits d'EPC.

Parmi les activités de consultation organisées par le CNAC relativement au présent exposé-sondage, il y aura des tests de terrain avec des professionnels en exercice qui réalisent des audits d'EPC. Les tests porteront, entre autres, sur les difficultés d'application. Le CNAC vous invite à vous prononcer sur les propositions en répondant à son exposé-sondage et à celui de l'IAASB.

Présentation des difficultés propres aux entités peu complexes

Contexte

Les réponses aux risques d'anomalies significatives résultant de fraudes qui posent des difficultés dans l'application de la NCA 240 actuelle font aussi partie des exigences de la norme proposée dans l'ES-NCA 240, car :

- il peut y avoir des fraudes dans la comptabilisation des produits (surévaluation ou sous-évaluation) quelle que soit la taille de l'entité;
- les produits représentent un aspect qui est particulièrement vulnérable à la fraude, et l'auditeur doit leur porter une attention particulière;
- les personnes qui, dans l'entité, sont bien au fait des procédures d'audit normalement mises en œuvre dans le cadre d'une mission peuvent être plus facilement en mesure de dissimuler des informations financières mensongères;
- les activités frauduleuses impliquent souvent la manipulation du processus d'information financière par l'enregistrement d'écritures de journal et d'autres ajustements incorrects ou non autorisés.

Ces exigences favorisent la confiance à l'égard des audits, puisqu'elles servent l'intérêt public et aident l'auditeur à réduire l'écart par rapport aux attentes.

Difficultés déjà identifiées

Identification des risques de fraude et réponse à ces risques

Selon le paragraphe 27 de la NCA 240 actuelle, il faut présumer qu'il existe toujours un risque d'anomalies significatives résultant de fraudes dans la comptabilisation des produits.

D'après les commentaires que le CNAC a reçus, bien qu'il soit permis de conclure que cette présomption ne s'applique pas, les travaux et la documentation nécessaires pour étayer une telle conclusion sont mal compris et exigent beaucoup d'efforts.

Exigences de la NCA 240 actuelle	Exigences proposées dans l'ES NCA 240
<p>27. Lors de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives résultant de fraudes, en se fondant sur la présomption qu'il existe des risques de fraude dans la comptabilisation des produits, l'auditeur doit évaluer quelles catégories de produits, d'opérations génératrices de produits ou d'assertions peuvent être à l'origine de tels risques. Le paragraphe 48 donne des précisions sur la documentation exigée de l'auditeur dans les cas où il conclut que la présomption ne s'applique pas dans le contexte de la mission et qu'il n'a donc pas identifié la comptabilisation des produits comme étant à l'origine d'un risque d'anomalies significatives résultant de fraudes. (Réf. : par. A29 à A31)</p>	<p>41. Lors de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives résultant de fraudes, l'auditeur doit déterminer, en se fondant sur la présomption qu'il existe des risques d'anomalies significatives résultant de fraudes dans la comptabilisation des produits, quels sont les types de produits, les opérations génératrices de produits ou les assertions pertinentes pouvant être à l'origine de tels risques, compte tenu des facteurs de risque de fraude connexes. (Réf. : par. A107 à A112)</p>

Motifs des changements

Changements concernant les exigences

- **Ajout de précisions sur le lien entre les facteurs de risque de fraude et la détermination par l'auditeur** des types de produits, des opérations génératrices de produits ou des assertions pouvant être à l'origine de risques d'anomalies significatives résultant de fraudes dans la comptabilisation des produits.
- **Remplacement du verbe «évaluer» par «déterminer» dans la description des travaux à effectuer, conformément aux principes et lignes directrices de rédaction mis au point par l'IAASB pour répondre aux questions de complexité, de compréhensibilité, d'adaptabilité et de proportionnalité¹.** Quand le verbe «évaluer» est utilisé, cela signifie que la direction ou les responsables de la gouvernance ont la responsabilité de préparer ou d'analyser l'information sur l'objet considéré et que l'auditeur évalue l'incidence des questions pertinentes sur ses travaux. Le verbe «déterminer» indique que l'auditeur est tenu d'identifier et d'analyser les questions pertinentes pour parvenir à une conclusion.

Changements concernant les modalités d'application

Ajout de nouvelles modalités d'application visant à :

- **expliquer que des facteurs de risque de fraude pourraient être identifiés lors de l'acquisition d'une compréhension de l'entité et de son environnement;** (Réf. : par. A109)
- **préciser qu'il est habituellement inapproprié d'écarter la présomption** de l'existence de risques de fraude dans la comptabilisation des produits lorsqu'il y a des facteurs de risque de fraude. (Réf. : par. A110) Le terme «habituellement» sert à indiquer clairement qu'en présence de facteurs de risque de fraude, il peut être difficile d'écarter cette présomption;
- **apporter des précisions sur les circonstances dans lesquelles il peut être approprié d'écarter la présomption** de l'existence de risques d'anomalies significatives résultant de fraudes dans la comptabilisation des produits. L'auditeur peut conclure qu'il n'y a pas de risques d'anomalies significatives résultant de fraudes dans la comptabilisation des produits dans le cas où les facteurs de risque de fraude sont non importants; (Réf. : par. A111)
- **donner des exemples de produits pour lesquels il se peut que les facteurs de risque de fraude soient non importants.** (Réf. : par. A111)

Introduction d'un élément d'imprévisibilité

Selon l'alinéa 30 c) de la NCA 240 actuelle, l'auditeur est tenu d'introduire un élément d'imprévisibilité dans la détermination de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures d'audit.

D'après les commentaires reçus par le CNAC, il peut être difficile de trouver une procédure à la fois efficace et imprévisible lorsque l'on adopte une approche entièrement corroborative qui implique l'examen d'une grande partie (voire de la totalité) des opérations et des soldes au niveau des assertions.

1 L'IAASB a élaboré ces principes et lignes directrices de rédaction afin de favoriser une compréhension commune et l'application efficace des normes ISA.

Exigences de la NCA 240 actuelle

30. Pour définir des réponses globales adaptées à son évaluation des risques d'anomalies significatives résultant de fraudes au niveau des états financiers, l'auditeur doit :

[...]

- c) introduire un élément d'imprévisibilité dans la détermination de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures d'audit. (Réf. : par. A37)

Exigences proposées dans l'ES-NCA 240

44. L'auditeur doit introduire un élément d'imprévisibilité dans la détermination de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures d'audit en réponse à l'évaluation des risques d'anomalies significatives résultant de fraudes. (Réf. : par. A114 et A115)

Motifs des changements

Changements concernant les exigences

- **Élargissement des possibilités quant à l'introduction d'un élément d'imprévisibilité.** Selon la norme actuelle, l'introduction d'un élément d'imprévisibilité dans les procédures est faite en réponse à l'évaluation des risques d'anomalies significatives résultant de fraudes au niveau des états financiers. Selon l'exigence proposée dans l'ES-NCA 240, elle est faite en réponse aux risques d'anomalies significatives résultant de fraudes au niveau des assertions.

Changements concernant les modalités d'application

- **Ajout de modalités d'application donnant des exemples de procédures d'audit possibles** que l'auditeur peut mettre en œuvre en réponse à l'évaluation des risques d'anomalies significatives résultant de fraudes. (Réf. : par. A114 et Annexe 2)

Tests sur les écritures de journal

L'alinéa 33 a) de la NCA 240 actuelle exige de l'auditeur qu'il conçoive et mette en œuvre des procédures d'audit destinées à vérifier le caractère approprié des écritures de journal effectuées à la fin de la période et qu'il considère la nécessité de procéder à des tests sur les écritures effectuées tout au long de la période.

Selon les commentaires reçus par le CNAC, la façon d'appliquer cette exigence lorsque l'on adopte une approche entièrement corroborative n'est pas claire. Par exemple, lorsque bon nombre des écritures de journal de l'entité sont déjà testées selon une stratégie de corroboration, il est difficile de savoir quels sont les autres tests à effectuer.

Exigences de la NCA 240 actuelle	Exigences proposées dans l'ES-NCA 240
<p>33. Indépendamment de son évaluation des risques de contournement des contrôles par la direction, l'auditeur doit concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit destinées :</p> <p>a) à vérifier le caractère approprié des écritures de journal enregistrées dans le grand livre général et des autres ajustements effectués lors de l'établissement des états financiers. Lorsqu'il conçoit et met en œuvre des procédures d'audit en vue de cette vérification, l'auditeur doit :</p> <p>i) s'enquérir auprès des personnes participant au processus d'information financière de toute activité inappropriée ou inhabituelle concernant le traitement des écritures de journal et des autres ajustements,</p> <p>ii) sélectionner des écritures de journal et d'autres ajustements effectués à la fin de la période,</p> <p>iii) considérer la nécessité de procéder à des tests sur les écritures de journal et les autres ajustements comptables effectués tout au long de la période; (Réf. : par. A42 à A45)</p>	<p>37. Pour l'application de la norme ISA 315 (révisée en 2019), la compréhension acquise par l'auditeur concernant les aspects du système d'information et des communications de l'entité qui sont pertinents pour la préparation des états financiers doit englober la façon dont les écritures de journal sont déclenchées, traitées, enregistrées et corrigées au besoin. (Réf. : par. A95 à A97)</p> <p>38. Pour l'application de la norme ISA 315 (révisée en 2019), la compréhension acquise par l'auditeur concernant les activités de contrôle de l'entité doit englober l'identification des contrôles qui visent à répondre aux risques d'anomalies significatives résultant de fraudes au niveau des assertions, y compris les contrôles afférents aux écritures de journal qui sont conçus pour la prévention ou la détection des fraudes. (Réf. : par. A98 à A101)</p> <p>[...]</p> <p>48. Indépendamment de son évaluation des risques de contournement des contrôles par la direction, l'auditeur doit concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit conformément aux paragraphes 49 à 53 et déterminer si, en plus de celles-ci, il lui faut mettre en œuvre d'autres procédures d'audit pour répondre aux risques identifiés de contournement des contrôles par la direction.</p>
	<p>Écritures de journal et autres ajustements</p> <p>49. L'auditeur doit concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit visant à vérifier le caractère approprié des écritures de journal enregistrées dans le grand livre général et des autres ajustements effectués lors de l'établissement des états financiers. (Réf. : par. A124 à A127)</p> <p>50. Pour concevoir et mettre en œuvre les procédures d'audit conformément au paragraphe 49, l'auditeur doit :</p> <p>a) procéder à des demandes d'informations auprès des personnes participant au processus d'information financière au sujet de toute activité inappropriée ou inhabituelle dont elles auraient</p>

connaissance concernant le traitement des écritures de journal et des autres ajustements;

- b) obtenir des éléments probants quant à l'exhaustivité de la population des écritures de journal enregistrées et d'autres ajustements effectués tout au long de la période pour l'établissement des états financiers; (Réf. : par. A128, A129 et A135)
- c) sélectionner des écritures de journal et d'autres ajustements effectués à la fin de la période; (Réf. : par. A130 à A132, A134 et A135)
- d) déterminer s'il est nécessaire de procéder à des tests sur les écritures de journal et les autres ajustements effectués tout au long de la période. (Réf. : par. A130, A131, A133 et A134)

Motifs des changements

Changements concernant les exigences

- **Ajout d'exigences** qui cadrent avec les exigences pertinentes de la norme ISA 315 (révisée en 2019).
- **Ajout d'une exigence obligeant l'auditeur à obtenir des éléments probants quant à l'exhaustivité des écritures de journal** enregistrées et des autres ajustements effectués tout au long de la période pour l'établissement des états financiers. En effet, indépendamment de l'évaluation qu'en fait l'auditeur, les risques de contournement des contrôles par la direction sont des risques importants. De plus, il est nécessaire de vérifier l'exhaustivité de ces écritures de journal, puisque ces informations sont générées en interne par le système d'information de l'entité et sont utilisées pour la mise en œuvre de procédures d'audit complémentaires.
- **Remplacement du verbe «considérer» par «déterminer» dans la description des travaux à effectuer, conformément aux principes et lignes directrices de rédaction mis au point par l'IAASB pour répondre aux questions de complexité, de compréhensibilité, d'adaptabilité et de proportionnalité.** Le verbe «considérer» amène une réflexion de la part de l'auditeur tandis que le verbe «déterminer» appelle la formulation d'une conclusion sur la nécessité de tester ou non les écritures de journal et les autres ajustements effectués tout au long de la période.

Changements concernant les modalités d'application

Réorganisation de certains paragraphes pour améliorer la lecture en général. D'autres changements sont également proposés :

- **Ajout de précisions sur les raisons des tests sur les écritures de journal et les autres ajustements, ainsi que** sur le risque auquel de tels tests répondent. (Réf. : par. A124)
- **Ajout de l'angle de la fraude** à la compréhension qu'acquiert l'auditeur en ce qui concerne, d'une part, les aspects du système d'information et des communications de l'entité qui sont pertinents pour la préparation des états financiers et, d'autre part, les contrôles afférents aux écritures de journal.

- **Ajout d'exemples concernant :**
 - la manière dont la compréhension de l'entité et de son environnement, du référentiel d'information financière applicable et du système de contrôle interne de l'entité peut aider l'auditeur à sélectionner les écritures de journal et autres ajustements à tester et à déterminer s'il est nécessaire de procéder à des tests sur les écritures de journal et les autres ajustements effectués tout au long de la période; (Réf. : par. A130)
 - les écritures de journal et autres ajustements effectués à la fin de la période et tout au long de la période qui peuvent être testés conformément aux exigences des alinéas 50 c) et d) qui sont proposées dans l'ES-NCA 240.
- **Ajout d'indications au sujet de l'examen des pièces justificatives des écritures de journal et autres ajustements sélectionnés aux fins de test.** (Réf. : par. A134)
- **Ajout d'indications concernant le fait que l'auditeur peut envisager d'utiliser des outils ou techniques automatisés** pour tester les écritures de journal et autres ajustements.

Ajout de l'**Annexe 4**, qui énonce d'autres aspects que l'auditeur peut prendre en considération pour sélectionner les écritures de journal et autres ajustements à tester (cette annexe est inspirée du paragraphe A44 de la NCA 240 actuelle).

Exposé-sondage de l'IAASB

L'exposé-sondage de l'IAASB, *Projet de Norme internationale d'audit 240 (révisée), Responsabilités de l'auditeur concernant les fraudes dans un audit d'états financiers*, peut être consulté sur le [site Web de l'IAASB](#).

En plus du libellé de la norme ISA 240 (révisée) [en projet], l'exposé-sondage contient des notes explicatives qui fournissent des renseignements généraux et des explications sur les modifications que l'IAASB propose d'apporter à la norme ISA 240 actuelle.

Processus d'adoption des normes ISA

Le CNAC s'est engagé à adopter les normes ISA à titre de NCA. Il ne perd toutefois jamais de vue qu'il lui incombe de suivre de près et d'influencer les travaux de l'IAASB pour veiller à ce que les modifications proposées servent l'intérêt public au Canada. C'est pourquoi il publie un exposé-sondage canadien pour chaque exposé-sondage publié par l'IAASB concernant un projet de norme ISA. L'adoption d'une norme ISA à titre de NCA ne se fait pas sans réflexion. Par ailleurs, le CNAC applique certains critères de modification (voir l'[annexe](#)) pour déterminer s'il y a lieu d'apporter des modifications pour le Canada dans des circonstances particulières.

Lorsqu'il adopte une norme ISA à titre de NCA, le CNAC s'assure de faire concorder la date d'entrée en vigueur de la norme canadienne avec celle de la norme internationale. De plus, il rend les nouvelles NCA disponibles peu après leur approbation, afin que les parties concernées puissent se familiariser avec elles et se préparer à leur mise en œuvre avant leur entrée en vigueur.

Modifications proposées pour le Canada

Le CNAC ne propose aucune nouvelle modification pour le Canada en ce qui concerne les exigences ou les modalités d'application de la norme ISA 240 (révisée) [en projet].

Il propose cependant de conserver la modification pour le Canada qui figure dans la note au paragraphe CA57 de la NCA 240 actuelle. La pratique du CNAC est de remplacer les renvois au Code du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (Code de l'IESBA) par des renvois aux règles de

déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada. La note au paragraphe CA57 de la NCA 240 actuelle serait donc reproduite au paragraphe A160 de la norme révisée pour continuer de faire référence aux règles de déontologie pertinentes applicables au Canada.

A160. Dans de telles circonstances, l'auditeur a des obligations professionnelles et légales, qui peuvent différer d'un pays à l'autre. Par exemple, dans certains pays, l'auditeur peut avoir le droit ou l'obligation d'adresser une déclaration ou un rapport à la ou aux personnes qui lui ont confié la mission d'audit, ou dans certains cas, aux autorités de réglementation. Étant donné la nature exceptionnelle des circonstances et la nécessité de tenir compte de ses obligations légales, l'auditeur peut juger utile d'obtenir un avis juridique avant de décider de sa démission et de déterminer une ligne de conduite appropriée, qui pourrait éventuellement comprendre la communication d'un rapport aux actionnaires, aux autorités de réglementation ou à d'autres tiers^{C78}.

Note C78 : Au Canada, les règles d'indépendance et de déontologie pertinentes (y compris les indications concernant la communication avec l'auditeur successeur pressenti) sont énoncées dans les codes de déontologie applicables à l'exercice de l'expertise comptable publiés par les différents organismes professionnels comptables. [Dans la norme ISA 240 (révisée), la note correspondante est libellée comme suit : La section 320 du Code de l'IESBA contient des exigences et des modalités d'application concernant les communications avec le comptable en place ou le prédécesseur, ou le comptable pressenti.]

Le CNAC vous invite à lui signaler, le cas échéant, les particularités du contexte canadien qui pourraient justifier l'apport de modifications. Les critères de modification appliqués par le CNAC sont énoncés à l'[annexe](#).

Date d'entrée en vigueur proposée

L'IAASB prévoit d'approuver le texte définitif de la norme ISA 240 (révisée) en mars 2025. Il propose que la norme ISA 240 (révisée) s'applique aux audits d'états financiers des périodes ouvertes environ 18 mois après l'approbation de sa version définitive. L'IAASB fixera la date d'entrée en vigueur de la norme ISA 240 (révisée) en tenant compte de son projet de norme ISA 570 (révisée en 202X), *Continuité de l'exploitation*, et du volet 2 de son projet sur les entités cotées et les EIP². Une application anticipée serait permise.

Il est prévu que la date d'entrée en vigueur de la NCA 240 révisée soit la même que celle de la norme ISA révisée. Il sera permis aux auditeurs d'appliquer la NCA révisée avant la date d'entrée en vigueur.

Appel à commentaires

Réponse à l'exposé-sondage de l'IAASB

Le CNAC vous invite aussi à lui transmettre une copie des commentaires sur l'exposé-sondage de l'IAASB que vous envoyez directement à celui-ci, le cas échéant. Si le calendrier le permet, le CNAC tiendra compte de ces commentaires dans l'élaboration de sa propre réponse à l'exposé-sondage de l'IAASB. Veuillez ne pas commenter les points propres au contexte canadien dans votre réponse à l'IAASB. Les commentaires à ce sujet devraient être soumis uniquement au CNAC.

Veuillez consulter les questions à l'intention des répondants énoncées dans l'exposé-sondage de l'IAASB et y répondre.

2 On s'attend à ce que la date d'entrée en vigueur au Canada des propositions de l'IAASB concernant les entités cotées et les EIP soit différente. Pour en savoir plus, veuillez consulter l'exposé-sondage du CNAC, [Projet de report des modifications de portée limitée de l'IAASB concernant les entités d'intérêt public](#).

Réponse à l'exposé-sondage du CNAC

Le CNAC souhaite qu'en plus de lui faire parvenir copie de votre réponse à l'exposé-sondage de l'IAASB, vous répondiez aux questions énoncées ci-après.

1. Selon vous, l'IAASB [le CNAC] a-t-il bien tenu compte dans l'ES-240 des considérations relatives à l'adaptabilité (adaptabilité à des entités dont la taille et le degré de complexité varient, étant donné que les questions ayant trait à la fraude lors d'un audit d'états financiers sont pertinentes dans le cadre des audits de toutes les entités, quelle que soit leur taille ou leur complexité)? [Question inspirée de la question 8 dans l'ES de l'IAASB.]

Le CNAC vous invite à formuler des commentaires sur les points abordés à la section «Considérations relatives à la proportionnalité et à l'adaptabilité propres aux entités peu complexes» ou sur d'autres points.

2. Estimez-vous, comme le CNAC, qu'il n'est pas nécessaire d'apporter d'autres modifications pour le Canada à la norme ISA 240 (révisée) [en projet] avant de l'adopter à titre de NCA 240? Dans la négative, veuillez indiquer les modifications qui vous semblent nécessaires, avec motifs à l'appui. N. B. Toute modification proposée doit respecter les critères énoncés à l'annexe.
3. Quelles difficultés de mise en œuvre la norme proposée pourrait-elle poser aux professionnels en exercice au Canada?
4. Le CNAC prévoit que l'IAASB approuvera le texte définitif de sa norme en mars 2025 et que la norme entrera en vigueur environ 18 mois plus tard. Cette date correspondrait à la date d'entrée en vigueur prévue de la NCA 570 (révisée), *Continuité de l'exploitation*. Avez-vous des réserves quant à ce délai de mise en œuvre?

Vos commentaires doivent parvenir au CNAC au plus tard le 6 mai 2024.

ANNEXE

Critères de modification des normes ISA en vue de leur adoption à titre de NCA

En ce qui concerne l'adoption des normes ISA³ à titre de NCA, et l'adoption, au cas par cas, d'une Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) à titre de Norme canadienne de missions de certification (NCMC) ou d'une Norme internationale de services connexes (ISRS) à titre de Norme canadienne de services connexes (NCSC), l'objectif fondamental du CNAC est d'adopter les normes ISA et de les intégrer sans modification dans le Manuel de CPA Canada – Certification. Toutefois, il peut arriver que des modifications soient nécessaires. Voici la liste des circonstances limitées dans lesquelles le CNAC apportera des modifications aux normes ISA :

1. Le CNAC limitera les ajouts à une norme ISA au texte nécessaire pour assurer la conformité aux exigences légales et réglementaires en vigueur au Canada³.
2. Le CNAC limitera aux éléments suivants les suppressions de texte ou les autres modifications apportées au texte d'une norme ISA :
 - a) l'élimination de certains choix prévus dans la norme ISA;
 - b) les exigences ou modalités d'application non permises par les textes légaux ou réglementaires canadiens⁴, ou auxquelles il faut apporter des modifications afin qu'elles soient conformes à ces textes légaux ou réglementaires;
 - c) les exigences ou modalités d'application pour lesquelles la norme ISA reconnaît que des pratiques différentes peuvent s'appliquer dans différents pays.
3. Le CNAC peut apporter, aux exigences ou modalités d'application et autres commentaires explicatifs d'une norme ISA, des modifications qui ne répondent pas aux critères définis au point 1 ou 2 ci-dessus lorsqu'il estime que des circonstances propres au contexte canadien rendent de telles modifications nécessaires pour servir l'intérêt public au Canada et maintenir la qualité de l'audit et de l'information au Canada.
4. Dans la mesure du possible, les modifications qui sont :
 - a) des ajouts à une norme ISA ne seront pas incompatibles avec les exigences ou modalités d'application et autres commentaires explicatifs de la norme ISA;
 - b) des suppressions de texte ou d'autres modifications apportées au texte d'une norme ISA consisteront à remplacer le texte supprimé par un autre texte approprié permettant d'atteindre l'objectif visé.

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

3 Dans la présente annexe, le terme «ISA» englobe également, le cas échéant, les Normes internationales de gestion de la qualité adoptées à titre de Normes canadiennes de gestion de la qualité, les normes ISAE pertinentes adoptées à titre de NCMC et les normes ISRS pertinentes adoptées à titre de NCSC.

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

© 2024 Normes d'information financière et de certification,
Comptables professionnels agréés du Canada

Tous droits réservés. La présente publication est protégée par des droits d'auteur et ne peut être reproduite, stockée dans un système de recherche documentaire ou transmise de quelque manière que ce soit (électroniquement, mécaniquement, par photocopie, enregistrement ou toute autre méthode) sans autorisation écrite préalable.

Pour toute question relative à cette autorisation, veuillez écrire à info@frascanada.ca.