



## REFONDUE JUSQU'AU 30 MARS 2022

Cette refonte vous est fournie à titre de commodité seulement et ne doit pas être considérée comme un document qui fait autorité.

---

### INSTRUCTION COMPLÉMENTAIRE RELATIVE À LA NORME CANADIENNE 52-108 SUR LA SURVEILLANCE DES AUDITEURS

#### Introduction

Le CCRC est un organisme indépendant de surveillance des cabinets d'experts-comptables qui audient les états financiers des émetteurs assujettis. Il a pour mission de favoriser un audit externe de grande qualité des émetteurs assujettis. Il est chargé d'élaborer et d'appliquer un programme de surveillance comprenant l'inspection périodique des cabinets d'audit participants. Le principal moyen dont il dispose pour évaluer la qualité des audits est l'inspection d'une sélection de sections à haut risque des dossiers d'audit et des éléments des systèmes de contrôle qualité de ces cabinets.

La Norme canadienne 52-108 sur la *surveillance des auditeurs* (la « règle ») vise à renforcer la confiance du public dans l'intégrité de l'information financière des émetteurs assujettis en obligeant :

- tout émetteur assujetti à faire appel à un auditeur qui a conclu une convention de participation avec le CCRC relativement au programme d'inspection professionnelle du CCRC et à l'établissement d'exigences en matière d'exercice;
- tout cabinet d'audit participant à se conformer à certaines mesures correctives que le CCRC lui impose;
- tout cabinet d'audit participant à transmettre à l'agent responsable ou, au Québec, à l'autorité en valeurs mobilières un avis de certaines mesures correctives que le CCRC lui impose, y compris la fin d'une mission d'audit ou la nomination d'un surveillant indépendant chargé de faire rapport sur son respect des normes professionnelles;
- tout cabinet d'audit participant qui n'a pas remédié à une défaillance de ses systèmes de contrôle de la qualité constatée par le CCRC à transmettre un avis à cet effet au comité d'audit des émetteurs assujettis formant sa clientèle ou à la personne ou société responsable de l'examen et de l'approbation de ses états financiers.

La présente instruction complémentaire énonce le point de vue des autorités en valeurs mobilières sur diverses questions touchant la règle.

#### Article 1 – Définition de « cabinet d'audit participant »

Bon nombre des dispositions de la règle sont liées à la définition de l'expression « cabinet d'audit participant » prévue à l'article 1. Par exemple, l'article 5 de la règle impose au cabinet d'audit participant une obligation d'avis dans certaines circonstances, notamment lorsque le CCRC exige que le cabinet mette fin à une

mission d'audit. Le CCRC peut imposer des mesures correctives à un cabinet d'audit participant qui se rapportent à une ou à plusieurs personnes physiques agissant à titre professionnel auprès du cabinet. Si une telle mesure corrective est imposée, elle doit être indiquée dans l'avis transmis à l'agent responsable ou, au Québec, à l'autorité en valeurs mobilières en vertu de l'alinéa c du paragraphe 2 de l'article 5.

### **Article 1 – Définition des « normes professionnelles »**

La définition de l'expression « normes professionnelles » renvoie aux normes indiquées à la section 300 des règles du CCRC, qui se rapportent à l'audit, à la déontologie, à l'indépendance et au contrôle de la qualité.

### **Paragraphe 1 de l'article 5 et alinéa b du paragraphe 1 de l'article 6 – Avis à l'agent responsable ou à l'autorité en valeurs mobilières**

En vertu du paragraphe 1 de l'article 5 et de l'alinéa b du paragraphe 1 de l'article 6 de la règle, le cabinet d'audit participant a l'obligation de transmettre un avis à l'agent responsable ou, au Québec, à l'autorité en valeurs mobilières. Les expressions « agent responsable » et « autorité en valeurs mobilières » sont définies dans la Norme canadienne 14-101 sur les *définitions*. Tout cabinet d'audit participant visé par l'une de ces dispositions doit transmettre l'avis à l'agent responsable ou, au Québec, à l'autorité en valeurs mobilières de chaque territoire dans lequel il a été nommé par un ou plusieurs émetteurs assujettis afin d'établir un rapport d'audit sur leurs états financiers. Les autorités en valeurs mobilières estiment que l'obligation d'avis prévue par ces dispositions de la règle est remplie si l'avis est transmis à [auditor.notice@acvm-csa.ca](mailto:auditor.notice@acvm-csa.ca) et qu'il indique chaque autorité en valeurs mobilières qui doit le recevoir.

### **Paragraphe 1 de l'article 5 – Mesures correctives imposées par le CCRC**

En vertu du paragraphe 1 de l'article 5 de la règle, le cabinet d'audit participant doit transmettre à l'agent responsable ou, au Québec, à l'autorité en valeurs mobilières un avis de certaines mesures correctives imposées par le CCRC. Le CCRC peut désigner tout élément du paragraphe 1 de l'article 5 comme « recommandation », « exigence », « restriction » ou « sanction » ou employer un autre terme. Le cabinet d'audit participant doit transmettre l'avis prévu à l'article 5 de la règle si la mesure corrective est décrite à cet article, quelle que soit l'appellation que le CCRC lui donne. Par exemple, il doit transmettre l'avis conformément au sous-alinéa i de l'alinéa a du paragraphe 1 de l'article 5 de la règle si le CCRC exige qu'il mette fin à une mission d'audit, que le CCRC désigne cette mesure par le terme « recommandation », « exigence », « restriction » ou « sanction » ou par un autre terme.

### **Sous-alinéa iii de l'alinéa a du paragraphe 1 de l'article 5 – Nomination d'un superviseur externe**

En vertu du sous-alinéa iii de l'alinéa a du paragraphe 1 de l'article 5 de la règle, si le CCRC exige qu'un superviseur externe soit nommé pour encadrer le travail du cabinet d'audit participant, celui-ci est tenu de transmettre un avis à cet effet à l'agent responsable ou, au Québec, à l'autorité en valeurs mobilières. Tel est le cas, par exemple, lorsque le CCRC enjoint au cabinet de confier la réalisation d'une revue technique d'un ou de plusieurs de ses audits à un responsable du contrôle qualité de la mission qui provient de l'externe.

### **Sous-alinéa iv de l'alinéa a du paragraphe 1 de l'article 5 – Limites imposées au cabinet d'audit participant en ce qui concerne l'acceptation d'émetteurs assujettis comme nouveaux clients des services d'audit**

En vertu du sous-alinéa iv de l'alinéa a du paragraphe 1 de l'article 5 de la règle, le cabinet d'audit participant est tenu de transmettre un avis à l'agent responsable ou, au Québec, à l'autorité en valeurs mobilières si le CCRC limite le

type ou le nombre d'émetteurs assujettis qu'il peut accepter comme nouveaux clients des services d'audit. Selon les autorités en valeurs mobilières, sont assimilées à ce type de limite les restrictions à l'acceptation de missions d'audit auprès d'émetteurs assujettis d'un secteur d'activité en particulier. Par exemple, le cabinet d'audit participant qui se voit empêcher, pour une durée quelconque, d'auditer les états financiers de sociétés minières est visé par cette disposition de la règle même s'il est autorisé à auditer les comptes des émetteurs assujettis des autres secteurs.

Par ailleurs, les « émetteurs assujettis [acceptés] comme nouveaux clients des services d'audit » s'entendent des émetteurs assujettis dont le cabinet d'audit participant n'a pas audité les états financiers du dernier exercice. Par exemple, l'émetteur assujetti qui demande pour la première fois à un cabinet d'audit participant d'auditer ses états financiers de l'exercice 2013 est un émetteur assujetti accepté comme nouveau client des services d'audit du cabinet. De même, si le cabinet d'audit avait audité les états financiers de l'exercice 2011 de cet émetteur assujetti mais pas ceux de l'exercice 2012, l'émetteur serait aussi, selon les autorités en valeurs mobilières, un nouveau client du cabinet en ce qui concerne l'audit des états financiers de l'exercice 2013.

#### **Alinéa b du paragraphe 1 de l'article 5 – Avis à la discrétion du CCRC**

En vertu de l'alinéa b du paragraphe 1 de l'article 5 de la règle, le cabinet d'audit est tenu de transmettre un avis à l'agent responsable ou, au Québec, à l'autorité en valeurs mobilières à la discrétion du CCRC. Par exemple, le CCRC peut obliger le cabinet d'audit participant à aviser l'agent responsable ou, au Québec, l'autorité en valeurs mobilières qu'il a omis de se conformer à une mesure corrective que le CCRC lui avait enjoint de prendre dans le délai imparti.

#### **Paragraphe 2 de l'article 5 – Contenu de l'avis**

Le paragraphe 2 de l'article 5 de la règle prévoit le contenu de l'avis transmis par le cabinet d'audit participant à l'agent responsable ou, au Québec, à l'autorité en valeurs mobilières.

L'alinéa a de ce paragraphe prévoit que le cabinet d'audit participant doit décrire les raisons de son manquement aux normes professionnelles. La description doit être essentiellement similaire à celle que le CCRC a fournie au cabinet. Dans certaines situations, il peut être nécessaire de supprimer de la description des renseignements protégés par le secret professionnel au Québec.

L'alinéa c de ce paragraphe prévoit que le cabinet d'audit participant doit décrire chaque mesure corrective imposée par le CCRC, selon la description faite par le CCRC, y compris celles prévues au paragraphe 1 de cet article. Par exemple, si le CCRC oblige le cabinet d'audit participant à nommer un surveillant indépendant en vertu du sous-alinéa ii de l'alinéa a du paragraphe 1 de cet article et qu'il lui impose d'autres mesures correctives que celles prévues au paragraphe 1, l'avis doit comporter une description de toutes les mesures correctives.

#### **Article 7.1 – Définition des expressions « composante » et « auditeur d'une composante »**

Les expressions « composante » et « auditeur d'une composante » s'entendent au sens des NAGR canadiennes. Elles doivent donc être interprétées au sens de la Norme canadienne d'audit 600, *Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes) – Considérations particulières* (la « NCA 600 »).

Conformément à la NCA 600, une « composante » s'entend d'une entité ou d'une activité pour laquelle la direction du groupe ou d'une composante du groupe prépare des informations financières qui devraient être incluses dans les états

financiers du groupe, et un « auditeur d'une composante » désigne un auditeur qui, à la demande de l'équipe affectée à l'audit du groupe, réalise des travaux sur les informations financières relatives à une composante aux fins de l'audit du groupe.

#### **Article 7.1 – Définition de l'expression « convention d'accès du CCRC »**

La règle ne prévoit pas le contenu de la convention d'accès du CCRC, mais cette dernière n'équivaut pas à une « convention de participation ». Le CCRC et l'auditeur d'une composante importante conviendront des modalités de la convention d'accès du CCRC, notamment le mode d'accès et les conditions rattachées au moment où l'accès doit être accordé.

#### **Article 7.1 – Définition de l'expression « auditeur d'une composante importante »**

*Composante sous contrôle, ou contrôle conjoint, d'un émetteur assujéti*

L'auditeur d'une composante importante s'entend d'un auditeur d'une composante qui réalise des travaux d'audit sur l'information financière relative à une composante que l'émetteur assujéti a le pouvoir de diriger, seul ou conjointement avec une autre personne ou société. L'information financière relative à une composante qu'un émetteur assujéti n'a pas le pouvoir de diriger, à tout le moins conjointement, est exclue de la définition.

Ainsi, conformément aux IFRS, les filiales et les partenariats sont visés par la précision apportée ci-dessus au sujet de la définition de l'expression « auditeur d'une composante importante », alors qu'une participation comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence ou une entité à détenteurs de droits variables qu'un émetteur assujéti n'a pas le pouvoir de diriger, seul ou conjointement avec une autre personne ou société, ne l'est pas.

*Détermination des heures d'audit et des honoraires d'audit*

Dans la règle, l'expression « heures » désigne les heures d'audit et vise à inclure toute heure facturée à l'égard d'une période comptable donnée en tant qu'« honoraires d'audit » ou qu'« honoraires de services liés à l'audit » (à l'exception de celles se rattachant à l'examen du rapport financier intermédiaire), au sens de l'Annexe 52-110A1, *Informations sur le comité d'audit à fournir dans la notice annuelle* et de l'Annexe 52-110A2, *Informations à fournir pour les émetteurs émergents* (les « annexes à la Norme canadienne 52-110 »).

Dans la règle, l'expression « honoraires » vise à inclure les honoraires facturés à l'égard d'une période comptable donnée en tant qu'« honoraires d'audit » ou qu'« honoraires de services liés à l'audit » (à l'exception de ceux se rattachant à l'examen du rapport financier intermédiaire), au sens des annexes à la Norme canadienne 52-110.

*Détermination du pourcentage des heures d'audit consacrées à l'audit d'états financiers par l'auditeur d'une composante*

Le paragraphe a de la définition de l'expression « auditeur d'une composante importante » s'applique si le nombre d'heures consacrées aux travaux d'audit par l'auditeur d'une composante pour la période comptable représente au moins 20 % des heures totales consacrées à l'audit des états financiers de l'émetteur assujéti relativement à cette période.

Ainsi, dans le cas d'un audit de 100 heures auquel l'auditeur de l'émetteur assujéti aurait consacré 80 heures et l'auditeur d'une composante, 20 heures, le paragraphe a de la définition s'appliquerait puisque les heures effectuées par ce dernier représenteraient 20 % (20 heures/100 heures) des heures d'audit effectuées par l'auditeur de l'émetteur assujéti.

*Détermination du pourcentage des honoraires d'audit versés à l'auditeur d'une*

### *composante pour l'audit d'états financiers*

Le paragraphe *b* de la définition de l'expression « auditeur d'une composante importante » s'applique si le montant des honoraires versés à l'auditeur d'une composante à l'égard des travaux d'audit pour la période comptable représente au moins 20 % des honoraires totaux versés pour l'audit des états financiers de l'émetteur assujetti relativement à cette période.

Ainsi, dans le cas d'un audit d'états financiers s'élevant à 100 000 \$ pour lequel l'auditeur de l'émetteur assujetti aurait facturé 80 000 \$ en travaux d'audit et l'auditeur d'une composante, 20 000 \$, le paragraphe *b* de la définition s'appliquerait puisque le pourcentage des honoraires versés à l'auditeur d'une composante représenterait 20 % (20 000 \$/100 000 \$) des honoraires totaux.

### *Détermination du nombre d'heures d'audit consacrées à une composante importante par l'auditeur d'une composante*

L'alinéa *i* du paragraphe *c* de la définition de l'expression « auditeur d'une composante importante » s'applique à l'émetteur assujetti qui a une composante dont les actifs représentent au moins 20 % de ses actifs consolidés à la fin de la période comptable visée, ou dont les produits des activités ordinaires représentent au moins 20 % de ses produits des activités ordinaires consolidés pour cette période, et qui a le pouvoir de diriger les activités de la composante, seul ou conjointement avec une autre personne ou société. Si l'alinéa *i* du paragraphe *c* s'applique, l'alinéa *ii* de ce paragraphe devrait être pris en considération.

L'alinéa *ii* du paragraphe *c* de cette définition s'applique si le nombre d'heures consacrées par l'auditeur d'une composante aux travaux d'audit relatifs à cette période comptable excède 50 % des heures totales consacrées aux travaux d'audit sur la composante qui répond aux critères d'application prévus à l'alinéa *i* du paragraphe *c*.

Prenons l'exemple d'un émetteur assujetti dont la filiale (composante A) génère des produits des activités ordinaires représentant 30 % de ses produits des activités ordinaires consolidés et qui, par conséquent, remplit la condition prévue à l'alinéa *i* du paragraphe *c* de la définition. Si l'audit de la composante A a duré 10 heures et que l'auditeur de la composante en a effectué 6 et l'auditeur de l'émetteur assujetti, 4, les travaux réalisés par l'auditeur de la composante remplissent la condition prévue à l'alinéa *ii* de ce paragraphe *c*. L'auditeur de la composante a réalisé 60 % (6 heures/10 heures) des heures totales pour auditer la composante dans le cadre de l'audit de l'émetteur assujetti. L'auditeur de la composante est donc visé par la définition de l'expression « auditeur d'une composante importante ».

Dans l'exemple ci-dessus, les 6 heures de travaux réalisés par l'auditeur d'une composante représentent le temps consacré aux travaux d'audit des états financiers de l'émetteur assujetti. Si des travaux d'audit complémentaires à une mission d'audit distincte (par exemple, l'audit des états financiers distincts de la composante A) ont été réalisés, ces heures d'audit sont exclues du calcul visé à l'alinéa *ii* du paragraphe *c*.

### **Article 7.2 – Obligation de l'émetteur assujetti de permettre l'accès**

Conformément à l'article 7.2, l'émetteur assujetti est tenu d'aviser par écrit l'auditeur d'une composante importante qu'il lui permet d'accorder au CCRC l'accès aux dossiers relatifs aux travaux d'audit réalisés sur ses états financiers, si ce dernier en fait la demande, et ce, au plus tard à la date du rapport d'audit sur ceux-ci pour une période comptable donnée. Dans les faits, cette communication confirme à l'auditeur d'une composante importante que l'émetteur assujetti ne s'oppose pas à ce que le CCRC accède à toute information à son sujet qui constitue un élément probant à l'appui des travaux d'audit réalisés par cet auditeur.

L'émetteur assujéti peut donner cet avis en communiquant directement avec l'auditeur d'une composante importante (par exemple, en lui adressant une lettre), ou indirectement par l'intermédiaire de son propre auditeur (par exemple, en précisant dans la lettre de mission que ce dernier doit informer par écrit tous les auditeurs d'une composante importante participant à son audit qu'il leur permet d'accorder au CCRC l'accès aux dossiers liés aux travaux d'audit).

Que la communication visée à l'article 7.2 soit reçue directement de l'émetteur assujéti ou indirectement de son propre auditeur, ce dernier se doit de sensibiliser l'auditeur d'une composante importante à l'importance d'accorder l'accès au CCRC ainsi qu'aux répercussions qu'il y aurait pour toutes les parties concernées de ne pas l'accorder volontairement ou de ne pas conclure de convention d'accès du CCRC, étant donné l'incidence notable qui pourrait en découler sur les audits futurs de l'émetteur assujéti.

### **Paragraphe 1 des articles 7.3 et 7.4 – Avis d'accès limité du CCRC et avis d'absence d'accès du CCRC**

En vertu du paragraphe 1 des articles 7.3 et 7.4 de la règle, le cabinet d'audit participant a l'obligation de transmettre une copie de l'avis à l'agent responsable, sauf au Québec, ou à l'autorité en valeurs mobilières. Les autorités en valeurs mobilières estiment que l'obligation d'avis est remplie si la copie est transmise à [auditor.notice@acvm-csa.ca](mailto:auditor.notice@acvm-csa.ca).

La règle ne prévoit pas le contenu de l'avis d'accès limité du CCRC ni celui de l'avis d'absence d'accès du CCRC. Lorsqu'une copie de l'un ou l'autre est transmis à l'adresse susmentionnée, la communication devrait, si l'information ne se trouve pas dans l'avis, préciser chaque agent responsable ou autorité en valeurs mobilières devant le recevoir.

### **Paragraphe 2 de l'article 7.3 – Conséquences de la permission donnée à un auditeur d'une composante importante de conclure une convention d'accès du CCRC**

En cas d'application du paragraphe 2 de l'article 7.3, l'auditeur d'une composante importante et le CCRC entameraient immédiatement la négociation d'une convention d'accès du CCRC. Les négociations devraient se conclure dans un délai raisonnable.

### **Article 7.4 – Conséquences de la réception d'un avis d'absence d'accès du CCRC par un cabinet d'audit participant**

Le cabinet d'audit participant qui reçoit un avis d'absence d'accès du CCRC et qui comptait utiliser les services du cabinet d'experts-comptables visé dans l'avis comme auditeur d'une composante importante dans le cadre de l'audit à venir peut le faire à la condition que l'exercice en cours de l'émetteur assujéti se termine au plus tard 180 jours après la date de l'avis.

Si l'exercice en cours de l'émetteur assujéti se termine plus de 180 jours après la date de l'avis, le cabinet d'audit participant ne peut utiliser les services du cabinet d'experts-comptables visé dans l'avis comme auditeur d'une composante importante pour la prochaine fin d'exercice que si le CCRC l'a informé que le cabinet visé dans l'avis a conclu une convention d'accès du CCRC à l'égard de l'émetteur assujéti avant la fin d'exercice de ce dernier.

En outre, le cabinet d'audit participant ne peut utiliser les services d'un autre cabinet d'experts-comptables comme auditeur d'une composante importante dans le cadre de l'audit des états financiers de l'émetteur assujéti que si cet autre cabinet prend au moins l'une des mesures suivantes, et lui transmet, ainsi qu'au CCRC, un avis en faisant état au moins 90 jours avant la délivrance d'un rapport d'audit à l'égard de l'audit en question :

- il s'engage par écrit envers le CCRC à lui accorder rapidement l'accès à ses dossiers relatifs aux travaux d'audit réalisés sur l'information financière de la composante de l'émetteur assujetti;
- il a conclu une convention d'accès du CCRC à l'égard de l'émetteur assujetti.

Les cabinets d'audit participants devraient se pencher sur la façon dont ils font le suivi de l'utilisation des auditeurs d'une composante pour leurs émetteurs assujettis, afin de se conformer aux obligations prévues au paragraphe 1 de l'article 7.4 dans le délai de 15 jours ouvrables.