

Montréal, le 20 juillet 2017

Monsieur Eric Turner, CPA, CA
Directeur, Normes d'audit et de certification
Conseil des normes d'audit et de certification
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2

Monsieur,

Vous trouverez ci-joint les commentaires des Groupes de travail techniques — Certification et Rapports en certification de l'Ordre des comptables professionnels agréés du Québec, concernant le 2^e exposé-sondage intitulé « Rapports sur la conformité ».

Nous vous serions reconnaissants de nous faire parvenir une copie de la traduction anglaise de nos commentaires.

Veillez prendre note que ni l'Ordre des comptables professionnels agréés du Québec, ni quelque personne que ce soit ayant participé à la préparation des commentaires ne peuvent être tenus responsables relativement à leur utilisation et ils ne sont tenus à aucune garantie de quelque nature que ce soit découlant de ces commentaires, comme décrit dans le déni de responsabilité joint à la présente.

Veillez agréer, Monsieur Turner, mes salutations distinguées.

Annie Smargiassi, CPA auditrice, CA
Représentante des Groupes de travail technique – Certification et Rapports en certification

p. j. Déni de responsabilité et commentaires

DÉNI DE RESPONSABILITÉ

Les documents préparés par les Groupes de travail techniques de l'Ordre des comptables professionnels agréés du Québec (Ordre) ci-après appelés les « commentaires », sont fournis selon les conditions décrites dans la présente, pour faire connaître leur opinion sur des énoncés de principes, des documents de consultation, des exposés-sondages préliminaires ainsi que des exposés-sondages publiés par le Conseil des normes comptables, le Conseil des normes d'audit et de certification, le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public, le Conseil sur la gestion des risques et la gouvernance et d'autres organismes.

Les commentaires fournis par ces comités ne doivent pas être utilisés comme substitut à des missions confiées à des professionnels spécialisés. Il est important de noter que les lois, les normes et les règles sur lesquelles sont émis les commentaires peuvent changer en tout temps et que, dans certains cas, les commentaires écrits peuvent être sujets à controverse.

Ni l'Ordre, ni quelque personne que ce soit ayant participé à la préparation des commentaires ne peuvent être tenus responsables relativement à l'utilisation de ces commentaires et ils ne sont tenus à aucune garantie de quelque nature que ce soit découlant de ces commentaires. Les commentaires donnés ne lient pas, par ailleurs, les membres des Groupes de travail techniques, l'Ordre ou, de façon plus particulière, le Bureau du syndic de l'Ordre.

La personne qui se réfère ou utilise ces commentaires assume l'entière responsabilité de sa démarche ainsi que tous les risques liés à l'utilisation de ceux-ci. Elle consent à exonérer l'Ordre à l'égard de toute demande en dommages-intérêts qui pourrait être intentée par suite de toute décision qu'elle aurait pu prendre en fonction de ces commentaires. Elle reconnaît également avoir accepté de ne pas faire état de ces commentaires reçus via les Groupes de travail dans les avis exprimés ou les positions prises.

MANDAT DES GROUPES DE TRAVAIL

Les Groupes de travail techniques de l'Ordre des comptables professionnels agréés du Québec ont comme mandat notamment de recueillir et de canaliser le point de vue des praticiens exerçant en cabinet et de membres œuvrant dans les affaires, dans les services gouvernementaux, dans l'industrie et dans l'enseignement ainsi que le point de vue d'autres personnes concernées œuvrant dans des domaines d'expertise connexes.

Pour chaque exposé-sondage ou autre document étudié, les membres des Groupes de travail techniques mettent leurs analyses en commun. Les commentaires ci-dessous reflètent les points de vue exprimés et, sauf indication contraire, ces commentaires font l'objet d'un consensus parmi les membres des Groupes de travail ayant participé à cette analyse.

Les commentaires formulés par les Groupes de travail ne font l'objet d'aucune sanction de l'Ordre. Ils n'engagent pas la responsabilité de celui-ci.

RÉPONSES AUX QUESTIONS SPÉCIFIQUES DU CNAC

- 1. Le CNAC a-t-il bien indiqué les aspects qui diffèrent selon que la mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité est une mission d'appréciation directe ou d'attestation?**

Les membres ont souligné positivement le fait que les exigences proposées au sujet des rapports sur la conformité aient été scindées en deux normes distinctes de façon à mieux distinguer les missions d'attestation et les missions d'appréciation directe. Cette séparation répond à des préoccupations qu'ils avaient soulevées lors de leur réponse au premier exposé-sondage sur le sujet.

- 2. Les normes proposées tiennent compte du fait qu'il peut être difficile pour le professionnel en exercice de déterminer si la mission porte sur la conformité ou sur des informations financières historiques, et soulignent la nécessité de comprendre l'objet de la mission. Les indications fournies sont-elles utiles aux professionnels en exercice à cet égard? Dans la négative, quelles autres indications seraient nécessaires?**

Selon les membres, l'ajout d'exemples dans le 2^e exposé-sondage a permis de clarifier plusieurs situations. Par contre, ils précisent que les demandes relatives à la conformité qui leur parviennent à cet égard ne sont pas toujours claires et portent de plus en plus sur plus d'un mandat à la fois. Ils rappellent donc que les demandes dites « hybrides » sont beaucoup plus fréquentes que par le passé et qu'ils auraient besoin de plus d'indications pour leur permettre de trancher sur des questions relatives à la rédaction du rapport.

Ils ont donné à titre d'exemple la situation fréquente de rapport hybride qui tombe actuellement sous les exigences du chapitre 5815, mais également du chapitre 9100 ou encore une combinaison de 5815 et de la NCA 805. Ils se sont questionnés au sujet de la distinction possible ou obligatoire des rapports dans ce genre de situation, principalement lorsque le mandat accordé inclut les deux demandes de façon concomitante. Ils apprécieraient avoir des directives plus claires à ce sujet, car il leur est difficile de trancher et d'imposer un traitement particulier en l'absence de directives claires. Ils se sont demandés si la préface du *Manuel de CPA Canada – Certification* ne serait pas une place appropriée pour traiter de ces questions. Ils proposent au CNAC de prévoir des indicateurs ou un graphique de cheminement qui pourraient les aider à trancher sur le type de rapport à privilégier ou s'ils doivent scinder selon les circonstances.

3. *Donnez-vous votre accord au libellé proposé de la conclusion du professionnel en exercice pour la NCMC 3530 et la NCMC 3531?*

Non. Les membres ne donnent pas leur accord au libellé proposé et leurs raisons sont exposées ci-dessous.

D'abord, certaines préoccupations qu'ils avaient soulevées dans leur lettre de commentaire au 1^{er} exposé-sondage n'ont pas été adéquatement considérées ou répondues dans les propositions du 2^e exposé-sondage. Ils soulèvent donc ces préoccupations à nouveau, mais ils ont inclus des explications additionnelles sur leur propos ci-dessous et ajouté des préoccupations supplémentaires au sujet de ces rapports.

Analyse juridique

Les membres ont exprimé d'importantes réserves au sujet de la phrase « Notre mission ne constitue pas une analyse juridique de la conformité » qui est incluse dans la section du rapport sur leurs responsabilités. Ils se questionnent toujours sur les raisons qui justifient cet ajout malgré les explications ajoutées par le CNAC dans le 2^e exposé-sondage. Leurs préoccupations sont étoffées ci-dessous :

- Malgré l'explication fournie aux paragraphes 3530.A38 et 3531.A25 à l'effet que « le professionnel en exercice qui réalise la mission en application de la présente NCMC, du fait qu'il n'est pas un juriste, n'est pas en mesure d'établir des interprétations juridiques des exigences spécifiées. Il ne fournit donc pas une analyse juridique de la conformité de l'entité. Son rapport sur la conformité peut cependant être utile à un conseiller juridique ou à d'autres personnes pour procéder à de telles déterminations. », les membres se questionnent sur les raisons justifiant cet ajout alors que rien dans les recommandations de la norme n'a changé à cet égard par rapport à l'ancienne norme. Ils se demandent quel est l'objectif de cette précision, car selon eux, pour une grande proportion des parties prenantes, celle-ci n'ajoute aucune information. De ce fait, elle crée même une apparence de contradiction, car on affirme ne pas avoir fait « d'analyse juridique » de la conformité alors qu'on exprime une opinion/conclusion sur la conformité. Selon eux, cet ajout ne clarifie pas la nature du mandat et, au contraire, il ajoute un risque de confusion des parties prenantes et une remise en question de la valeur ajoutée de ces mandats. Ils ont mis en parallèle les textes contradictoires :
 - ne constitue pas une **analyse juridique**¹ de la conformité
 - À notre avis, la Société ABC **s'est conformée**, dans tous leurs aspects importants, aux [indiquer les exigences spécifiées] prévues par l'accord
- Le terme « analyse juridique » a été interprété au sens plus large par les membres et selon cette interprétation, il semble difficile de comprendre que l'on puisse s'exprimer sur la

¹ The term “legal analysis” is one that can be applied broadly across the entire legal spectrum, but its basis is found in the concrete understanding that the application and use of law is based almost entirely on interpretation. Laws vary across the spectrum of criminal, civil, corporate, or political law, and vary within its many categories in complexity.

conformité à une clause ou à une entente sans minimalement en comprendre la signification ou la portée juridique c.-à-d. après avoir effectué une « analyse » minimale de la signification.

- En effet, à plusieurs endroits dans la norme, on précise que l'on doit « comprendre » les exigences spécifiées. Ci-joint sont quelques passages qui semblent contredire l'affirmation à l'effet qu'il n'y a pas eu « d'analyse juridique » :
 - (3531.04a) Le professionnel en exercice : a) acquiert une compréhension des clauses restrictives de la convention bancaire;
 - (3531.20) Si le professionnel en exercice détermine que les exigences spécifiées demandent une part d'interprétation importante, il doit, avant d'accepter la mission, prendre en compte la probabilité d'être en mesure :
 - a) d'établir les interprétations nécessaires en consultant les parties intéressées;...
 - (3531.A13) La prise en considération du caractère significatif se fait normalement par rapport à des facteurs qualitatifs et quantitatifs, par exemple les suivants :
 - a) la nature et l'étendue de l'influence de ces facteurs sur l'évaluation de la conformité aux exigences spécifiées; ...
 - (3531.A17) Pour obtenir une compréhension des exigences spécifiées, le professionnel en exercice peut prendre en considération ce qui suit :
 - ...;
 - ...la connaissance des exigences spécifiées acquise au cours d'entretiens avec des personnes appropriées au sein de l'entité (par exemple, le chef des finances, les auditeurs internes, le conseiller juridique, le responsable de la conformité et les administrateurs de subventions ou de contrats); ...
 - (3530.A21) L'acquisition d'une compréhension des exigences spécifiées est un volet essentiel de la planification et de la réalisation de la mission de conformité.
 - (3530.A25)...Du fait que le libellé de ces autorisations peut être interprété de façons différentes, le professionnel en exercice peut juger utile de demander l'opinion d'un conseiller juridique indépendant, particulièrement s'il a des raisons de croire que les autorisations sont mal interprétées ou que les autorisations secondaires ne sont pas conformes aux principes directeurs ou aux restrictions formulés dans la loi habilitante.
 - (3530.A33) Pour évaluer la non-conformité, les éléments suivants sont à prendre en considération :
 - a) toute exigence pouvant s'appliquer, qu'elle soit légale, réglementaire, contractuelle ou autre;...

- Enfin, si l'objectif est de clairement se dissocier du travail réservé aux avocats qui vise à exprimer un « avis ou opinion juridique », les membres sont d'avis que la phrase suivante rencontrerait cet objectif sans toutefois créer de la confusion tout en représentant la réalité plus fidèlement :

« Notre mission ne vise pas à exprimer un avis juridique ».

Utilisation des expressions « dans tous leurs aspects importants » et « dans tous leurs aspects significatifs »

Les membres ont noté que les normes proposées utilisent deux expressions, soit « dans tous leurs aspects **importants** » (3531), et « dans tous leurs aspects **significatifs** » (3530).. Ils ont indiqué que ces écarts linguistiques portent à confusion et nuisent à la compréhension. Ils aimeraient que les expressions soient uniformisées en français et en anglais. Si ce n'est pas le cas, ils aimeraient en comprendre les fondements et que ceux-ci soient publiés au bénéfice de tous les utilisateurs potentiels des normes.

Résumé informatif des travaux sur lesquels repose la conclusion du professionnel dans le cas des missions d'assurance limitée

Les membres ont questionné l'exigence imposée par les paragraphes 3530.33 et le 3531.34 d'ajouter un résumé informatif des travaux dans le cas seulement des missions d'assurance limitée. Pour eux, le texte prévu pour les missions d'assurance raisonnable devrait être plus explicite sur les travaux réalisés, de la même façon que cela est prévu pour les missions d'assurance limitée. Selon eux, le texte proposé pour la mission d'assurance raisonnable n'est pas assez explicite et devrait être approfondi au bénéfice des lecteurs également, comme c'est le cas pour la mission d'assurance limitée.

Indications précises au sujet des normes applicables

Les membres se sont questionnés sur l'importance de nommer les normes et de les identifier clairement par des numéros, dans les projets de rapports, et de cette tendance lors de l'élaboration de nouvelles normes. D'abord, selon eux, les utilisateurs de ces rapports n'ont pas manifesté le désir d'obtenir cette information et ne sauront probablement pas quoi en faire. De plus, ils sont d'avis que cette précision pourrait induire en erreur, car lorsqu'ils appliqueront les normes NCMC 3530 et 3531, les exigences d'autres normes du *Manuel* seront également applicables, comme celles des NCMC 3000 et 3001 qui ne sont pas

précisées comme tel. De plus, cette mention précise n'est pas exigée dans les rapports préparés en vertu des NCA, ce qui remet cette exigence en question selon eux.

4. Êtes-vous pour les modifications proposées en vue d'ajouter des exigences ou des modalités d'application afin de mieux expliquer comment la NCMC 3000 ou la NCMC 3001 s'appliquent à une mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité? Plus particulièrement, les questions du caractère significatif, des interprétations, de l'évaluation des risques et de l'obtention d'éléments probants font-elles l'objet d'un traitement suffisant?

Les membres ont indiqué être en accord avec les modifications proposées.

5. La date d'entrée en vigueur proposée vous convient-elle?

Non. Les membres ont indiqué que la date d'entrée en vigueur proposée ne leur convenait pas et demandent qu'un délai supplémentaire soit accordé pour appliquer les nouvelles exigences.

Ils ont expliqué que de nombreuses demandes et rapports types sont inclus et font partie de textes légaux et réglementaires et que ces textes devront être révisés pour les exercices qui débiteront à compter du 1^{er} avril 2018, selon la date proposée d'application. Considérant le délai de 18 mois normalement accordé entre la date de publication d'une norme et sa date d'entrée en vigueur, les membres sont d'avis que les autorités légales et réglementaires n'auront pas suffisamment de temps pour réviser leurs exigences. En présumant que les normes soient traduites et publiées en décembre 2017, ce qui est tout de même irréaliste selon eux, les organisations auront environ trois mois pour modifier les textes légaux et réglementaires ce qui est largement insuffisant. Comme les exigences touchent principalement les mandats du secteur public et les textes légaux et réglementaires afférents, ils recommandent à nouveau au CNAC de revoir les dates d'application proposées.

6. Certaines exigences des normes proposées pourraient-elles être difficiles à appliquer dans la pratique? Dans l'affirmative, pourquoi?

Les membres ont souligné qu'il n'est pas toujours évident de déterminer à qui les rapports devraient être adressés. Ils auraient souhaité que des critères soient élaborés et publiés pour leur permettre de bien identifier le destinataire des rapports.

7. Quelles autres indications pourraient être nécessaires pour aider les professionnels en exercice à mettre en oeuvre les normes proposées?

Les membres apprécieraient des critères pour déterminer à qui adresser les rapports proposés. Selon eux, les paragraphes explicatifs ne sont pas suffisants.

Les membres souhaiteraient également que les exigences proposées traitent de façon plus approfondie des exigences de rapports lorsqu'ils doivent se récuser, c'est-à-dire lorsqu'ils ne peuvent se prononcer sur une situation donnée.

COMMENTAIRES ADDITIONNELS

Les membres se sont questionnés au sujet des rapports qui seront émis en vertu du chapitre 5815 préalablement à l'application des NCMC 3530 et 3531. En effet, des membres se sont questionnés au sujet de certaines divulgations requises par les normes de la série 3000 (les normes dites « parapluie » de la série 3000), qui ne sont pas prévues dans les exigences de rapport du chapitre 5815. Ils auraient aimé que le CNAC clarifie que les exigences de la série 3000 ne sont pas applicables tant que les chapitres proposés NCMC 3530 et 3531 ne seront pas en vigueur. Pour éviter toute ambiguïté dans la pratique, le groupe de travail suggère une publication afin d'orienter les professionnels en exercice.