

Incidences sur les rapports des Normes canadiennes d'audit (NCA)

4^e ÉDITION



Incidences sur les rapports des Normes canadiennes d'audit (NCA)

4^e édition

AVERTISSEMENT

Le présent guide, préparé par Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada), fournit des indications ne faisant pas autorité. Il n'a pas été approuvé par le Conseil des normes d'audit et de certification, le Conseil des normes comptables, ni le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public. 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.

© 2019 Comptables professionnels agréés du Canada

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

Pour obtenir des renseignements concernant l'obtention de cette autorisation, veuillez écrire à permissions@cpacanada.ca.

Table des matières

Avant-propos	1
Chapitre 1 : Référentiels d'information financière	14
A Description des référentiels d'information financière	16
1 Comment le rapport doit-il faire mention du référentiel d'information financière lorsque les états financiers sont préparés conformément à l'un des référentiels d'information financière du <i>Manuel de CPA Canada – Comptabilité</i> ou du <i>Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public</i> (Manuel du secteur public)?	16
2 Comment l'auditeur doit-il décrire, dans le paragraphe d'opinion de son rapport, les questions que les états financiers sont censés présenter au regard de l'un ou l'autre des référentiels d'information financière du <i>Manuel de CPA Canada – Comptabilité</i> ou du <i>Manuel du secteur public</i> ?	18
B Référentiels d'information financière à usage général	24
1 Quels sont la forme et le contenu du rapport sur des états financiers préparés conformément à l'un ou l'autre des différents référentiels d'information financière à usage général?	24
2 Quels facteurs l'auditeur prend-il en compte pour déterminer si un référentiel à usage général, autre qu'un référentiel établi par le Conseil des normes comptables (CNC) ou le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP), est acceptable?	30
3 Lorsqu'un référentiel à usage général est inacceptable, quelles en sont les incidences sur le rapport?	32
C Référentiels d'information financière à usage particulier	36
1 Comment le rapport doit-il indiquer aux lecteurs que les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier?	36

2	Lorsque la direction a le choix entre plusieurs référentiels d'information financière, quand le rapport doit-il comprendre la mention supplémentaire exigée à l'alinéa 13 b) de la NCA 800?	39
3	Quels facteurs l'auditeur prend-il en compte pour déterminer si un référentiel d'information financière à usage particulier est acceptable?	41
D	Référentiels d'information financière reposant sur le principe d'image fidèle ou sur l'obligation de conformité	43
1	Comment l'auditeur détermine-t-il si un référentiel d'information financière repose sur le principe d'image fidèle ou sur l'obligation de conformité?	43
	Exemples de rapports – Introduction	49
	Exemple 1 : États financiers d'une caisse de retraite, déposés auprès d'une autorité de réglementation, préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier	51
	Exemple 2 : États financiers préparés selon les clauses d'un contrat d'achat (ou de vente) conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier	54
	Exemple 3 : États financiers d'une coopérative d'habitation, déposés auprès de la Société canadienne d'hypothèques et de logement, préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier	57
	Exemple 4 : États financiers non consolidés préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage général dans un but précis	60
	Exemple 5 : États financiers d'une personne inscrite préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier (sous-paragraphe a du paragraphe 3 de l'article 3.2 du Règlement 52-107)	63
	Exemple 6 : États financiers préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier reposant sur l'obligation de conformité	67
	Chapitre 2 : Identification du destinataire et datation du rapport	70
1	À qui faut-il adresser le rapport?	71
2	Quelle date l'auditeur doit-il apposer sur son rapport?	71
3	Quand peut-on considérer que tous les états et l'ensemble des informations compris dans le jeu d'états financiers ont été préparés?	72
4	Au Canada, qui sont « les personnes habilitées »?	73

5	Si l'auditeur prend connaissance d'un fait entre la date de son rapport et la date de publication des états financiers, quelle incidence cela a-t-il sur la date de son rapport?	74
Chapitre 3 : Inclusion dans le rapport d'un paragraphe d'observations ou d'un paragraphe sur d'autres points		77
1	Dans quelles circonstances l'auditeur est-il tenu d'inclure dans son rapport un paragraphe d'observations ou un paragraphe sur d'autres points et sur quoi doit reposer sa décision d'inclure ou non un tel paragraphe?	78
2	Quelle incidence a sur le rapport le fait que des états financiers soient préparés conformément à un référentiel d'information financière qui autorise ou exige qu'un changement de méthode comptable soit appliqué prospectivement?	85
Chapitre 4 : Informations comparatives, opinion modifiée et incidence de l'intervention d'un prédécesseur		86
A	Informations comparatives	91
1	Quelle est la différence entre les « états financiers comparatifs » et les « chiffres correspondants »?	91
2	Quelle incidence a sur le rapport le fait qu'une méthode comptable soit appliquée rétrospectivement?	93
3	Quelle incidence a sur le rapport le fait qu'un référentiel d'information financière ne prescrive pas les informations comparatives à fournir?	93
4	Quelle incidence a sur le rapport le fait que les états financiers comparatifs soient préparés conformément à un référentiel d'information financière qui permet à l'entité de présenter certaines informations pour la période considérée seulement, sans les informations comparatives?	94
5	Quelle incidence a sur le rapport le fait que les états financiers de la période précédente n'aient pas fait l'objet d'un audit?	95
B	Opinion modifiée	96
1	Quelle incidence a sur le rapport le fait que l'auditeur prenne connaissance d'une anomalie entre la date de son rapport et la date de publication des états financiers?	96

2	Quelle incidence a sur le rapport le fait que l'auditeur prenne connaissance d'une anomalie après la date de son rapport ou après la date de publication des états financiers?	96
3	Quelle incidence a sur le rapport le fait que le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à la période précédente demeure non résolu?	99
4	Quelle incidence a sur le rapport le fait que le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à la période précédente soit résolu?	100
5	Quelle incidence a sur le rapport le retraitement des informations financières comparatives lorsque l'entité :	101
	a) retraite et publie de nouveau les états financiers de la période précédente?	101
	b) retraite les informations comparatives présentées dans les états financiers de la période considérée, mais ne publie pas de nouveau les états financiers de la période précédente?	101
6	Quelle incidence a sur le rapport le fait que les informations comparatives soient retraitées et qu'un état de la situation financière d'ouverture soit présenté?	104
7	Quelle incidence a sur le rapport le fait que les états financiers contiennent une correction effectuée selon le paragraphe .31 du chapitre SP 2120 du <i>Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public</i> ?	105
C	Incidence de l'intervention d'un prédécesseur	108
1	Quelle incidence a sur le rapport du successeur le fait que les états financiers de la période précédente aient été audités par un prédécesseur?	108
2	Quelle incidence a sur le rapport le retraitement des informations financières comparatives lorsque l'entité :	110
	a) retraite et publie de nouveau les états financiers de la période précédente?	110
	b) retraite les informations comparatives présentées dans les états financiers de la période considérée?	110
3	Quelle incidence a sur le rapport le fait que les informations comparatives soient retraitées et qu'un état de la situation financière d'ouverture soit présenté?	117
	Exemples de rapports - Introduction	122
	Sommaire des exemples de rapports illustrant différentes situations traitées dans la NCA 710, <i>Informations comparatives - Chiffres correspondants et états financiers comparatifs</i>	126

Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve en raison d'une dérogation au référentiel d'information financière, et ce problème n'est pas résolu	128
Exemple 1 : Approche des chiffres correspondants Les incidences du problème sur l'exercice considéré sont significatives. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent	128
Exemple 2 : Approche des chiffres correspondants Les incidences du problème sur l'exercice considéré sont significatives. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	131
Exemple 3 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences sur les deux exercices. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	134
Exemple 4 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences sur les deux exercices. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	137
Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux, et ce problème n'est pas résolu	142
Exemple 5 : Approche des chiffres correspondants Les incidences éventuelles du problème sur l'exercice considéré sont significatives. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	142
Exemple 6 : Approche des chiffres correspondants Les incidences éventuelles du problème sur l'exercice considéré sont significatives. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	145
Exemple 7 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences sur les deux exercices. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	148
Exemple 8 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences sur les deux exercices. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	151
Exemple 9 : Approche des chiffres correspondants Le problème a des incidences éventuelles sur la comparabilité de l'exercice considéré et de l'exercice précédent. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	155

Exemple 10 : Approche des chiffres correspondants Le problème a des incidences éventuelles sur la comparabilité de l'exercice considéré et de l'exercice précédent. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	159
Exemple 11 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences éventuelles sur l'exercice précédent seulement. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	164
Exemple 12 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences éventuelles sur l'exercice précédent seulement. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	169
Les états financiers contiennent des informations comparatives retraitées	170
Exemple 13 : Approche des chiffres correspondants Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	170
Exemple 14 : Approche des chiffres correspondants Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	174
Exemple 15 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	178
Exemple 16 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	183
Exemple 17 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	188
Exemple 18 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée. C'est le prédécesseur qui fait rapport sur les informations comparatives.	193
Exemple 19 : Approche des chiffres correspondants Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	201

Exemple 20 : Approche des chiffres correspondants Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	202
Exemple 21 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	204
Exemple 22 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	208
Une anomalie a été découverte après la publication des états financiers	213
Exemple 23 : Approche des chiffres correspondants Les états financiers sont publiés de nouveau. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	213
Exemple 24 : Approche des états financiers comparatifs Les états financiers sont publiés de nouveau. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	217
Le rapport comporte une opinion avec réserve en raison d'une correction apportée aux états financiers selon le paragraphe .31 du chapitre SP 2120	221
Exemple 25 : Approche des chiffres correspondants Le problème a des incidences sur la comparabilité de l'exercice considéré et de l'exercice précédent. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	221
Chapitre 5 : Audit d'informations financières historiques autres que des états financiers	225
A Informations financières historiques autres que des états financiers	227
1 Qu'est-ce qu'on entend par « informations financières historiques »?	227
2 Comment savoir si les informations financières historiques constituent un jeu complet d'états financiers ou s'il s'agit plutôt d'autres informations financières historiques?	227
B Normes applicables	229
1 Quelles NCA s'appliquent à l'audit d'informations financières historiques autres que des états financiers?	229

C	Référentiel d'information financière et incidence sur le rapport	230
1	Comment le référentiel d'information financière doit-il être décrit dans un rapport portant sur des informations financières historiques autres que des états financiers?	230
2	Dans un rapport portant sur des informations financières historiques autres que des états financiers, le référentiel d'information financière doit-il être décrit comme un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle ou comme un référentiel reposant sur l'obligation de conformité?	234
3	Comment l'auditeur doit-il décrire les informations financières historiques autres que des états financiers dans son rapport?	234
4	Comment l'auditeur doit-il décrire les informations financières historiques autres que des états financiers dans le paragraphe d'opinion de son rapport?	235
	Annexe	236
	Exemples de rapports - Introduction	237
	Exemple 1 : Tableau des frais d'exploitation établi conformément aux clauses d'un contrat de location	239
	Exemple 2 : Tableau des ventes brutes établi conformément aux clauses d'un contrat de location	242
	Exemple 3 : États financiers relatifs à l'acquisition d'un terrain pétrolifère ou gazéifère préparés conformément au paragraphe 5 de l'article 3.11 du Règlement 52-107	245
	Chapitre 6 : Informations supplémentaires présentées avec les états financiers	248
1	Lorsque des informations supplémentaires sont présentées avec les états financiers, quelle incidence cela a-t-il sur le rapport?	249
2	Comment l'auditeur fait-il rapport sur les informations budgétaires contenues dans des états financiers préparés conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public?	253
	Annexe	255

Chapitre 7 : Adoption d'un nouveau référentiel d'information financière	256
1 À quel moment considère-t-on qu'une entité a « adopté » un nouveau référentiel d'information financière?	257
2 Quelle est l'incidence de la distinction entre l'« approche des états financiers comparatifs » et l'« approche des chiffres correspondants » selon les NCA sur le rapport de l'auditeur sur les premiers états financiers d'une entité qui a adopté un nouveau référentiel d'information financière?	257
Exemples de rapports - Introduction	262
Exemple 1 : Approche des états financiers comparatifs - Rapport dans lequel l'auditeur fait mention de chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés	264
Exemple 2 : Approche des chiffres correspondants - Rapport dans lequel l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée	267
Exemple 3 : Première application des normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé (NCECF) - Rapport dans lequel l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée	270
Chapitre 8 : États financiers résumés	273
1 Que sont les états financiers résumés?	275
2 Quand n'est-il peut-être pas approprié d'accepter une mission visant la délivrance d'un rapport sur des états financiers résumés?	276
3 Les états financiers audités doivent-ils être mis à la disposition des utilisateurs auxquels sont destinés les états financiers résumés?	277
4 Quels sont les critères acceptables pour la préparation des états financiers résumés et doit-on communiquer ces critères?	278
5 Quelle incidence le rapport sur les états financiers audités a-t-il sur le rapport sur les états financiers résumés?	280
6 Quelle incidence a sur le rapport le fait que les états financiers résumés soient tirés d'états financiers à usage particulier?	283
7 Quelle incidence a sur le rapport sur les états financiers résumés le fait que des données comparatives soient présentées dans les états financiers audités?	284

8	Quelle est l'incidence du fait que les données comparatives présentées dans les états financiers résumés aient fait l'objet d'un rapport délivré par un autre auditeur?	285
9	Quelle incidence a sur le rapport de l'auditeur sur un jeu complet d'états financiers et sur le rapport sur les états financiers résumés le fait que des documents contiennent ou accompagnent les états financiers résumés?	286
	Exemples de rapports - Introduction	289
	Exemple 1 : États financiers résumés tirés d'états financiers audités préparés conformément aux normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif	291
	Chapitre 9 : Entités cotées	293
1	Quelles entités sont considérées comme des entités cotées?	294
2	Quelles sont les incidences additionnelles, sur les rapports, dans le cas de l'audit des entités cotées?	295
	Chapitre 10 : Règles de déontologie pertinentes	298
1	Comment faut-il décrire les règles d'indépendance et autres règles de déontologie pertinentes dans le paragraphe sur le fondement de l'opinion?	299
2	Est-il nécessaire de faire mention dans le paragraphe sur le fondement de l'opinion de toutes les règles d'indépendance et autres règles de déontologie pertinentes lorsque ces règles proviennent de différentes sources?	299
3	Dans le contexte d'un audit de groupe, est-il nécessaire de faire mention dans le paragraphe sur le fondement de l'opinion des règles d'indépendance et autres règles de déontologie pertinentes eu égard à chacune des composantes?	301
	Chapitre 11 : Continuité de l'exploitation	302
1	Quels facteurs l'auditeur prend-il en compte pour déterminer si le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent dans le cas d'un jeu complet d'états financiers?	304

2	Quels facteurs l'auditeur prend-il en compte pour déterminer si le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent dans le cas des autres informations financières historiques (c.-à-d. lorsqu'il ne s'agit pas d'un jeu complet d'états financiers)	307
3	Quelle incidence a sur le rapport le fait que le principe comptable de continuité d'exploitation soit pertinent?	309
4	Quelle incidence a sur le rapport le fait que le principe comptable de continuité d'exploitation ne soit pas pertinent?	312
5	Quelle incidence a sur le rapport le fait que le principe comptable de continuité d'exploitation soit pertinent selon le référentiel d'information financière, mais que l'hypothèse de la continuité de l'exploitation ne soit pas considérée comme appropriée?	312
6	Quelle incidence a sur le rapport le fait que le principe comptable de continuité d'exploitation soit pertinent et que l'application de ce principe soit appropriée, mais qu'il existe une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation?	314
7	Lorsqu'il existe une incertitude significative, quelle incidence cela a-t-il sur un rapport préparé selon l'approche des états financiers comparatifs?	315
8	Quelle incidence a sur le rapport le fait que l'auditeur relève des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, mais qu'il conclue à l'absence d'incertitude significative (par exemple, dans les cas limites)?	315
9	Lorsqu'elle s'applique, quelle incidence la NCA 701, <i>Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant</i> , a-t-elle sur le rapport en ce qui a trait à la continuité de l'exploitation?	316
	Exemples de rapports - Introduction	318
	Exemple 1 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée comportant une opinion non modifiée lorsque l'auditeur a conclu qu'il existe une incertitude significative et que les informations fournies dans les états financiers sont adéquates	320
	Exemple 2 : Rapport de l'auditeur d'une entité autre qu'une entité cotée comportant une opinion avec réserve lorsque l'auditeur a conclu qu'il existe une incertitude significative et que les états financiers comportent des anomalies significatives du fait que les informations qui y sont fournies ne sont pas adéquates	324

Exemple 3 : Rapport de l'auditeur d'une entité autre qu'une entité cotée comportant une opinion défavorable lorsque l'auditeur a conclu qu'il existe une incertitude significative et que les informations à fournir sur cette incertitude ont été omises dans les états financiers	327
---	-----

Chapitre 12 : Audit de groupe 330

1 Est-il permis de faire mention de l'auditeur d'une composante dans le rapport de l'auditeur sur les états financiers du groupe?	331
2 Comment faut-il décrire le groupe dans le rapport de l'auditeur?	331
3 Comment faut-il décrire les responsabilités de l'auditeur à l'égard d'un audit de groupe dans le rapport de l'auditeur?	332
4 Si l'auditeur agit à la fois comme auditeur du groupe et comme auditeur des composantes pour toutes les composantes du groupe, faut-il quand même inclure le paragraphe sur les responsabilités de l'auditeur du groupe?	333
5 Quelles sont les règles d'indépendance et les autres règles de déontologie pertinentes dans le contexte d'un audit de groupe?	333

Chapitre 13 : Questions clés de l'audit (QCA) 334

1 Comment les QCA sont-elles communiquées dans le rapport de l'auditeur?	335
2 Comment l'auditeur décrit-il chacune des QCA dans son rapport?	336
3 Lorsque l'auditeur détermine qu'il existe une incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation, quelle incidence cela a-t-il sur la communication des QCA dans son rapport?	339
4 Lorsque l'auditeur exprime une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, quelle incidence cela a-t-il sur la communication des QCA dans son rapport?	341
5 Lorsque l'auditeur formule une impossibilité d'exprimer une opinion, quelle incidence cela a-t-il sur la communication des QCA dans son rapport?	343
6 Lorsque la NCA 701 s'applique, quelle incidence cela a-t-il sur les paragraphes d'observations et les paragraphes sur d'autres points du rapport de l'auditeur?	343
7 Lorsque l'auditeur détermine qu'il n'y a pas de QCA à communiquer, quelle incidence cela a-t-il sur son rapport?	344

Annexe 1 345

Chapitre 14 : Autres informations	346
1 Qu'est-ce qu'on entend par « autres informations »?	348
2 La NCA 720 s'applique-t-elle aux audits d'états financiers préparés conformément à des référentiels à usage particulier?	357
3 La NCA 720 s'applique-t-elle aux audits d'autres informations financières historiques?	357
4 Quelles sont les incidences des autres informations sur le rapport?	358
5 Les incidences des autres informations sur le rapport diffèrent-elles selon l'approche adoptée par l'auditeur en matière d'informations comparatives?	363
6 De quoi l'auditeur tient-il compte lorsqu'il reçoit une version « quasi définitive » des autres informations avant la date de son rapport?	363
7 Qu'est-ce qu'une « anomalie significative dans les autres informations », et quelles en sont les incidences sur le rapport?	364
8 Quelles sont les incidences sur le rapport de l'expression d'une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux?	366
9 Quelles sont les incidences sur le rapport en ce qui concerne les autres informations lorsque l'auditeur modifie son rapport ou en délivre un nouveau?	366
Exemples de rapports - Introduction	369
Exemple 1 : Rapport de l'auditeur d'une entité autre qu'une entité cotée comportant une opinion non modifiée lorsque l'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport	371
Exemple 2 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée comportant une opinion non modifiée lorsque 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	375
Exemple 3 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée comportant une opinion non modifiée lorsque 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	379

Exemple 4 : Rapport de l'auditeur d'une entité sans but lucratif autre qu'une entité cotée comportant une opinion avec réserve lorsque l'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport et qu'il y a une limitation des travaux en ce qui a trait à l'exhaustivité des produits

383

Avant-propos

Objet

CPA Canada entreprend des initiatives visant à faciliter la mise en œuvre des normes pour les auditeurs et leurs clients. C'est dans cette optique qu'elle a préparé le présent guide, dont l'objectif est de favoriser l'uniformité dans la forme et le contenu des rapports des auditeurs en fournissant des indications à l'égard de circonstances qui surviennent couramment. Ce guide ne modifie ni ne remplace les normes d'audit, qui seules font autorité. Il ne traite pas nécessairement par ailleurs de toutes les circonstances possibles relativement aux rapports d'audit.

Présentation

Ce guide est mis à jour périodiquement, à mesure que seront soulevées de nouvelles questions en matière de rapport. Chaque version est datée et contient des précisions sur la nature et l'ampleur des changements apportés par rapport à la version précédente.

Le guide aborde divers sujets sous la forme de questions et réponses. On y trouve également des exemples de rapports qui visent à aider les auditeurs à comprendre et à appliquer les exigences et les modalités d'application publiées par le CNAC concernant les rapports.

Préparation

CPA Canada tient à remercier le Groupe de travail sur l'incidence des NCA sur les rapports d'audit. La publication du guide aurait été impossible sans le travail précieux et dévoué des membres de ce groupe de travail.

Qu'est-ce qui a changé dans la 4^e édition du guide?

- Le nouveau chapitre 13, « Question clés de l'audit (QCA) » a été ajouté. On y trouve des indications utiles pour l'application de la NCA 701, Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant.
 - Ce chapitre donne un aperçu de la manière dont il convient de communiquer les questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur et des incidences que peuvent avoir différentes situations sur cette communication.

- Les questions suivantes ont été ajoutées :
 - Chapitre 2, « Identification du destinataire et datation du rapport » - Question 1 : À qui faut-il adresser le rapport?
 - Chapitre 12, « Audits de groupe » - Question 4 : Si l'auditeur agit à la fois comme auditeur du groupe et comme auditeur des composantes pour toutes les composantes du groupe, faut-il quand même inclure le paragraphe sur les responsabilités de l'auditeur du groupe?
 - Chapitre 14, « Autres informations » - Question 8 : Quelles sont les incidences sur le rapport de l'expression d'une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux?
- Au chapitre 14, « Autres informations », on a ajouté l'exemple 4 (rapport de l'auditeur d'une entité sans but lucratif autre qu'une entité cotée comportant une opinion avec réserve lorsque l'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport et qu'il y a une limitation des travaux en ce qui a trait à l'exhaustivité des produits).

Groupe de travail sur l'incidence des NCA sur les rapports d'audit

Membres

Luke Baxter, CPA, CA	Ernst & Young s.r.l./S.E.N.C.R.L.
Julia Suk, CPA, CA	Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l.
Sophie Gaudreault, CPA, CA	PricewaterhouseCoopers s.r.l./s.e.n.c.r.l.
Claudia Leonardi, CPA, CA	KPMG s.r.l./S.E.N.C.R.L.
Dave Rasmussen, CPA, CA	BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L.
Gregg Ruthman, CPA, CA	Bureau du vérificateur général du Canada
Jean-François Trépanier, CPA, CA	Raymond Chabot Grant Thornton S.E.N.C.R.L.

Observateur

Mark Pinch, CPA, CA	Commission des valeurs mobilières de l'Ontario
---------------------	--

Permanents

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

Eric Turner, CPA, CA

Allison King, CPA, CA

Exemples de rapports de l'auditeur : incidence sur les rapports des Normes canadiennes d'audit (NCA)

Les NCA ne contiennent pas d'exigences concernant l'ordre de présentation des éléments du rapport de l'auditeur, sauf pour les sections « Opinion » et « Fondement de l'opinion ». Toutefois, l'ordre de présentation met généralement en relief les éléments les plus importants. Par exemple, les éléments peuvent être présentés dans l'ordre qui suit, s'il y a lieu :

- Opinion (doit figurer en premier)
- Fondement de l'opinion (doit figurer en deuxième)
- Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation
- Questions clés de l'audit
- Observations
- Autres points
- Autres informations
- Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers
- Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers
- Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

Le présent guide répond à plusieurs questions qui peuvent se poser, en plus de fournir des exemples de rapports et d'extraits de rapports.

Section	Exemple de rapport de l'auditeur	Chapitre pertinent	Modifications possiblement nécessaires
	RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT [Destinataire approprié]	Chapitre 2, question 1 - Voir le paragraphe 22 de la NCA 700	
Audit des états financiers	<ul style="list-style-type: none"> • Section distincte lorsque l'auditeur fait aussi rapport relativement à des obligations légales et réglementaires 		
	Rapport (1) sur l'audit des <i>états financiers</i> (2) consolidés (3)	Aucun - Voir le paragraphe 45 de la NCA 700	<p>(1) Ce sous-titre ne doit être inclus que si l'auditeur fait rapport relativement à d'autres obligations légales et réglementaires en plus de présenter son opinion sur les états financiers.</p> <p>(2) L'auditeur modifiera le libellé de son rapport sur des informations financières historiques, selon que l'audit porte sur un jeu complet d'états financiers ou sur d'autres informations historiques, pour que le type d'information dont il s'agit (états financiers ou autre) soit mentionné tout au long du rapport.</p>

Section	Exemple de rapport de l'auditeur	Chapitre pertinent	Modifications possiblement nécessaires
Opinion [Opinion avec réserve / défavorable]	<ul style="list-style-type: none"> Description des états financiers faisant l'objet de l'audit Opinion sur ces états financiers 		
	<p><i>Opinion</i></p> <p>Nous avons effectué l'audit des <i>états financiers (2) consolidés (3)</i> de la société ABC et de ses filiales (le « groupe ») (11), qui comprennent les états consolidés (3) de la situation financière aux 31 décembre 20X1 et 20X0 (4), et les états consolidés (3) du résultat global, les états consolidés (3) des variations des capitaux propres et les tableaux consolidés (3) des flux de trésorerie pour les exercices (4) clos à ces dates, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.</p> <p>À notre avis, les <i>états financiers (2) consolidés (3)</i> ci-joints <i>donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle (5)</i> de la situation financière (6) consolidée (3) du groupe aux 31 décembre 20X1 <i>et 20X0 (4)</i>, ainsi que de sa <i>performance financière (6) consolidée (3)</i> et de ses <i>flux de trésorerie (6) consolidés (3)</i> pour <i>les exercices clos à ces dates (4)</i>, conformément aux <i>Normes internationales d'information financière (IFRS) (6)</i>.</p>	<p>Chapitre 4, section B, « Opinion modifiée »</p> <p>Chapitre 5, « Audit d'informations financières historiques autres que des états financiers »</p> <p>Chapitre 12, « Audits de groupe »</p> <p>Chapitre 4, section A, « Informations comparatives »</p> <p>Chapitre 1, question 1 de la section D, « Référentiels d'information financière reposant sur le principe d'image fidèle ou sur l'obligation de conformité »</p> <p>Chapitre 1, question 1 de la section A, « Description des référentiels d'information financière »</p>	<p>Si l'auditeur exprime une opinion modifiée, il doit revoir ce paragraphe et celui intitulé « Fondement de l'opinion ».</p> <p>(3) Si le rapport porte sur des états financiers consolidés, il faut l'indiquer. Dans cet exemple, chaque fois qu'il est fait mention des états financiers, il est également précisé que ceux-ci ont été préparés sur une base consolidée. L'auditeur pourrait choisir d'employer une approche différente. Des modifications semblables pourraient devoir être apportées si le rapport porte sur des états financiers combinés ou détachés.</p> <p>(11) Selon la NCA 600, l'auditeur a des responsabilités supplémentaires lorsqu'il s'agit d'un audit de groupe.</p> <p>(4) Selon que l'auditeur exprime une opinion sur la période considérée seulement (approche des chiffres correspondants) ou sur chacune des périodes présentées (approche des états financiers comparatifs), l'opinion et le fondement de l'opinion mentionnent un ou deux exercices.</p> <p>(5) Le paragraphe d'opinion et les sections portant respectivement sur les responsabilités de la direction et les responsabilités de l'auditeur seront libellés différemment selon que le référentiel d'information financière applicable repose sur le principe d'image fidèle ou sur l'obligation de conformité.</p> <p>(6) Il convient de décrire le référentiel d'information financière applicable et ce que l'information financière préparée selon ce référentiel est censée présenter (p. ex. les résultats d'exploitation, dans le cas des NCECF, et la performance financière, dans le cas des IFRS).</p>

Section	Exemple de rapport de l'auditeur	Chapitre pertinent	Modifications possiblement nécessaires
Fondement de l'opinion [avec réserve / défavorable]	<ul style="list-style-type: none"> Description du fondement de l'opinion d'audit, qui comprend : <ul style="list-style-type: none"> une déclaration explicite de l'auditeur précisant qu'il est indépendant de l'entité, conformément aux règles de déontologie pertinentes, et qu'il s'est acquitté des autres responsabilités déontologiques qui lui incombent; dans le cas d'une opinion avec réserve ou d'une opinion défavorable, la raison de cette opinion. <p><i>Basis for Opinion</i></p> <p>Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « <i>Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers (2) consolidés (3)</i> » du présent rapport. <i>Nous sommes indépendants du groupe conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers (2) consolidés (3) au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles (7)</i>. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.</p>	<p>Chapitre 10, « Règles de déontologie pertinentes »</p> <hr/> <p>Chapitre 12, « Audits de groupes », le cas échéant</p> <hr/> <p>Chapitre 5, « Audits d'informations financières historiques autres que des états financiers »</p> <hr/> <p>Chapitre 4, section B, « Opinion modifiée »</p>	<p>(7) Le libellé peut varier si l'auditeur doit se conformer aux règles de déontologie d'autres pays.</p> <hr/> <p>Voir la note (2)</p> <hr/> <p>Voir la note (3)</p> <hr/> <p>S.O.</p>
<i>Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation (le cas échéant)</i>	<ul style="list-style-type: none"> Section distincte dans laquelle il est fait mention d'un point qui fait l'objet d'une présentation ou d'informations appropriées dans les états financiers et qui, selon le jugement de l'auditeur, revêt une importance telle qu'il est fondamental pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs. <p><i>Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation</i></p> <p>[Insérer le texte]</p>	<p>Chapitre 11, « Continuité de l'exploitation »</p>	<p>Section incluse lorsqu'il existe une incertitude significative</p>

Section	Exemple de rapport de l'auditeur	Chapitre pertinent	Modifications possiblement nécessaires
Observations (le cas échéant)	<ul style="list-style-type: none"> Section distincte dans laquelle il est fait mention d'un point qui fait l'objet d'une présentation ou d'informations appropriées dans les états financiers et qui, selon le jugement de l'auditeur, revêt une importance telle qu'il est fondamental pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs. 		
	<p><i>Observations</i></p> <p>[Insérer le texte]</p>	<p>Chapitre 3, « Inclusion dans le rapport d'un paragraphe d'observations ou d'un paragraphe sur d'autres points »</p> <p>Chapitre 4, « Informations comparatives, opinion modifiée et incidence de l'intervention d'un prédécesseur »</p>	Section incluse lorsque l'auditeur y est tenu ou lorsqu'il le considère comme nécessaire
Questions clés de l'audit (le cas échéant)	<ul style="list-style-type: none"> Section distincte dans laquelle sont mentionnées les questions qui, parmi celles communiquées aux responsables de la gouvernance, ont nécessité une attention importante de la part de l'auditeur au cours de l'audit. L'auditeur ajoute cette section dans son rapport s'il est tenu en vertu de textes légaux ou réglementaires de communiquer de telles questions dans son rapport, ou s'il a décidé de le faire. 		
	<p><i>Questions clés de l'audit</i></p> <p>[Insérer le texte]</p>	<p>Chapitre 13, « Questions clés de l'audit » (à venir dans la prochaine version)</p>	Section incluse lorsque l'auditeur y est tenu ou lorsqu'il a décidé de le faire
Autres points (le cas échéant)	<ul style="list-style-type: none"> Section distincte dans laquelle il est fait mention d'un ou de plusieurs points autres que ceux présentés ou faisant l'objet d'informations dans les états financiers, qui, selon le jugement de l'auditeur, sont pertinents pour la compréhension, par les utilisateurs, de l'audit, des responsabilités de l'auditeur ou du rapport de celui-ci. 		
	<p><i>Autres points</i></p> <p>[Insérer le texte]</p>	<p>Chapitre 3, « Inclusion dans le rapport d'un paragraphe d'observations ou d'un paragraphe sur d'autres points »</p> <p>Chapitre 4, « Informations comparatives, opinion modifiée et incidence de l'intervention d'un prédécesseur »</p>	Section incluse lorsque l'auditeur y est tenu ou lorsqu'il a décidé de le faire

Section	Exemple de rapport de l'auditeur	Chapitre pertinent	Modifications possiblement nécessaires
<i>Autres informations (le cas échéant)</i>	<ul style="list-style-type: none"> Section distincte à ajouter pour expliquer, lorsque l'entité prépare un « rapport annuel » répondant à la définition qu'en donne la NCA 720, les responsabilités de la direction et celles de l'auditeur à l'égard des autres informations contenues dans ce rapport annuel ainsi que la conclusion qu'a tirée l'auditeur après avoir lu et pris en considération ces autres informations. 		
	<p><i>Autres informations</i> [Insérer le texte]</p>	Chapitre 14, « Autres informations »	<p>Le libellé de cette section sera adapté selon :</p> <ul style="list-style-type: none"> le moment où le ou les documents sont obtenus (c'est-à-dire avant ou après la date du rapport de l'auditeur); que l'entité est cotée ou non.
<i>Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers</i>	<ul style="list-style-type: none"> Description des responsabilités de la direction : <ul style="list-style-type: none"> à l'égard des états financiers; en ce qui concerne l'évaluation de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation et la détermination du caractère approprié de l'application par la direction du principe comptable de continuité de l'exploitation. Description des responsabilités des responsables de la gouvernance. 		
	<p><i>Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance (8) à l'égard des états financiers (2) consolidés (3)</i></p>	Chapitre 9, « Entités cotées »	(8) Si les responsables de la gouvernance de l'entité sont les membres de la direction, ce sous-titre et la description des responsabilités fournies dans cette section sont modifiés en conséquence.
	<p>La direction est responsable de la préparation <i>et de la présentation fidèle (5)</i> des états financiers (2) consolidés (3) conformément aux <i>IFRS (6)</i>, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers (2) consolidés (3) exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.</p>	Aucun - Voir l'alinéa 6 b) de la NCA 210	
		Chapitre 1, section C, « Référentiels d'information financière à usage particulier »	(5) Si la direction a le choix entre plusieurs référentiels d'information financière, des mentions supplémentaires sont requises.
	<p>Lors de la préparation des <i>états financiers (2) consolidés (3)</i>, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité du groupe à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider le groupe ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle (9)(10).</p>	Chapitre 11, « Continuité de l'exploitation »	<p>(9) Si le principe comptable de continuité d'exploitation n'est pas pertinent dans le cadre du référentiel d'information financière applicable, le passage relatif à la continuité de l'exploitation dans la description des responsabilités de la direction doit être modifié.</p> <p>(10) Si le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent dans le cadre du référentiel comptable utilisé, cette section pourrait devoir être modifiée afin d'expliquer dans quels cas l'application de ce principe est appropriée.</p>
	<p>Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière du groupe (8).</p>	Chapitre 9, « Entités cotées »	Voir la note (8)

Section	Exemple de rapport de l'auditeur	Chapitre pertinent	Modifications possiblement nécessaires
<i>Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Description des responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit, notamment les suivantes : <ul style="list-style-type: none"> — identifier et évaluer les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion; — acquérir une compréhension des aspects du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées; — apprécier le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière; — tirer une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation; — apprécier la présentation d'ensemble des états financiers, leur structure et leur contenu; — lorsqu'il s'agit d'un audit de groupe, obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les informations financières des activités du groupe pour exprimer une opinion sur les états financiers du groupe; — lorsqu'il s'agit de l'audit d'une entité cotée, fournir aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que l'auditeur s'est conformé aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance; — le cas échéant, communiquer les questions clés de l'audit. 		

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers (2) consolidés (3)

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers (2) consolidés (3) pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers (2) consolidés (3) prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

Section	Exemple de rapport de l'auditeur	Chapitre pertinent	Modifications possiblement nécessaires
	<ul style="list-style-type: none"> nous identifions et évaluons les risques que les <i>états financiers (2) consolidés (3)</i> comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne; 		
	<ul style="list-style-type: none"> nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées dans les circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne du groupe (11); 		
	<ul style="list-style-type: none"> nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière; 		

Section	Exemple de rapport de l'auditeur	Chapitre pertinent	Modifications possiblement nécessaires
	<ul style="list-style-type: none"> nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les <i>états financiers (2) consolidés (3)</i> au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener le groupe à cesser son exploitation (9) (10); 	Chapitre 11, « Continuité de l'exploitation »	
	<ul style="list-style-type: none"> nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des <i>états financiers (2) consolidés (3)</i>, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les <i>états financiers (2) consolidés (3)</i> représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle (5); 	Chapitre 1, question 1 de la section D, « Référentiels d'information financière reposant sur le principe d'image fidèle ou sur l'obligation de conformité »	<p>Voir la note (5)</p> <p>Cette responsabilité ne s'applique pas dans le cas des référentiels d'information financière reposant sur l'obligation de conformité.</p>
	<ul style="list-style-type: none"> nous obtenons des éléments probants suffisants et appropriés concernant l'information financière des entités et activités du groupe pour exprimer une opinion sur les <i>états financiers (2) consolidés (3)</i>. Nous sommes responsables de la direction, de la supervision et de la réalisation de l'audit du groupe, et assumons l'entière responsabilité de notre opinion d'audit (11). 	Chapitre 12, « Audits de groupe »	<p>Voir la note (2)</p> <p>(11) Selon la NCA 600, l'auditeur a des responsabilités supplémentaires lorsqu'il s'agit d'un audit de groupe.</p>

Section	Exemple de rapport de l'auditeur	Chapitre pertinent	Modifications possiblement nécessaires
	<p>Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.</p>		
	<p>Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance, et leur communiquons toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir des incidences sur notre indépendance ainsi que les sauvegardes connexes s'il y a lieu.</p>	<p>Chapitre 9, « Entités cotées »</p>	<p>Si l'entité est cotée, il faut indiquer dans cette section la responsabilité qui incombe à l'auditeur de fournir aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant qu'il s'est conformé aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance. Ce paragraphe ne doit pas figurer dans le rapport si l'entité n'est pas cotée.</p>
	<p>Parmi les questions communiquées aux responsables de la gouvernance, nous déterminons quelles ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers (2) consolidés (3) de la période considérée : ce sont les questions clés de l'audit. Nous décrivons ces questions dans notre rapport, sauf si des textes légaux ou réglementaires en empêchent la publication ou si, dans des circonstances extrêmement rares, nous déterminons que nous ne devrions pas communiquer une question dans notre rapport parce que l'on peut raisonnablement s'attendre à ce que les conséquences néfastes de la communication de cette question dépassent les avantages pour l'intérêt public.</p>	<p>Chapitre 13, « Questions clés de l'audit » (à venir dans la prochaine version)</p>	<p>Les responsabilités précises de l'auditeur relativement à la communication des questions clés de l'audit doivent être décrites s'il est tenu en vertu de textes légaux ou réglementaires de communiquer les questions clés de l'audit ou s'il décide de le faire.</p>
<p><i>Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires (le cas échéant)</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Section distincte lorsque l'auditeur fait rapport relativement à des obligations légales et réglementaires 		
	<p>Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires (1) [Insérer le texte]</p>	<p>Aucun - Voir le paragraphe 45 de la NCA 700</p>	<p>Voir la note (1)</p>

Section	Exemple de rapport de l'auditeur	Chapitre pertinent	Modifications possiblement nécessaires
<i>Nom de l'associé responsable de la mission</i>	<ul style="list-style-type: none"> Lorsqu'il s'agit de l'audit d'une entité cotée, mention du nom de l'associé responsable de la mission <p>L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom].</p>	Chapitre 9, « Entités cotées »	Si l'entité est cotée, le nom de l'associé responsable de la mission doit figurer dans le rapport.
<i>Signature, lieu et date</i>	<ul style="list-style-type: none"> Signature de l'auditeur, lieu et date de son rapport <p>[Signature de l'auditeur]</p> <hr/> <p>[Adresse de l'auditeur]</p> <hr/> <p>[Date]</p>	Chapitre 2, « Datation du rapport »	

CHAPITRE 1

Référentiels d'information financière

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

A	Description des référentiels d'information financière	16
1	Comment le rapport doit-il faire mention du référentiel d'information financière lorsque les états financiers sont préparés conformément à l'un des référentiels d'information financière du <i>Manuel de CPA Canada - Comptabilité</i> ou du <i>Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public</i> (Manuel du secteur public)?	16
2	Comment l'auditeur doit-il décrire, dans le paragraphe d'opinion de son rapport, les questions que les états financiers sont censés présenter au regard de l'un ou l'autre des référentiels d'information financière du <i>Manuel de CPA Canada - Comptabilité</i> ou du <i>Manuel du secteur public</i> ?	18
B	Référentiels d'information financière à usage général	24
1	Quels sont la forme et le contenu du rapport sur des états financiers préparés conformément à l'un ou l'autre des différents référentiels d'information financière à usage général?	24
2	Quels facteurs l'auditeur prend-il en compte pour déterminer si un référentiel à usage général, autre qu'un référentiel établi par le Conseil des normes comptables (CNC) ou le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP), est acceptable?	30
3	Lorsqu'un référentiel à usage général est inacceptable, quelles en sont les incidences sur le rapport?	32
C	Référentiels d'information financière à usage particulier	36
1	Comment le rapport doit-il indiquer aux lecteurs que les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier?	36

- | | | |
|---|---|----|
| 2 | Lorsque la direction a le choix entre plusieurs référentiels d'information financière, quand le rapport doit-il comprendre la mention supplémentaire exigée à l'alinéa 13 b) de la NCA 800? | 39 |
| 3 | Quels facteurs l'auditeur prend-il en compte pour déterminer si un référentiel d'information financière à usage particulier est acceptable? | 41 |

D Référentiels d'information financière reposant sur le principe d'image fidèle ou sur l'obligation de conformité **43**

- | | | |
|---|---|----|
| 1 | Comment l'auditeur détermine-t-il si un référentiel d'information financière repose sur le principe d'image fidèle ou sur l'obligation de conformité? | 43 |
|---|---|----|

Exemples de rapports

Le présent chapitre comporte aussi les exemples suivants :

Exemples de rapports - Introduction **51**

- | | |
|--|----|
| Exemple 1 : États financiers d'une caisse de retraite, déposés auprès d'une autorité de réglementation, préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier | 53 |
| Exemple 2 : États financiers préparés selon les clauses d'un contrat d'achat (ou de vente) conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier | 56 |
| Exemple 3 : États financiers d'une coopérative d'habitation, déposés auprès de la Société canadienne d'hypothèques et de logement, préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier | 59 |
| Exemple 4 : États financiers non consolidés préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage général dans un but précis | 62 |
| Exemple 5 : États financiers d'une personne inscrite préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier (sous-paragraphe a du paragraphe 3 de l'article 3.2 du Règlement 52-107) | 65 |
| Exemple 6 : États financiers préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier reposant sur l'obligation de conformité | 69 |

A Description des référentiels d'information financière

1 Comment le rapport doit-il faire mention du référentiel d'information financière lorsque les états financiers sont préparés conformément à l'un des référentiels d'information financière du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité* ou du *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public (Manuel du secteur public)*?

Contexte

- 1.1 L'auditeur est tenu, selon le paragraphe 6 de la NCA 210, de déterminer si le référentiel d'information financière à appliquer aux fins de la préparation des états financiers est acceptable.
- 1.2 Les principes généraux suivants ont été appliqués pour promouvoir l'uniformité dans le libellé du rapport :
 - a) Le rapport décrit clairement le référentiel d'information financière utilisé par la direction pour la préparation des états financiers. Comme le *Manuel de CPA Canada – Comptabilité* inclut différents référentiels d'information financière, l'utilisation de l'expression « principes comptables généralement reconnus du Canada » n'est pas suffisamment précise pour permettre au lecteur de savoir quel référentiel d'information financière a été utilisé.
 - b) Les rapports relatifs à des entités différentes décrivent un même référentiel d'information financière de la même façon. Par exemple, le rapport sur les états financiers d'une entreprise à capital fermé préparés conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS) doit donner la même description du référentiel d'information financière qu'un rapport sur les états financiers d'une entreprise ayant une obligation d'information du public également préparés conformément aux IFRS.
 - c) Le rapport reprend normalement les termes que l'entité emploie pour décrire, dans ses états financiers, le référentiel qu'elle a utilisé. Certaines parties du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité* exigent que le référentiel utilisé soit explicitement indiqué dans les états financiers¹.
 - d) Selon le paragraphe 27 de la NCA 700, l'opinion de l'auditeur doit faire mention du pays (ou autre collectivité territoriale) d'où émane le référentiel utilisé.

¹ Voir par exemple le paragraphe 16 d'IAS 1 *Présentation des états financiers*, de la Partie I, et le paragraphe .16 du chapitre 1400 de la Partie II du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité*, « Normes générales de présentation des états financiers ».

États financiers préparés conformément aux IFRS

- 1.3 Pour déterminer comment décrire, dans le rapport, les états financiers préparés conformément aux IFRS, on tient compte de ce qui suit :
- a) les IFRS constituent un référentiel d'information financière à part, qui est reconnu et utilisé dans un grand nombre de pays;
 - b) les IFRS publiées par l'International Accounting Standards Board (IASB) sont intégrées sans modification au *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*;
 - c) les entités canadiennes qui sont des émetteurs assujettis sont tenues, par la réglementation canadienne sur les valeurs mobilières, de faire une déclaration de conformité aux IFRS, lesquelles sont définies comme étant les « Normes internationales d'information financière telles qu'établies par l'International Accounting Standards Board ». Dans son rapport, l'auditeur peut décrire le référentiel d'information financière comme étant les « Normes internationales d'information financière » ou les « Normes internationales d'information financière telles qu'établies par l'International Accounting Standards Board » pour se conformer à la réglementation canadienne sur les valeurs mobilières;
 - d) les entités canadiennes qui sont soumises à des obligations d'information sur les marchés des valeurs mobilières d'autres pays sont souvent tenues de faire une déclaration de conformité aux « Normes internationales d'information financière telles qu'établies par l'International Accounting Standards Board ». Ce libellé peut devoir être reflété dans le rapport.

Au Canada, les mots supplémentaires « telles qu'établies par l'International Accounting Standards Board » sont redondants, parce que les IFRS telles qu'établies par l'IASB ont été intégrées sans modification au *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, comme on l'a mentionné précédemment. Cependant, l'emploi de ces mots dans la description du référentiel d'information financière n'est ni incorrect, ni interdit.

Lorsque d'autres lois ou règlements exigent le recours à un libellé différent pour décrire le référentiel d'information financière (par exemple, les mots supplémentaires mentionnés précédemment), l'auditeur se conforme à ces lois ou règlements. Le paragraphe 15 de la NCA 700 exige que l'auditeur évalue si les états financiers décrivent adéquatement le référentiel d'information financière.

États financiers préparés conformément à d'autres référentiels d'information financière du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*

- 1.4 Pour déterminer comment décrire, dans le rapport, des états financiers préparés conformément à l'un des autres référentiels d'information financière contenus dans le *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, on a tenu compte des principes énoncés au paragraphe 1.2 ci-dessus. Ainsi, les autres référentiels seraient décrits comme suit :
- a) les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé, contenues dans la Partie II du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, seraient décrites comme étant les « normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé »;
 - b) les Normes comptables pour les organismes sans but lucratif, contenues dans la Partie III du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, seraient décrites comme étant les « normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif »;
 - c) les Normes comptables pour les régimes de retraite, contenues dans la Partie IV du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, seraient décrites comme étant les « normes comptables canadiennes pour les régimes de retraite ».

États financiers préparés conformément aux normes comptables du Manuel du secteur public

- 1.5 Dans un rapport sur des états financiers préparés conformément aux normes comptables contenues dans le Manuel du secteur public, le référentiel d'information financière serait décrit comme étant les « normes comptables canadiennes pour le secteur public ».

2 Comment l'auditeur doit-il décrire, dans le paragraphe d'opinion de son rapport, les questions que les états financiers sont censés présenter au regard de l'un ou l'autre des référentiels d'information financière du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité* ou du Manuel du secteur public?

Contexte

- 2.1 Selon le paragraphe A27 de la NCA 700, lorsque les états financiers sont préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle, l'auditeur exprime une opinion indiquant que les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle des questions que les états financiers sont censés présenter, c'est-à-dire, dans le cas de bon nombre de

référentiels à usage général, la situation financière de l'entité à la date de clôture de la période, ainsi que sa performance financière et ses flux de trésorerie pour la période close à cette date.

- 2.2 Comme les PCGR du Canada comprennent divers référentiels d'information financière, l'auditeur doit prendre en considération les exigences du référentiel d'information financière concerné lorsqu'il exprime une opinion dans son rapport selon la NCA 700.

Normes internationales d'information financière (Partie I du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*)

- 2.3 Le paragraphe 15 d'IAS 1 *Présentation des états financiers* précise que les états financiers doivent présenter une image fidèle de la situation financière, de la **performance financière** et des flux de trésorerie de l'entité.
- 2.4 L'opinion de l'auditeur est par conséquent libellée comme suit lorsque le rapport fait mention uniquement de la période considérée, selon les explications données à la [question 1 de la section A du chapitre 4](#) :

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de [la société] au [date], ainsi que de sa **performance financière** et de ses flux de trésorerie pour [la période] close à cette date, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

Normes comptables pour les entreprises à capital fermé (Partie II du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*)

- 2.5 Le paragraphe .03 du chapitre 1400 de la Partie II du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, « Normes générales de présentation des états financiers », précise que les états financiers doivent donner une image fidèle de la situation financière, **des résultats d'exploitation** et des flux de trésorerie d'une entité selon les principes comptables généralement reconnus.
- 2.6 L'opinion de l'auditeur est par conséquent libellée comme suit lorsque le rapport fait mention uniquement de la période considérée, selon les explications données à la [question 1 de la section A du chapitre 4](#) :

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de [la société] au [date], ainsi que **des résultats de son exploitation** et de ses flux de trésorerie pour [la période] close à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Normes comptables pour les organismes sans but lucratif (Partie III du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*)

- 2.7 Le paragraphe .03 du chapitre 1401 de la Partie III du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, « Normes générales de présentation des états financiers des organismes sans but lucratif », précise que les états financiers doivent donner une image fidèle de la situation financière, **des résultats des activités** et des flux de trésorerie d'une entité selon les principes comptables généralement reconnus.
- 2.8 L'opinion de l'auditeur est par conséquent libellée comme suit lorsque le rapport fait mention uniquement de la période considérée, selon les explications données à la [question 1 de la section A du chapitre 4](#) :

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de [l'organisme] au [date], ainsi que **des résultats de ses activités** et de ses flux de trésorerie pour [la période] close à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif.

Normes comptables pour les régimes de retraite (Partie IV du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*)

- 2.9 Le paragraphe .10 du chapitre 4600 de la Partie IV du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, « Régimes de retraite », précise que les états financiers doivent comprendre :
- un état de la situation financière;
 - un état **de l'évolution de l'actif net disponible pour le service des prestations**;
 - un état **de l'évolution des obligations au titre des prestations de retraite**.

- 2.10 L'opinion de l'auditeur est par conséquent libellée comme suit lorsque le rapport fait mention uniquement de la période considérée, selon les explications données à la [question 1 de la section A du chapitre 4](#) :

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de [le régime de retraite] au [date], ainsi que **de l'évolution de son actif net disponible pour le service des prestations et de l'évolution de ses obligations au titre des prestations de retraite** pour [la période] close à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les régimes de retraite.

Normes comptables pour le secteur public (Manuel du secteur public)

- 2.11 Le paragraphe .012 du chapitre SP 1200 du Manuel du secteur public, « Présentation des états financiers », précise que les états financiers doivent comporter toute l'information nécessaire pour donner une image fidèle de la situation financière, **des résultats des activités, de la variation de la dette nette et des flux de trésorerie du gouvernement.**
- 2.12 L'opinion de l'auditeur est par conséquent libellée comme suit lorsque le rapport fait mention uniquement de la période considérée, selon les explications données à la [question 1 de la section A du chapitre 4](#) :

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de [le gouvernement] au [date], ainsi **que des résultats de ses activités, de la variation de sa dette nette et de ses flux de trésorerie** pour [la période] close à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public.

- 2.13 Le CCSP a publié, en juin 2011, le nouveau chapitre SP 1201, « Présentation des états financiers », qui remplace le chapitre SP 1200 pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2012 dans le cas des organismes publics et à compter du 1^{er} avril 2019 dans le cas des gouvernements. Une application anticipée est permise. Le paragraphe .012 du chapitre SP 1201 précise que les états financiers doivent comporter toute l'information nécessaire pour donner une image fidèle de la situation financière, **des résultats des activités, des gains et pertes de réévaluation, de la variation de la dette nette et des flux de trésorerie du gouvernement.**

- 2.14 Par conséquent, lorsque le chapitre SP 1201 est adopté et que le rapport fait mention uniquement de la période considérée, selon les explications données à la [question 1 de la section A du chapitre 4](#), l'opinion de l'auditeur est libellée comme suit :

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de [le gouvernement] au [date], ainsi que **des résultats de ses activités, de ses gains et pertes de réévaluation, de la variation de sa dette nette et de ses flux de trésorerie** pour [la période] close à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public.

- 2.15 La Préface des Normes comptables pour le secteur public du Manuel du secteur public précise que, aux fins de la communication de leur information financière, les organismes sans but lucratif du secteur public doivent se conformer aux normes applicables aux organismes sans but lucratif contenues dans le Manuel du secteur public ou aux normes du Manuel du secteur public sans les chapitres SP 4200 à SP 4270. L'opinion de l'auditeur sur les états financiers d'un organisme sans but lucratif du secteur public qui se conforme aux normes du Manuel du secteur public sans les chapitres SP 4200 à SP 4270 est libellée tel qu'il est indiqué au paragraphe 2.12 ci-dessus.
- 2.16 Le chapitre SP 4200, « Présentation des états financiers des organismes sans but lucratif », définit des normes concernant la présentation des états financiers des organismes sans but lucratif qui appliquent les normes pour les organismes sans but lucratif, ainsi que les informations à fournir dans ces états. Le paragraphe .05 de ce chapitre précise que les états financiers d'un organisme sans but lucratif doivent fournir l'information nécessaire pour satisfaire aux dispositions du chapitre SP 4200 et des autres chapitres, de façon à donner une image fidèle de la situation financière, **des résultats des activités et des flux de trésorerie** de l'organisme selon les principes comptables généralement reconnus. Une note indique qu'un état des gains et pertes de réévaluation peut être exigé.
- 2.17 Dans le cas des organismes sans but lucratif du secteur public qui se conforment aux normes pour les organismes sans but lucratif contenues dans le Manuel du secteur public, l'opinion de l'auditeur est libellée comme suit lorsque le rapport fait mention uniquement de la période considérée, selon les explications données à la [question 1 de la section A du chapitre 4](#) :

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de [l'organisme sans but lucratif du secteur public] au [date], ainsi que **des résultats de ses activités et de ses flux de trésorerie** pour [la période] close à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public.

L'état des gains et pertes de réévaluation n'est pas exigé et l'auditeur n'en fait donc pas mention dans son rapport tant que l'organisme sans but lucratif du secteur public n'adopte pas le chapitre SP 1201.

B Référentiels d'information financière à usage général

1 Quels sont la forme et le contenu du rapport sur des états financiers préparés conformément à l'un ou l'autre des différents référentiels d'information financière à usage général?

Contexte

- 1.1 La présente section traite de la forme du rapport sur des états financiers préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage général, dans les cas suivants :
- a) états financiers préparés conformément à un autre référentiel d'information financière à usage général qu'un référentiel du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité* ou du Manuel du secteur public;
 - b) états financiers préparés par une entité conformément à un référentiel d'information financière du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité* non conçu pour le type d'entité en cause;
 - c) états financiers préparés dans un but précis conformément à un référentiel d'information financière à usage général;
 - d) états financiers consolidés et non consolidés préparés conformément à un référentiel d'information financière qui permet de préparer à la fois ces deux types d'états financiers en vue d'un usage général;
 - e) deux jeux d'états financiers préparés selon des méthodes comptables différentes au sein d'un même référentiel d'information financière (y compris des états financiers consolidés et non consolidés préparés selon un référentiel d'information financière qui ne permet pas expressément de préparer à la fois ces deux jeux d'états financiers en vue d'un usage général).
- 1.2 À moins d'indication contraire, il est présumé aux fins de l'analyse de chacun des cas du présent chapitre que l'auditeur a déterminé que le référentiel d'information financière appliqué est acceptable conformément à l'alinéa 6 a) de la NCA 210.
- 1.3 Le présent chapitre souligne aussi que :
- a) l'auditeur peut inclure un paragraphe sur d'autres points dans son rapport pour indiquer que l'entité a préparé un autre jeu d'états financiers conformément à un autre référentiel d'information financière à usage général et qu'il a exprimé une opinion sur ces états financiers (voir le paragraphe A13 de la NCA 706);

- b) dans le cas d'états financiers préparés dans un but précis conformément à un référentiel d'information financière à usage général, comme le rapport est alors destiné à des utilisateurs particuliers, l'auditeur peut considérer comme nécessaire dans les circonstances d'ajouter un paragraphe sur d'autres points pour indiquer que son rapport est destiné exclusivement aux utilisateurs visés et ne devrait pas être diffusé à d'autres parties ou utilisé par d'autres parties (voir le paragraphe A14 de la NCA 706).
- 1.4 Dans le cas où il est demandé à l'auditeur de délivrer un rapport sur des états financiers préparés conformément à un référentiel d'information financière autre que celui prescrit par les dispositions législatives régissant la constitution de l'entité ou les autres dispositions législatives applicables, l'auditeur s'entretient de la question avec la direction et, le cas échéant, avec les responsables de la gouvernance. Par exemple, l'auditeur peut indiquer :
- a) que les états financiers ne satisfont pas aux obligations prévues dans les dispositions législatives régissant la constitution de l'entité ou les autres dispositions législatives applicables;
 - b) que les responsables de la gouvernance devraient s'interroger sur les implications financières et autres de cette non-conformité, et pourraient juger utile de consulter un conseiller juridique;
 - c) qu'il n'accepte aucune responsabilité relativement aux conséquences de la non-conformité possible avec les dispositions législatives régissant la constitution de l'entité ou les autres dispositions législatives applicables.

Rapport sur des états financiers préparés conformément à un autre référentiel d'information financière à usage général qu'un référentiel du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité* ou du *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public*

- 1.5 Au Canada, les ensembles de normes comptables établis par le Conseil des normes comptables et le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public sont généralement reconnus, et il est fréquent que les dispositions législatives régissant la constitution des personnes morales et les autres dispositions législatives applicables les prescrivent à titre de référentiel d'information financière applicable. Chacun de ces ensembles est considéré comme un référentiel d'information financière à usage général pour le type d'entité pour lequel il est conçu.
- 1.6 Il se peut qu'un référentiel d'information financière autre qu'un référentiel du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité* ou du *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public* soit acceptable dans certaines circonstances. Un référentiel autre pourrait par exemple être acceptable aux fins de

la préparation d'états financiers à usage général lorsque des textes légaux ou réglementaires autorisent l'entité à présenter son information conformément aux PCGR américains. Dans ces circonstances, le rapport a la forme exigée par la NCA 700.

- 1.7 Il est possible que l'entité prépare deux jeux d'états financiers à usage général, le premier conformément à un référentiel d'information financière à usage général et le second conformément à un autre référentiel d'information financière à usage général. Dans ce cas, l'auditeur peut envisager d'ajouter un paragraphe sur d'autres points pour mentionner l'autre jeu d'états financiers que l'entité a préparé, comme il est indiqué à l'alinéa 1.3 a) ci-dessus.
- 1.8 Lorsqu'il détermine si le référentiel d'information financière à usage général applicable est acceptable au regard de la mission, en application de la NCA 210, l'auditeur peut conclure que les états financiers à usage général sont préparés dans un but précis² (voir les paragraphes 1.11 à 1.14 ci-après au sujet de la délivrance d'un rapport sur des états financiers préparés dans un but précis). Il peut alors envisager d'ajouter un paragraphe sur d'autres points pour indiquer que son rapport est destiné exclusivement aux utilisateurs visés et ne devrait pas être diffusé à d'autres parties ou utilisé par d'autres parties, comme il est indiqué à l'alinéa 1.3 b) ci-dessus.

Rapport sur des états financiers préparés par une entité conformément à un référentiel d'information financière du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité non conçu pour le type d'entité en cause*

- 1.9 Comme il est indiqué au paragraphe 1.5 ci-dessus, les ensembles de normes comptables établis par le CNC et le CCSP sont reconnus comme étant des référentiels d'information financière à usage général pour les types d'entités pour lesquels ils ont été conçus. La Préface du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité* fournit des indications aux fins de la détermination du référentiel d'information financière qui s'applique à une entité publiante. Tous les types d'entités peuvent appliquer les IFRS. Par contre, les référentiels d'information financière contenus dans les Parties II à IV du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité* ne peuvent être appliqués que par les entités qui répondent à la définition des entités visées par le référentiel en cause.
- 1.10 Il peut arriver, dans certaines circonstances, qu'une entité demande à l'auditeur de délivrer un rapport sur des états financiers préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage général qui n'est pas conçu pour une

2 Il y a une distinction à faire entre des états financiers préparés dans un but précis et des états financiers à usage particulier, ces derniers étant des états financiers préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier.

entité de ce type. Par exemple, il se peut qu'une entreprise ayant une obligation d'information du public prépare des états financiers selon les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé. Pour déterminer si le référentiel d'information financière applicable est acceptable au regard de la mission, en application de la NCA 210, l'auditeur peut tenir compte de l'usage prévu pour les états financiers, des utilisateurs visés et des mesures prises par la direction pour déterminer que le référentiel d'information financière applicable est acceptable. Si les états financiers préparés conformément à ce référentiel d'information financière sont censés constituer les états financiers à usage général de l'entité, l'auditeur doit³ refuser la mission visant la délivrance d'un rapport sur ceux-ci parce que les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé ne constituent pas un référentiel d'information financière acceptable pour la préparation des états financiers à usage général d'une entité de ce type. Toutefois, si ces états financiers sont préparés dans un but précis (par exemple, pour répondre aux besoins d'une partie prenante en particulier), il pourrait s'agir d'un référentiel d'information financière à usage particulier acceptable. Le cas échéant, l'auditeur délivrera un rapport en conformité avec la NCA 800. Dans le cas où la direction a le choix entre plusieurs référentiels d'information financière pour la préparation d'états financiers à usage particulier, le rapport doit mentionner la responsabilité qui incombe à la direction de déterminer si le référentiel d'information financière applicable est acceptable.

Rapport sur des états financiers préparés par une entité dans un but précis conformément à un référentiel d'information financière à usage général conçu pour le type d'entité en cause

- 1.11 Il se peut qu'une entité prépare des états financiers dans un but précis conformément à un référentiel d'information financière à usage général conçu pour ce type d'entité. Par exemple, une entreprise à capital fermé peut préparer des états financiers non consolidés selon les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé (comme le permet le paragraphe .24 du chapitre 1591 de la Partie II du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, « Filiales ») pour répondre aux besoins exprimés par une banque et les autorités fiscales.
- 1.12 Lorsque des états financiers sont préparés dans un but précis conformément à un référentiel à usage général, ils ne répondent pas à la définition d'« états financiers à usage particulier » énoncée dans la NCA 800. Des états financiers à usage particulier sont des états financiers préparés conformément à un

3 Voir l'alinéa 8 a) de la NCA 210.

référentiel d'information financière à usage particulier, que la NCA 800 définit comme étant un référentiel d'information financière conçu pour répondre aux besoins d'information financière d'utilisateurs particuliers.

- 1.13 Bien que les états financiers aient été préparés dans un but précis, l'auditeur délivre un rapport en conformité avec la NCA 700, puisque le référentiel d'information financière appliqué est un référentiel à usage général. L'auditeur peut envisager d'ajouter un paragraphe sur d'autres points pour indiquer que son rapport est destiné exclusivement aux utilisateurs visés et ne devrait pas être diffusé à d'autres parties ou utilisé par d'autres parties, comme il est indiqué à l'alinéa 1.3 b) ci-dessus.
- 1.14 L'[exemple 4](#) du présent chapitre montre un rapport sur des états financiers préparés dans un but précis conformément à un référentiel d'information financière à usage général.

Rapport sur des états financiers consolidés et non consolidés préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage général qui permet de préparer à la fois ces deux types d'états financiers en vue d'un usage général

- 1.15 Certains référentiels d'information financière à usage général autorisent les entités à préparer à la fois des états financiers consolidés et des états financiers non consolidés (individuels) et à indiquer qu'ils ont été préparés conformément au référentiel d'information financière à usage général en question. Voir par exemple IAS 27 *États financiers individuels* dans la Partie I du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*.
- 1.16 Dans un tel cas, l'auditeur fait rapport sur chaque jeu d'états financiers en conformité avec la NCA 700. La désignation des états financiers dans le rapport correspond à celle que l'entité a établie pour les états financiers conformément au référentiel d'information financière.
- 1.17 Si cela est faisable en pratique, l'auditeur peut envisager d'inclure, dans son rapport sur chaque jeu d'états financiers, un paragraphe sur d'autres points pour mentionner l'autre jeu d'états financiers que l'entité a préparé, comme il est indiqué à l'alinéa 1.3 a) ci-dessus. Voici un exemple de libellé d'un paragraphe sur d'autres points pouvant être ajouté au rapport sur des états financiers consolidés, lorsque l'entité a aussi préparé des états financiers individuels conformément à IAS 27 *États financiers individuels*, ou au rapport sur des états financiers individuels, lorsque l'entité a aussi préparé des états financiers consolidés :

Autres points

L'entité a préparé un jeu [d'états financiers non consolidés / individuels ou d'états financiers consolidés, selon le cas] pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS), sur lesquels nous avons délivré aux actionnaires de l'entité un rapport de l'auditeur daté du 31 mars 20X2.

Rapport sur deux jeux d'états financiers préparés selon des méthodes comptables différentes au sein d'un même référentiel d'information financière (y compris des états financiers consolidés et non consolidés)

- 1.18 En règle générale, les référentiels d'information financière à usage général prévoient la préparation d'un seul jeu d'états financiers à usage général par l'entité conformément au référentiel d'information financière en cause. L'entité ne sélectionne donc, au cours d'une période donnée, qu'un ensemble de méthodes comptables pour la préparation de ses états financiers à usage général.
- 1.19 Dans certaines circonstances, il peut arriver qu'une entité prépare des jeux supplémentaires d'états financiers selon d'autres méthodes comptables qui sont également conformes au référentiel d'information financière à usage général en cause. Par exemple, l'entité pourrait préparer :
- a) un jeu d'états financiers dans lequel elle choisit de préparer des états financiers consolidés, comme le permet l'alinéa .24 a) du chapitre 1591 de la Partie II du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, « Filiales », et un jeu d'états financiers dans lequel elle choisit de préparer des états financiers non consolidés, comme le permet l'alinéa .24 b) du chapitre 1591;
 - b) un jeu d'états financiers dans lequel elle choisit de comptabiliser les impôts sur les bénéfices selon la méthode des impôts exigibles, comme le permet l'alinéa .03 a) du chapitre 3465 de la Partie II du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, « Impôts sur les bénéfices », et un autre jeu d'états financiers dans lequel elle choisit de comptabiliser les impôts sur les bénéfices selon la méthode des impôts futurs, comme le permet l'alinéa .03 b) du chapitre 3465.
- 1.20 Avant d'accepter une mission visant à faire rapport sur deux jeux d'états financiers qu'une entité a préparés en appliquant des méthodes comptables différentes au sein d'un même référentiel d'information financière à usage général, l'auditeur demande habituellement à l'entité de désigner un jeu d'états financiers

comme étant ses états financiers à usage général destinés à un large éventail d'utilisateurs et de désigner l'autre jeu d'états financiers comme étant préparés dans un but précis.

- a) En règle générale, le jeu d'états financiers à usage général est celui qui fournit les informations les plus fiables et les plus pertinentes sur les effets des transactions, autres événements ou conditions sur la situation financière, la performance financière ou les flux de trésorerie de l'entité. L'auditeur fait rapport sur ce jeu d'états financiers en conformité avec la NCA 700.
- b) Pour son rapport sur le jeu supplémentaire d'états financiers préparé conformément au même référentiel d'information financière, l'auditeur se reportera aux paragraphes 1.11 à 1.14 ci-dessus, puisqu'il s'agit d'états financiers préparés dans un but précis conformément à un référentiel d'information financière à usage général. L'auditeur peut envisager d'ajouter l'un ou l'autre des paragraphes sur d'autres points (ou les deux) mentionnés au paragraphe 1.3 ci-dessus.

2 Quels facteurs l'auditeur prend-il en compte pour déterminer si un référentiel à usage général, autre qu'un référentiel établi par le Conseil des normes comptables (CNC) ou le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP), est acceptable?

- 2.1 L'alinéa 6 a) de la NCA 210 exige que l'auditeur détermine si le référentiel d'information financière à appliquer aux fins de la préparation des états financiers est acceptable.
- 2.2 Le paragraphe A4 de la NCA 210 indique que les facteurs utiles à l'auditeur pour déterminer si un référentiel d'information financière est acceptable aux fins de la préparation des états financiers comprennent :
 - a) la nature de l'entité (par exemple, s'il s'agit d'une entreprise commerciale, d'une entité du secteur public ou d'un organisme sans but lucratif);
 - b) l'usage prévu pour les états financiers (par exemple, s'ils sont préparés pour répondre aux besoins communs d'information financière d'un large éventail d'utilisateurs ou aux besoins d'information financière d'utilisateurs particuliers);
 - c) la nature des états financiers (par exemple, s'il s'agit d'un jeu complet d'états financiers ou d'un seul état financier);
 - d) le fait que des textes légaux ou réglementaires prescrivent ou non le référentiel d'information financière applicable.

- 2.3 Les normes comptables établies par le CNC et le CCSP (référentiels du CNC et du CCSP, respectivement) sont généralement reconnues et sont à prendre en considération aux fins de la détermination du caractère acceptable ou non du référentiel d'information financière applicable, même lorsque les dispositions législatives applicables ne prescrivent pas l'utilisation des principes comptables généralement reconnus pour la préparation des états financiers à usage général⁴. Par ailleurs, certains textes légaux et réglementaires permettent à certains émetteurs assujettis d'utiliser les Normes internationales d'information financière, établies par l'International Accounting Standards Board, ou les principes comptables généralement reconnus des États-Unis, établis par le Financial Accounting Standards Board⁵.
- 2.4 Le paragraphe A9 de la NCA 210 précise qu'il se peut que des textes légaux ou réglementaires prescrivent le référentiel d'information financière à appliquer aux fins de la préparation des états financiers à usage général pour certains types d'entités. En l'absence d'indication contraire, il est présumé qu'un tel référentiel d'information financière est acceptable aux fins de la préparation des états financiers à usage général de ces entités. L'Annexe 2 de la NCA 210 indique les caractéristiques (pertinence, exhaustivité, fiabilité, neutralité et intelligibilité) que présentent normalement les référentiels à usage général et qui donnent lieu à la communication dans les états financiers d'informations qui sont utiles aux utilisateurs visés.
- 2.5 Lorsque des textes légaux ou réglementaires prescrivent un référentiel à usage général autre que ceux établis par le CNC ou le CCSP, les modalités d'application de la NCA 210 et les facteurs qui suivent peuvent être pris en compte pour déterminer s'il existe des indications pouvant laisser supposer que le référentiel en cause n'est pas acceptable :
- a) le processus suivi pour l'élaboration du référentiel d'information financière, notamment les occasions fournies aux parties prenantes de formuler des commentaires et les discussions que l'on a tenues sur leurs points de vue pour faire en sorte que le référentiel d'information financière présente les caractéristiques d'un référentiel à usage général acceptable. Par exemple, lorsqu'une autorité de réglementation publie un référentiel d'information financière pour commentaires et que le référentiel d'information financière définitif reflète les discussions tenues sur les commentaires reçus, ce référentiel est plus susceptible d'être acceptable qu'un référentiel d'information

4 Voir le paragraphe CA8a de la NCA 210.

5 Voir le paragraphe CA8b de la NCA 210.

financière élaboré en vase clos qui risque de refléter les préférences de l'autorité de réglementation et de ne pas présenter les caractéristiques de pertinence, d'exhaustivité ou de neutralité;

- b) les motifs qui sous-tendent l'élaboration du référentiel d'information financière. Par exemple, lorsque des textes légaux ou réglementaires traitent d'un type d'entité donné, le référentiel en cause peut être acceptable si les référentiels du CNC et du CCSP ne fournissent pas d'indications comptables particulières pour ce type d'entité. Toutefois, si le CNC ou le CCSP ont déjà examiné une question particulière et dégagé une conclusion quant à la comptabilisation, à l'évaluation et aux informations à fournir appropriées, le fait qu'un référentiel d'information financière soit en contradiction avec cette conclusion constitue une indication que ce référentiel ne présente peut-être pas certaines des caractéristiques d'un référentiel à usage général acceptable, telles que l'exhaustivité et la neutralité;
- c) l'organisme qui prescrit le référentiel d'information financière. Par exemple, certains gouvernements et organismes publics ont le pouvoir légal d'imposer l'application d'un référentiel d'information financière pour la préparation d'états financiers à usage général. Il est possible, en pareils cas, que le référentiel d'information financière appliqué reflète les préférences et les besoins d'information du gouvernement ou de l'organisme public en cause, et qu'il ne soit pas neutre et exempt de parti pris;
- d) la question de savoir si les états financiers préparés conformément à ce référentiel d'information financière seront trompeurs.

3 Lorsqu'un référentiel à usage général est inacceptable, quelles en sont les incidences sur le rapport?

- 3.1 Le paragraphe 8 de la NCA 210 indique qu'à moins que les textes légaux ou réglementaires ne l'y obligent, l'auditeur ne doit pas accepter la mission d'audit envisagée s'il estime que le référentiel d'information financière à utiliser aux fins de la préparation des états financiers est inacceptable, sous réserve de la situation définie au paragraphe 19.
- 3.2 Selon le paragraphe 19 de la NCA 210, lorsque l'auditeur estime que le référentiel d'information financière prescrit par des textes légaux ou réglementaires serait inacceptable s'il n'était pas ainsi prescrit, il ne doit accepter la mission d'audit que si les conditions suivantes sont réunies :

- a) la direction accepte de fournir dans les états financiers les informations supplémentaires nécessaires pour éviter que les états financiers soient trompeurs (auquel cas l'auditeur exercera son jugement professionnel pour déterminer quelles informations supplémentaires, s'il en est, permettraient effectivement d'éviter que les états financiers soient trompeurs);
- b) il est stipulé dans les termes et conditions de la mission d'audit que :
 - i) le rapport sur les états financiers comportera, conformément à la NCA 706, un paragraphe d'observations afin d'attirer l'attention des utilisateurs sur les informations supplémentaires,
 - ii) à moins que des textes légaux ou réglementaires n'obligent l'auditeur à exprimer son opinion sur les états financiers en utilisant l'expression « donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle » conformément au référentiel d'information financière applicable, il n'aura pas recours à cette expression dans son opinion sur les états financiers.

3.3 Voici un exemple du paragraphe d'observations mentionné au sous-alinéa 3.2 b)i) ci-dessus :

Observations – Référentiel comptable

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui décrit le référentiel comptable appliqué et les différences importantes qui existent entre ce référentiel comptable et [par exemple, le référentiel du CNC ou du CCSP, selon le type d'entité]. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

3.4 Comme l'indique le sous-alinéa 3.2 b)ii) ci-dessus, la NCA 210 interdit à l'auditeur d'utiliser, dans son opinion d'audit, l'expression « donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle », à moins qu'un texte légal ou réglementaire ne l'y oblige. Par conséquent, à moins qu'un texte légal ou réglementaire n'impose l'utilisation de cette expression, l'opinion de l'auditeur revêtira la forme d'une opinion d'audit sur des états financiers préparés conformément à un référentiel reposant sur l'obligation de conformité, tel que l'exige le paragraphe 26 de la NCA 700 (à savoir que les états financiers ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément [au référentiel d'information financière applicable]).

- 3.5 Le paragraphe A11 de la NCA 700 précise qu'une description indiquant que les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel d'information financière applicable donné n'est appropriée que si les états financiers en respectent toutes les exigences en vigueur au cours de la période couverte par les états financiers.
- 3.6 Selon les circonstances, l'auditeur peut également devoir examiner le libellé d'autres sections de son rapport. Par exemple, si l'auditeur conclut que le référentiel d'information financière n'est pas un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle, les sections sur les responsabilités de la direction et de l'auditeur de son rapport ne devraient pas comprendre les mentions supplémentaires qu'exigent le paragraphe 36 et le sous-alinéa 39 b)v) de la NCA 700 (à savoir la description de la responsabilité de la direction à l'égard de « la préparation et la présentation fidèle des états financiers » ou la mention de « la préparation et de la présentation fidèle des états financiers », et la description de l'audit selon laquelle l'auditeur doit « apprécier la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et évaluer si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle »).
- 3.7 Lorsqu'un texte légal ou réglementaire exige que l'auditeur exprime une opinion indiquant si les états financiers « donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle » (ou qu'il utilise une autre expression similaire), l'auditeur formule son opinion d'audit conformément au libellé exigé par le texte légal ou réglementaire applicable.
- 3.8 Selon le paragraphe A37 de la NCA 210, dans le cas où un texte légal ou réglementaire prescrit que le libellé de l'opinion de l'auditeur soit établi selon la formule « donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle » et où l'auditeur arrive à la conclusion que le référentiel d'information financière applicable prescrit par le texte légal ou réglementaire serait inacceptable s'il n'était pas ainsi prescrit, les termes du libellé prescrit pour le rapport de l'auditeur s'écartent considérablement des exigences des NCA. Le paragraphe A37 renvoie alors l'auditeur au paragraphe 21 de la NCA 210, qui exige que l'auditeur évalue :
- a) s'il y a un risque que les utilisateurs se méprennent sur l'assurance que procure l'audit des états financiers et, dans l'affirmative;
 - b) s'il est possible de réduire les risques de méprise en fournissant des explications supplémentaires dans le rapport.

- 3.9 L'évaluation exigée au paragraphe 21 de la NCA 210 peut amener l'auditeur à considérer comme nécessaire de signaler aux lecteurs qu'il est tenu, en vertu d'un texte légal ou réglementaire, d'exprimer une opinion contenant une formulation qu'il lui serait par ailleurs interdit d'utiliser selon les NCA. L'auditeur peut alors inclure un avertissement dans un paragraphe sur d'autres points ou dans la section « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires » de son rapport, selon le cas. Voici un exemple :

Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

Nous souhaitons indiquer aux lecteurs que nous sommes tenus, selon le [préciser le texte légal ou réglementaire], d'exprimer notre opinion sur les états financiers en utilisant l'expression « donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle », expression qui ne serait pas utilisée selon les normes d'audit généralement reconnues du Canada étant donné que nous avons estimé que le référentiel d'information financière prescrit par le [texte légal ou réglementaire] serait inacceptable pour la société s'il n'était pas ainsi prescrit.

- 3.10 Le paragraphe 20 de la NCA 210 indique que si des textes légaux ou réglementaires l'obligent à entreprendre la mission d'audit alors que les conditions énumérées au paragraphe 19 ne sont pas réunies, l'auditeur doit :
- a) évaluer l'incidence, sur son rapport, de la nature trompeuse des états financiers;
 - b) traiter du problème de manière appropriée dans les termes et conditions de la mission d'audit.
- 3.11 Lors de cette évaluation, l'auditeur se reporte à la NCA 705 et, s'il y a lieu, exprime une opinion modifiée.

C Référentiels d'information financière à usage particulier

1 Comment le rapport doit-il indiquer aux lecteurs que les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier?

Contexte

- 1.1 La NCA 800 traite des points particuliers à prendre en considération dans l'application des NCA de la série 100 à 700 à un audit d'états financiers préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier, c'est-à-dire un référentiel d'information financière conçu pour répondre aux besoins d'information financière d'utilisateurs particuliers. Des états financiers à usage particulier sont des états financiers préparés conformément à un tel référentiel d'information financière. Un référentiel d'information financière à usage particulier peut être un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle ou un référentiel reposant sur l'obligation de conformité (voir la [question 1 de la section D](#)).
- 1.2 Selon le paragraphe A20 de la NCA 800, les états financiers à usage particulier peuvent être utilisés à des fins autres que celles pour lesquelles ils étaient destinés. Pour éviter les malentendus, le paragraphe 14 de la NCA 800 exige que l'auditeur avertisse les lecteurs de son rapport du fait que les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel à usage particulier et que, en conséquence, il est possible qu'ils ne puissent se prêter à un usage autre. Ce paragraphe est placé dans une section distincte du rapport précédée d'un titre approprié contenant le terme « observations ».
- 1.3 Le paragraphe A21 de la NCA 800 indique que, outre l'avertissement exigé par le paragraphe 14 de la même NCA, l'auditeur peut également considérer comme approprié d'indiquer que le rapport est exclusivement destiné aux utilisateurs visés. Cela peut se faire par une restriction à l'utilisation et à la diffusion du rapport.

1.4 Il existe donc quatre types de paragraphes que l'auditeur peut utiliser pour donner un avertissement aux lecteurs à propos du référentiel comptable et de la diffusion ou de l'utilisation du rapport. Voici des exemples des types de libellés possibles (certains passages ont été mis en gras pour faire ressortir les différences entre les libellés) :

- a) Lorsque l'auditeur donne un avertissement aux lecteurs à propos du référentiel comptable, mais ne considère pas qu'il est nécessaire de restreindre la diffusion ou l'utilisation de son rapport :

Observations - Référentiel comptable

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui décrit le référentiel comptable appliqué. Les états financiers ont été préparés dans le but d'aider l'entité à se conformer aux dispositions en matière d'information financière stipulées dans le contrat⁶. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

- b) Lorsque l'auditeur donne un avertissement aux lecteurs à propos du référentiel comptable et considère qu'il est nécessaire de restreindre l'utilisation de son rapport, mais non sa diffusion :

*Observations - Référentiel comptable **et restriction à l'utilisation***

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui décrit le référentiel comptable appliqué. Les états financiers ont été préparés dans le but d'aider l'entité à se conformer aux dispositions en matière d'information financière stipulées dans le contrat⁷. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point. **Notre rapport est destiné uniquement à la société et à la société DEF, et ne devrait pas être utilisé par d'autres parties que la société et la société DEF.**

6 Le « contrat » serait défini dans le paragraphe d'opinion.

7 Le « contrat » serait défini dans le paragraphe d'opinion.

- c) Lorsque l'auditeur donne un avertissement aux lecteurs à propos du référentiel comptable et considère qu'il est nécessaire de restreindre la diffusion de son rapport, mais non son utilisation :

Observations – Référentiel comptable et restriction à la diffusion

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui décrit le référentiel comptable appliqué. Les états financiers ont été préparés dans le but d'aider l'entité à se conformer aux dispositions en matière d'information financière stipulées dans le contrat⁸. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point. **Notre rapport est destiné uniquement à la société et à la société DEF, et ne devrait pas être diffusé à d'autres parties que la société et la société DEF.**

- d) Lorsque l'auditeur donne un avertissement aux lecteurs à propos du référentiel comptable et considère qu'il est nécessaire de restreindre la diffusion et l'utilisation de son rapport :

Observations – Référentiel comptable et restriction à la diffusion et à l'utilisation

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui décrit le référentiel comptable appliqué. Les états financiers ont été préparés dans le but d'aider l'entité à se conformer aux dispositions en matière d'information financière stipulées dans le contrat⁹. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point. **Notre rapport est destiné uniquement à la société et à la société DEF, et ne devrait pas être diffusé à d'autres parties ni utilisé par d'autres parties que la société et la société DEF.**

8 Le « contrat » serait défini dans le paragraphe d'opinion.

9 Le « contrat » serait défini dans le paragraphe d'opinion.

2 Lorsque la direction a le choix entre plusieurs référentiels d'information financière, quand le rapport doit-il comprendre la mention supplémentaire exigée à l'alinéa 13 b) de la NCA 800?

- 2.1 L'alinéa 13 b) de la NCA 800 exige que, lorsque la direction a le choix entre plusieurs référentiels d'information financière pour la préparation d'états financiers à usage particulier, les explications données dans le rapport concernant la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers mentionnent également la responsabilité qui lui incombe de déterminer si le référentiel d'information financière applicable est acceptable dans les circonstances. Par conséquent, cette mention supplémentaire n'est ajoutée au rapport que lorsque le référentiel d'information financière est un référentiel à usage particulier.
- 2.2 La mention supplémentaire n'est pas ajoutée lorsque le référentiel d'information financière est un référentiel à usage général. Comme il a été expliqué à la [question 1 de la section B](#) du présent chapitre, lorsque les états financiers sont préparés dans un but précis conformément à un référentiel d'information financière à usage général, l'auditeur fait rapport sur ces états financiers conformément à la NCA 700. Par exemple, lorsqu'un contrat stipule que les états financiers doivent être préparés conformément aux « principes comptables généralement reconnus du Canada », la direction a le choix entre plusieurs référentiels d'information financière parce que les PCGR canadiens sont constitués de divers référentiels d'information financière, contenus dans les Parties I à IV du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité* et dans le Manuel du secteur public. En pareil cas, le référentiel d'information financière utilisé par la direction pour la préparation des états financiers est un référentiel d'information financière à usage général et l'auditeur fait rapport conformément à la NCA 700, à moins que le référentiel d'information financière ne soit pas conçu pour le type d'entité en cause, auquel cas, comme il est expliqué à la question 1 de la section B du présent chapitre, l'auditeur peut conclure que le référentiel d'information financière est un référentiel d'information financière à usage particulier et faire rapport conformément à la NCA 800.
- 2.3 Les exemples suivants peuvent être utiles pour expliquer dans quels cas il faut fournir des précisions pour satisfaire à l'exigence de l'alinéa 13 b) de la NCA 800 :
- a) Un créancier peut demander des informations sur les flux de trésorerie sans préciser la façon dont ces informations doivent être établies. Pour satisfaire à cette demande d'informations du créancier, la direction peut, par exemple, préparer les informations sur les flux de trésorerie selon la méthode de la

comptabilité de trésorerie. La direction aura alors à choisir un référentiel d'information financière qui, selon elle, permettra la préparation d'informations financières répondant aux besoins de l'utilisateur visé.

- b) Les dispositions en matière d'information financière stipulées dans un contrat peuvent exiger que les états financiers soient préparés selon un référentiel d'information financière établi par un organisme de normalisation reconnu ou un référentiel d'information financière prescrit par des textes légaux ou réglementaires, sans exiger la conformité à toutes les exigences de ce référentiel (par exemple, « selon les principes comptables généralement reconnus du Canada, sauf qu'aucun amortissement ne sera comptabilisé à l'égard des immobilisations corporelles »). Étant donné que les PCGR canadiens sont constitués de divers référentiels d'information financière, la mention des PCGR canadiens n'est pas suffisamment précise pour permettre à la direction de choisir ses méthodes comptables. La direction choisit parmi les référentiels d'information financière constituant les PCGR canadiens celui qui est conçu pour le type d'entité en cause et qui est acceptable dans les circonstances, et utilise ce référentiel pour préparer des états financiers conformes au référentiel d'information financière prescrit (par exemple, les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, sans amortissement des immobilisations corporelles). Pour certaines entités, le *Manuel de CPA Canada - Comptabilité* permet de choisir entre plusieurs référentiels d'information financière. Par exemple, une entreprise à capital fermé peut appliquer soit les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé de la Partie II du *Manuel*, soit les Normes internationales d'information financière de la Partie I du *Manuel*. Dans ce cas, l'auditeur modifie son rapport pour se conformer à l'alinéa 13 b) de la NCA 800, car même si le référentiel d'information financière peut être décrit, par exemple, comme correspondant aux « dispositions en matière d'information financière stipulées dans le contrat », la direction peut choisir entre plusieurs référentiels d'information financière pour se conformer à ces dispositions. Dans le cas des régimes de retraite, le *Manuel* exige l'application des normes comptables canadiennes pour les régimes de retraite de la Partie IV. Comme les régimes de retraite n'ont pas le choix entre plusieurs référentiels d'information financière, le rapport n'a pas à être modifié.

- 2.4 Lorsque les explications données dans le rapport concernant la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers comprennent la mention supplémentaire exigée à l'alinéa 13 b) de la NCA 800, ces explications (en gras ci-dessous) peuvent être libellées comme suit :

La direction est responsable de la préparation [et de la présentation fidèle] des états financiers conformément au [référentiel d'information financière applicable], **ce qui implique de déterminer si le référentiel d'information financière applicable est acceptable pour la préparation des états financiers dans les circonstances**, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

- 2.5 L'[exemple 5](#) du présent chapitre montre un rapport dans lequel la mention supplémentaire est incluse dans les explications concernant la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers.

3 Quels facteurs l'auditeur prend-il en compte pour déterminer si un référentiel d'information financière à usage particulier est acceptable?

- 3.1 Selon le paragraphe A4 de la NCA 210, les facteurs utiles à l'auditeur pour déterminer si un référentiel d'information financière est acceptable aux fins de la préparation des états financiers comprennent :
- la nature de l'entité (par exemple, s'il s'agit d'une entreprise commerciale, d'une entité du secteur public ou d'un organisme sans but lucratif);
 - l'usage prévu pour les états financiers (par exemple, s'ils sont préparés pour répondre aux besoins communs d'information financière d'un large éventail d'utilisateurs ou aux besoins d'information financière d'utilisateurs particuliers);
 - la nature des états financiers (par exemple, s'il s'agit d'un jeu complet d'états financiers ou d'un seul état financier);
 - le fait que des textes légaux ou réglementaires prescrivent ou non le référentiel d'information financière applicable.
- 3.2 Le paragraphe A6 de la NCA 800 s'applique aux référentiels à usage particulier. En l'absence d'indications contraires, un référentiel établi par une autorité de réglementation à l'intention d'un certain type d'entité pour répondre à ses propres besoins d'information financière est tenu pour acceptable aux fins des états financiers à usage particulier préparés par une entité de ce type.
- 3.3 Lorsque le référentiel d'information financière est constitué de normes d'information financière établies par un organisme de normalisation autorisé ou reconnu auxquelles s'ajoutent des exigences prescrites par des textes légaux ou réglementaires, l'auditeur tient compte des exigences du paragraphe 18

de la NCA 210. L'un des éléments à prendre en considération avant d'accepter la mission est la question de savoir si la description du référentiel d'information financière applicable fournie dans les états financiers a été modifiée en conséquence (c.-à-d. que la description du référentiel ne suggère pas une conformité totale aux Normes comptables pour les régimes de retraite, par exemple).

D Référentiels d'information financière reposant sur le principe d'image fidèle ou sur l'obligation de conformité

1 Comment l'auditeur détermine-t-il si un référentiel d'information financière repose sur le principe d'image fidèle ou sur l'obligation de conformité?

Contexte

- 1.1 Selon l'alinéa 13 a) de la NCA 200, le terme « référentiel reposant sur le principe d'image fidèle » désigne un référentiel d'information financière qui, tout en comportant des exigences auxquelles il est obligatoire de se conformer :
- a) soit reconnaît explicitement ou implicitement que, pour que les états financiers donnent une image fidèle, il peut être nécessaire que la direction fournisse des informations qui vont au-delà de celles qui sont expressément exigées par le référentiel;
 - b) soit reconnaît explicitement qu'il peut être nécessaire que la direction déroge à une exigence du référentiel pour que les états financiers donnent une image fidèle. De telles dérogations sont censées n'être nécessaires que dans des situations exceptionnelles¹⁰.
- 1.2 L'alinéa 13 a) de la NCA 200 précise qu'un « référentiel reposant sur l'obligation de conformité » s'entend d'un référentiel d'information financière qui comporte des exigences auxquelles il est obligatoire de se conformer, mais qui ne reconnaît pas les possibilités définies en 1.1 a) et en 1.1 b) ci-dessus.
- 1.3 Même si la définition d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle fournie dans la NCA 200 peut sembler simple, dans certaines circonstances, l'auditeur doit exercer son jugement professionnel pour déterminer si un référentiel d'information financière répond à cette définition.
- 1.4 La distinction entre un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle et un référentiel reposant sur l'obligation de conformité est importante.
- a) Selon le paragraphe 14 de la NCA 700, lorsque les états financiers sont préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle, l'évaluation exigée aux paragraphes 12 et 13 de la NCA 700 comporte aussi l'obligation de déterminer s'ils donnent une image fidèle. Lorsqu'il évalue si les états financiers donnent une image fidèle, l'auditeur doit :

¹⁰ Le paragraphe 19 d'IAS 1 *Présentation des états financiers* de la Partie I du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité* reconnaît cette possibilité; les Parties II à V n'en font toutefois pas mention.

- i) examiner la présentation d'ensemble des états financiers, leur structure et leur contenu;
 - ii) se demander si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.
- b) Selon le paragraphe 19 de la NCA 700, lorsque les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel reposant sur l'obligation de conformité, l'auditeur n'est pas tenu d'évaluer s'ils donnent une image fidèle.
- c) Selon le paragraphe 25 de la NCA 700, lorsque l'auditeur exprime une opinion non modifiée sur des états financiers préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle, il doit, sauf disposition contraire d'un texte légal ou réglementaire, utiliser le libellé suivant : « À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de [...] conformément [au référentiel d'information financière applicable]. »
- d) Selon le paragraphe 26 de la NCA 700, lorsque l'auditeur exprime une opinion non modifiée sur des états financiers préparés conformément à un référentiel reposant sur l'obligation de conformité, cette opinion doit indiquer que les états financiers qui y sont joints ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément [au référentiel d'information financière applicable].
- e) Selon le paragraphe 34 de la NCA 700, lorsque les états financiers sont préparés conformément à un référentiel reposant sur l'obligation de conformité, la description des responsabilités de la direction à l'égard des états financiers donnée dans le rapport de l'auditeur doit faire mention « de la préparation des états financiers ».
- f) Selon le paragraphe 36 de la NCA 700, lorsque les états financiers sont préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle, la description des responsabilités de la direction à l'égard des états financiers donnée dans le rapport de l'auditeur doit faire mention « de la préparation **et de la présentation fidèle** des états financiers ».
- g) Selon le sous-alinéa 39 b)v) de la NCA 700, lorsque les états financiers sont préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle, la description des responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit qui est fournie dans le rapport doit faire mention de la responsabilité de l'auditeur qui consiste à « apprécier [...] la présentation d'ensemble, la structure

et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et [à] évaluer si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle ».

Le tableau ci-dessous résume les différences que l'on trouve dans les différentes sections du rapport, selon que le référentiel d'information financière utilisé pour la préparation des états financiers repose sur le principe d'image fidèle ou sur l'obligation de conformité (les différences sont indiquées en caractères gras).

Sections du rapport	Référentiel d'information financière reposant sur le principe d'image fidèle	Référentiel d'information financière reposant sur l'obligation de conformité
Opinion non modifiée <i>Voir les alinéas 1.4 c) et 1.4 d) ci-dessus</i>	À notre avis, les états financiers ci-joints donnent , dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de [...] conformément [au référentiel d'information financière applicable].	À notre avis, les états financiers ci-joints ont été préparés , dans tous leurs aspects significatifs, conformément [au référentiel d'information financière applicable].
Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers <i>Voir les alinéas 1.4 e) et 1.4 f) ci-dessus</i>	La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément [au référentiel d'information financière applicable].	La direction est responsable de la préparation des états financiers conformément [au référentiel d'information financière applicable].
Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers <i>Voir l'alinéa 1.4 g) ci-dessus</i>	Apprécier la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et évaluer si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.	—

D'autres NCA peuvent prévoir des conséquences différentes pour l'auditeur et son rapport selon que le référentiel d'information financière repose sur le principe d'image fidèle ou sur l'obligation de conformité.

Facteurs à prendre en compte pour déterminer si un référentiel d'information financière repose sur le principe d'image fidèle ou sur l'obligation de conformité

- 1.5 Les référentiels d'information financière qui se composent de normes d'information financière établies par un organisme autorisé ou reconnu pour ce qui concerne l'adoption de normes destinées à être utilisées par les entités pour la préparation d'états financiers à usage général sont souvent conçus dans le but d'aboutir à une image ou présentation fidèle. C'est notamment le cas des référentiels contenus dans le *Manuel de CPA Canada - Comptabilité* et dans le Manuel du secteur public.
- 1.6 Il se peut que le référentiel d'information financière ne soit pas un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle lorsque, par exemple, il :
- n'est pas établi par un tel organisme;
 - s'inspire d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle qui est établi par un tel organisme, sans toutefois être en conformité avec **toutes** les exigences de ce dernier référentiel.
- 1.7 Tout référentiel reposant sur le principe d'image fidèle doit reconnaître l'une des possibilités décrites au paragraphe 1.1 ci-dessus. Lorsqu'un référentiel d'information financière s'inspire d'un référentiel correspondant à la description donnée au paragraphe 1.5 ci-dessus, on peut normalement présumer qu'il reconnaît l'une de ces possibilités, à moins que celles-ci aient été expressément supprimées, modifiées ou autrement annulées. Au Canada, de telles possibilités sont énoncées :
- aux paragraphes 15, 17(c) et 19 à 24 d'IAS 1 *Présentation des états financiers*, dans la Partie I du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*;
 - aux paragraphes .03 à .06 du chapitre 1400, « Normes générales de présentation des états financiers », dans la Partie II du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*;
 - aux paragraphes .03 à .06 du chapitre 1401, « Normes générales de présentation des états financiers des organismes sans but lucratif », dans la Partie III du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*;
 - au chapitre 4600, « Régimes de retraite », dans la Partie IV du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, où il est exigé que les entités qui appliquent cette partie se conforment aux exigences générales en matière de présentation de l'information financière de la Partie I ou de la Partie II, de sorte que les possibilités applicables pour la Partie IV correspondent respectivement à celles qui se trouvent dans la Partie I ou la Partie II, selon la partie que l'entité choisit d'appliquer;

- e) aux paragraphes .012 à .014 des chapitres SP 1200 et SP 1201, « Présentation des états financiers », dans le Manuel du secteur public.

Lorsqu'un référentiel d'information financière ne s'inspire pas d'un référentiel correspondant à la description donnée ci-dessus, il est beaucoup moins probable qu'il reconnaisse l'une de ces possibilités.

- 1.8 Toutefois, selon les NCA, la reconnaissance des possibilités décrites au paragraphe 1.1 ci-dessus n'est pas nécessairement suffisante pour établir qu'un référentiel d'information financière repose sur le principe d'image fidèle. Le paragraphe A3 de la NCA 800 indique qu'il se peut qu'un référentiel à usage particulier ne soit pas un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle même si c'est le cas du référentiel d'information financière dont il s'inspire. Cela peut arriver lorsque le référentiel à usage particulier n'est pas en conformité avec toutes les exigences du référentiel d'information financière établi par l'organisme de normalisation autorisé ou reconnu, ou prescrit par des textes légaux ou réglementaires, dont le respect est nécessaire pour que les états financiers donnent une image fidèle.
- 1.9 Par conséquent, lorsque le référentiel d'information financière utilisé par l'entité répond à la définition que donne la NCA 200 d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle, mais comporte des différences par rapport aux normes d'information financière qu'utiliserait normalement ce type d'entité, l'auditeur peut tenir compte de la nature et de l'étendue de ces différences ainsi que des circonstances de la mission. Voici des exemples d'éléments que l'auditeur peut prendre en considération à cet égard :
 - a) Lorsque les états financiers sont préparés pour répondre aux besoins d'information particuliers d'une autorité de réglementation qui a spécifié le référentiel d'information financière à utiliser pour la présentation de la situation financière et des résultats d'exploitation de l'entité, l'auditeur peut être plus susceptible de conclure qu'il s'agit d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle que de conclure qu'il s'agit d'un référentiel reposant sur l'obligation de conformité.
 - b) Lorsque les états financiers visent à présenter la situation financière, les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie d'une entreprise acquise qui fait partie d'une entité constituée en société, et que les différences entre le référentiel d'information financière utilisé et les normes d'information financière qu'on utiliserait normalement pour les états financiers à usage général d'une entité constituée en société semblent avoir pour but d'aboutir à une image ou présentation fidèle de l'entreprise acquise, l'auditeur peut être plus

susceptible de conclure qu'il s'agit d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle que de conclure qu'il s'agit d'un référentiel reposant sur l'obligation de conformité.

- c) Lorsque les états financiers visent à répondre aux besoins d'information communs d'un large éventail d'utilisateurs et que les différences entre le référentiel d'information financière utilisé par l'entité et les normes d'information financière qu'on utiliserait normalement pour les états financiers à usage général de ce type d'entité semblent avoir une incidence généralisée, l'auditeur peut être plus susceptible de conclure qu'il s'agit d'un référentiel reposant sur l'obligation de conformité que de conclure qu'il s'agit d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle.
- d) Lorsque les états financiers visent à présenter les résultats de calculs laissant peu de place au jugement qu'une autorité de réglementation prescrit aux fins de la surveillance du respect d'exigences réglementaires (dans le cas d'un rapport sur l'adéquation des fonds propres, par exemple), et non à présenter la situation et la performance financières de l'entité, l'auditeur peut être plus susceptible de conclure qu'il s'agit d'un référentiel reposant sur l'obligation de conformité que de conclure qu'il s'agit d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle.

Exemples de rapports – Introduction

Aux fins des exemples du présent chapitre, à moins d'indication contraire, on suppose les circonstances suivantes :

	Indications
Type d'entité	
<ul style="list-style-type: none"> L'entité auditée n'est pas une entité cotée. 	Chapitre 9
Éléments considérés	
<ul style="list-style-type: none"> Le rapport de l'auditeur porte sur un jeu complet d'états financiers. 	Question 2 de la section A du chapitre 5
Opinion	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a conclu que l'expression d'une opinion non modifiée (sans réserve) était appropriée. 	
Informations comparatives	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur fait rapport selon l'approche des chiffres correspondants (c'est-à-dire que l'opinion de l'auditeur sur les états financiers fait uniquement mention de la période considérée). 	Question 1 du chapitre 4
Référentiel d'information financière	
<ul style="list-style-type: none"> Le référentiel d'information financière applicable repose sur le principe d'image fidèle. 	Question 1 de la section D du chapitre 1
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a déterminé que le référentiel d'information financière à usage général est acceptable. 	Question 2 de la section B du chapitre 1
Règles de déontologie	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a décidé de ne mentionner que les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit au Canada. 	Chapitre 10
Continuité de l'exploitation	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a déterminé que le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent. 	Chapitre 11
<ul style="list-style-type: none"> Il n'existe pas d'incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. 	
Questions clés de l'audit	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur n'est pas tenu de communiquer des questions clés de l'audit conformément à la NCA 701, et n'a pas décidé de le faire pour une autre raison. 	

Indications	
Autres informations	
<ul style="list-style-type: none">L'auditeur a conclu à l'absence d'autres informations (c'est-à-dire que la NCA 720 ne s'applique pas).	Chapitre 14
Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance	
<ul style="list-style-type: none">Les termes et conditions de la mission d'audit n'imposent aucune responsabilité supplémentaire à la direction en plus de celles énoncées à l'alinéa 6 b) de la NCA 210.Les personnes responsables de la supervision des états financiers ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de leur préparation.	Question 3 du chapitre 2
Responsabilités de l'auditeur	
<ul style="list-style-type: none">La description des responsabilités de l'auditeur se trouve dans le corps du rapport de l'auditeur (voir le paragraphe 41 de la NCA 700).	
Audit de groupe	
<ul style="list-style-type: none">Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la NCA 600 ne s'applique pas).	
Autres obligations en matière de rapport	
<ul style="list-style-type: none">Aucune autre obligation en matière de rapport n'est imposée à l'auditeur par les textes légaux et réglementaires.	

Exemple 1 : États financiers d'une caisse de retraite, déposés auprès d'une autorité de réglementation, préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances suivantes :

Objet des états financiers :

- Les états financiers visent à répondre aux besoins exprimés par l'autorité de réglementation des régimes de retraite.

Référentiel d'information financière :

- Le référentiel d'information financière à usage particulier est prescrit par des textes légaux ou réglementaires, qui exigent que les états financiers soient préparés conformément aux dispositions en matière d'information financière de l'article X de la Loi Y.
- Les dispositions en matière d'information financière de l'article X de la Loi Y indiquent les états financiers qui doivent être préparés et les informations qu'ils sont censés présenter.

Incidences sur le rapport :

- L'ajout d'un paragraphe d'observations est requis.
 - Voir la [question 1 du chapitre 3](#).
- Dans le paragraphe d'observations, on a ajouté de l'information sur un autre point, à savoir qu'il existe une restriction à l'utilisation, mais non à la diffusion du rapport.
 - Voir la [question 1 de la section C du présent chapitre](#).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Fiduciaires du régime de retraite ABC]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers **de la caisse** du régime de retraite ABC (les « états financiers de la caisse »), **qui comprennent l'état de l'actif net disponible pour le service des prestations** au 31 décembre 20X1 **et l'état de l'évolution de l'actif net disponible pour le service des prestations** pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes des états financiers **de la caisse**, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers **de la caisse** ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle **de l'actif net disponible pour le service des prestations du régime de retraite ABC** au 31 décembre 20X1, **et de l'évolution de l'actif net disponible pour le service des prestations** pour l'exercice clos à cette date, **conformément aux dispositions en matière d'information financière de l'article X de la Loi Y.**

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers **de la caisse** » du présent rapport. Nous sommes indépendants du régime de retraite ABC conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à notre audit des états financiers **de la caisse** au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observations – Référentiel comptable et restriction à l'utilisation

Nous attirons l'attention sur la note Z des états financiers de la caisse, qui décrit le référentiel comptable appliqué. Les états financiers de la caisse ont été préparés dans le but d'aider les fiduciaires du régime de retraite ABC à se conformer aux exigences de l'autorité de réglementation des régimes de retraite. En conséquence, il est possible que les états financiers de la caisse ne puissent se prêter à un usage autre. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point. Notre rapport est destiné uniquement aux fiduciaires du régime de retraite. ABC et à l'autorité de réglementation des régimes de retraite, et ne devrait pas être utilisé par d'autres parties que les fiduciaires du régime de retraite ABC et l'autorité de réglementation des régimes de retraite.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers de la caisse

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers **de la caisse** conformément **aux dispositions en matière d'information financière de l'article X de la Loi Y**, ainsi que du contr le interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers **de la caisse** exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers **de la caisse**, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité du régime de retraite ABC à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider le régime de retraite ABC ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière du régime de retraite ABC.

*Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers **de la caisse***

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers **de la caisse** pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers **de la caisse** prennent en se fondant sur ceux-ci.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers **de la caisse** comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne du régime de retraite ABC;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité du régime de retraite ABC à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener le régime de retraite ABC à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers **de la caisse**, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 2 : États financiers préparés selon les clauses d'un contrat d'achat (ou de vente) conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances suivantes :

Objet des états financiers :

- Les états financiers visent à répondre aux besoins exprimés par les parties à un contrat d'achat (ou de vente).

Référentiel d'information financière :

- Le référentiel d'information financière à usage particulier est décrit dans les dispositions en matière d'information financière stipulées à l'article X du contrat d'achat (ou de vente) entre l'entité et la société DEF (le « contrat »).
- Le contrat exige que les états financiers soient préparés conformément aux normes de la Partie II du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité* (NCECF), sauf pour ce qui est de l'évaluation des biens qui, elle, se fait à des valeurs d'expertise.
- La direction n'a pas le choix du référentiel d'information financière.

Incidences sur le rapport :

- L'ajout d'un paragraphe d'observations est requis.
 - Voir la [question 1 du chapitre 3](#).
- Dans le paragraphe d'observations, on a ajouté de l'information sur un autre point, à savoir qu'il existe une restriction à l'utilisation, mais non à la diffusion du rapport.
 - Voir la [question 1 de la section C du présent chapitre](#).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément **aux dispositions en matière d'information financière stipulées à l'article X du contrat d'achat [ou de vente] entre l'entité et la société DEF (le « contrat »)**.

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observations – Référentiel comptable et restriction à l'utilisation

Nous attirons l'attention sur la note Y des états financiers, qui décrit le référentiel comptable appliqué. Les états financiers ont été préparés dans le but d'aider l'entité à se conformer aux dispositions en matière d'information financière stipulées à l'article X du contrat. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point. Notre rapport est destiné uniquement aux administrateurs de l'entité et à la société DEF, et ne devrait pas être utilisé par d'autres parties que les administrateurs de l'entité et la société DEF.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément **aux dispositions en matière d'information financière stipulées à l'article X du contrat**, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 3 : États financiers d'une coopérative d'habitation, déposés auprès de la Société canadienne d'hypothèques et de logement, préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances suivantes :

Objet des états financiers :

- Les états financiers visent à répondre aux besoins exprimés par la Société canadienne d'hypothèques et de logement (SCHL), selon les conditions de la convention hypothécaire.

Référentiel d'information financière :

- Le référentiel d'information financière à usage particulier est décrit dans les dispositions en matière d'information financière stipulées à l'article X de la convention hypothécaire entre l'entité et la Société canadienne d'hypothèques et de logement (SCHL) (la « convention hypothécaire »).
- La convention hypothécaire exige que les états financiers soient préparés conformément aux normes de la Partie II du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité* (NCECF), sauf en ce qui concerne ce qui suit : l'immeuble est amorti à un taux correspondant à la réduction annuelle du principal de l'hypothèque plutôt que selon les normes comptables; les immobilisations acquises au moyen de fonds provenant de l'excédent accumulé sont passées en charges dans l'exercice au cours duquel la dépense est engagée, tandis que les immobilisations acquises au moyen de fonds provenant de la réserve de remplacement sont comptabilisées en diminution du compte de la réserve de remplacement plutôt qu'inscrites à l'actif et amorties sur leur durée de vie utile estimative; la réserve pour le remplacement futur des immobilisations est constituée par dotation annuelle d'un montant prélevé sur le résultat des activités.
- La direction n'a pas le choix du référentiel d'information financière.

Incidences sur le rapport :

- L'ajout d'un paragraphe d'observations est requis.
 - Voir la [question 1 du chapitre 3](#).
- Dans le paragraphe d'observations, on a ajouté de l'information sur un autre point, à savoir qu'il existe une restriction à l'utilisation, mais non à la diffusion du rapport.
 - Voir la [question 1 de la section C du présent chapitre](#).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la coopérative d'habitation ABC (l'« entité »), qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats de ses activités et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément **aux dispositions en matière d'information financière stipulées à l'article X de la convention hypothécaire entre l'entité et la Société canadienne d'hypothèques et de logement (SCHL) (la « convention hypothécaire »)**.

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observations – Référentiel comptable et restriction à l'utilisation

Nous attirons l'attention sur la note Y des états financiers, qui décrit le référentiel comptable appliqué. Les états financiers ont été préparés dans le but d'aider l'entité à se conformer aux dispositions en matière d'information financière stipulées à l'article X de la convention hypothécaire. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point. Notre rapport est destiné uniquement aux administrateurs de l'entité et à la SCHL, et ne devrait pas être utilisé par d'autres parties que les administrateurs de l'entité et la SCHL.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément **aux dispositions en matière d'information financière stipulées à l'article X de la convention hypothécaire**, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 4 : États financiers non consolidés préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage général dans un but précis

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances suivantes :

Objet des états financiers :

- Les états financiers ont été préparés dans le but précis d'aider la société ABC à préparer ses déclarations de revenus de société devant être transmises aux autorités fiscales.
- La société ABC a également préparé un jeu d'états financiers consolidés à usage général.

Référentiel d'information financière :

- Les états financiers ont été préparés conformément aux normes de la Partie II du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité* (NCECF).
- Le paragraphe .28 du chapitre 1591 de la Partie II du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, « Filiales », précise que lorsque l'entreprise présente des états financiers non consolidés, elle doit l'indiquer, et chaque état doit comporter une mention en ce sens. Le rapport désigne chaque état financier comme étant non consolidé.

Incidences sur le rapport :

- Un paragraphe sur d'autres points est inclus pour restreindre l'utilisation du rapport.
 - Voir la [question 1 de la section C du présent chapitre](#).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers **non consolidés** de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent le bilan **non consolidé** au 31 décembre 20X1, et les états **non consolidés** des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers **non consolidés** ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière **non consolidée** de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats **non consolidés** de son exploitation et de ses flux de trésorerie **non consolidés** pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers **non consolidés** » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers **non consolidés** au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Autres points

L'entité a préparé un jeu d'états financiers consolidés pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 conformément aux Normes internationales d'information financière, sur lesquels nous avons délivré aux actionnaires de l'entité un rapport de l'auditeur daté du 31 mars 20X2.

Autres points - Restriction à l'utilisation

Les états financiers non consolidés ont été préparés dans le but d'aider l'entité à préparer ses déclarations de revenus de société. Notre rapport est destiné uniquement à l'entité et aux autorités fiscales, et ne devrait pas être utilisé par d'autres parties que l'entité et les autorités fiscales.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers non consolidés

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers **non consolidés** conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers **non consolidés**, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

*Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers **non consolidés***

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers **non consolidés** pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers **non consolidés** comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne de l'entité pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers **non consolidés**, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers **non consolidés** représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 5 : États financiers d'une personne inscrite préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier (sous-paragraphe a du paragraphe 3 de l'article 3.2 du Règlement 52-107)

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Entité :

- L'entité auditée est une entité cotée.

Objet des états financiers :

- Les états financiers visent à satisfaire aux exigences de la réglementation sur les valeurs mobilières applicables aux personnes inscrites.

Référentiel d'information financière :

- Le référentiel d'information financière à usage particulier est prescrit par le sous-paragraphe 3 a) de l'article 3.2 du Règlement 52-107.
- Le sous-paragraphe 3 a) de l'article 3.2 du Règlement 52-107 exige que les états financiers transmis par les personnes inscrites soient établis conformément aux PCGR canadiens applicables aux entreprises ayant une obligation d'information du public, sauf que les participations dans des filiales, des entités contrôlées conjointement et des entreprises associées doivent être comptabilisées de la manière prévue pour les états financiers individuels dans IAS 27 *États financiers individuels*.
- Le référentiel d'information financière à usage particulier est désigné dans les états financiers comme « le référentiel d'information financière indiqué pour les états financiers transmis par les personnes inscrites au sous-paragraphe 3 a) de l'article 3.2 du Règlement 52-107 sur les principes comptables et normes d'audit acceptables ».

Incidences sur le rapport :

- L'approche des états financiers comparatifs a été suivie.
 - Voir la [question 1 de la section A du chapitre 4](#).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent les états de la situation financière **aux 31 décembre 20X1 et 20X0**, et les états du résultat global, les états des variations des capitaux propres et les tableaux des flux de trésorerie pour **les exercices clos à ces dates**, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité **aux 31 décembre 20X1 et 20X0**, ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour les exercices clos à ces dates, conformément **au référentiel d'information financière indiqué pour les états financiers transmis par les personnes inscrites au sous-paragraphe 3 a) de l'article 3.2 du Règlement 52-107 sur les principes comptables et normes d'audit acceptables**.

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observations - Référentiel comptable et restriction à l'utilisation

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui décrit le référentiel comptable appliqué. Les états financiers ont été préparés dans le but d'aider l'entité à satisfaire aux exigences du Règlement 31-103 sur les obligations et dispenses d'inscription et les obligations continues des personnes inscrites. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point. Notre rapport est destiné uniquement aux administrateurs de l'entité et à l'autorité de réglementation DEF, et ne devrait pas être utilisé par d'autres parties que les administrateurs de l'entité et l'autorité de réglementation DEF.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément **au référentiel d'information financière indiqué pour les états financiers transmis par les personnes inscrites au sous-paragraphe 3 a) de l'article 3.2 du Règlement 52-107 sur les principes comptables et normes d'audit acceptables**, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance, et leur communiquons toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir des incidences sur notre indépendance ainsi que les sauvegardes connexes s'il y a lieu.

L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom].

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 6 : États financiers préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier reposant sur l'obligation de conformité

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances suivantes :

Objet des états financiers :

- Les états financiers visent à répondre aux besoins exprimés par les parties à un contrat.

Référentiel d'information financière :

- Le référentiel d'information financière à usage particulier est décrit dans les dispositions en matière d'information financière stipulées à l'article Z du contrat conclu le 1^{er} janvier 20X1 entre l'entité et la société DEF (le « contrat »).
- La direction n'a pas le choix du référentiel d'information financière.
- Le référentiel d'information financière à usage particulier est un référentiel reposant sur l'obligation de conformité.
 - Voir la [question 1 de la section D](#) du présent chapitre.

Incidences sur le rapport :

- L'ajout d'un paragraphe d'observations est requis.
 - Voir la [question 1 du chapitre 3](#).
- Dans le paragraphe d'observations, on a ajouté de l'information sur un autre point, à savoir qu'il existe une restriction à l'utilisation et à la diffusion du rapport.
 - Voir la [question 1 de la section C du présent chapitre](#).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des variations des capitaux propres et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints **ont été préparés**, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux dispositions en matière d'information financière stipulées à l'article Z du contrat conclu le 1^{er} janvier 20X1 entre l'entité et la société DEF (le « contrat »).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observations – Référentiel comptable et restriction à la diffusion et à l'utilisation

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui décrit le référentiel comptable appliqué. Les états financiers ont été préparés dans le but d'aider l'entité à se conformer aux dispositions en matière d'information financière stipulées à l'article Z du contrat. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point. Notre rapport est destiné uniquement à l'entité et à la société DEF, et ne devrait pas être diffusé à d'autres parties ou utilisé par d'autres parties que l'entité et la société DEF.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de **la préparation** des états financiers conformément aux dispositions en matière d'information financière stipulées à l'article Z du contrat, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

CHAPITRE 2

Identification du destinataire et datation du rapport

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

- | | | |
|---|--|----|
| 1 | À qui faut-il adresser le rapport? | 71 |
| 2 | Quelle date l'auditeur doit-il apposer sur son rapport? | 71 |
| 3 | Quand peut-on considérer que tous les états et l'ensemble des informations compris dans le jeu d'états financiers ont été préparés? | 72 |
| 4 | Au Canada, qui sont « les personnes habilitées »? | 73 |
| 5 | Si l'auditeur prend connaissance d'un fait entre la date de son rapport et la date de publication des états financiers, quelle incidence cela a-t-il sur la date de son rapport? | 74 |

1 À qui faut-il adresser le rapport?

- 1.1 Selon le paragraphe 22 de la NCA 700, le rapport de l'auditeur doit être adressé au destinataire approprié, selon les circonstances de la mission.
- 1.2 Il s'agit normalement du groupe à l'intention duquel le rapport est délivré, souvent les actionnaires ou les responsables de la gouvernance (le conseil d'administration, par exemple) de l'entité dont les états financiers sont audités.
- 1.3 Au paragraphe A21 de la NCA 700, il est précisé que les textes légaux ou réglementaires, ou les termes et conditions de la mission, peuvent spécifier le destinataire du rapport de l'auditeur. L'auditeur peut envisager d'adresser son rapport à la fois au conseil d'administration de l'entité présentant l'information financière et au tiers à qui le rapport est destiné.
- 1.4 Lorsqu'il est difficile de déterminer à qui le rapport doit être adressé, il peut être bon d'en discuter avec le donneur de mission.

2 Quelle date l'auditeur doit-il apposer sur son rapport?

- 2.1 Le paragraphe 49 de la NCA 700 exige que le rapport porte une date qui n'est pas antérieure à la date à laquelle l'auditeur a obtenu les éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder son opinion sur les états financiers, y compris des éléments qui attestent :
 - a) que tous les états et l'ensemble des informations compris dans le jeu d'états financiers ont été préparés;
 - b) que les personnes habilitées à le faire ont déclaré qu'elles assumaient la responsabilité de ces états financiers.
- 2.2 Même s'il s'est assuré des points décrits aux alinéas 1 a) et b) ci-dessus, l'auditeur peut quand même ne pas être en mesure de dater son rapport parce que la mise en œuvre des procédures ne lui a pas permis d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour étayer le contenu de son rapport en fonction des états financiers achevés. Par exemple, il se peut qu'il lui reste encore à obtenir des éléments probants quant au choix et à l'application des méthodes comptables de l'entité pour pouvoir apprécier si elles sont conformes au référentiel d'information financière applicable comme l'exige l'alinéa 13 b) de la NCA 700, et si les états financiers fournissent des informations adéquates comme l'exige l'alinéa 13 e) de la NCA 700.

- 2.3 Les paragraphes 35 et 36 de la NCCQ 1 précisent que pour les audits d'états financiers d'entités cotées, et pour les autres missions d'audit pour lesquelles le cabinet détermine qu'une revue de contrôle de qualité est requise, le rapport de mission ne doit pas porter une date antérieure à l'achèvement de la revue de contrôle de qualité de la mission. Ces exigences sont également énoncées au paragraphe 19 de la NCA 220.
- 2.4 Le paragraphe 17 de la NCA 220 précise qu'au plus tard à la date du rapport, l'associé responsable de la mission doit s'assurer, au moyen d'une revue de la documentation de l'audit et d'entretiens avec l'équipe de mission, que des éléments probants suffisants et appropriés ont été obtenus pour fonder les conclusions tirées des travaux et permettre la délivrance du rapport.

3 Quand peut-on considérer que tous les états et l'ensemble des informations compris dans le jeu d'états financiers ont été préparés?

- 3.1 L'alinéa 6 b) de la NCA 210 précise que l'auditeur doit obtenir, de la part de la direction, confirmation qu'elle reconnaît et comprend les responsabilités qui lui incombent. L'une de ces responsabilités est la préparation des états financiers conformément au référentiel d'information financière applicable. Il peut arriver, dans certains cas, que l'entité n'ait pas achevé les états financiers et qu'il lui reste à procéder à un redressement, ou à fournir une information, qui pourrait avoir un caractère significatif. Il se peut, par exemple, que la charge d'impôts n'ait pas encore été arrêtée ou que les états financiers doivent être mis à jour pour tenir compte d'événements postérieurs. En pareil cas, les états financiers seront achevés lorsque la charge d'impôts y sera reflétée ou, si des événements postérieurs nécessitent un redressement des états financiers ou la fourniture d'une information, lorsque ces événements auront été constatés ou communiqués dans les états financiers.
- 3.2 Si les états financiers sont encore en cours d'achèvement par l'entité (si, par exemple, le montant des primes à verser et la charge d'impôts de l'entité n'ont pas encore été arrêtés), les procédures d'audit applicables aux éléments des états financiers ou des notes encore inachevés n'auront pas encore été menées à terme par l'auditeur. Or, la date du rapport ne doit pas être antérieure à la date à laquelle l'auditeur a obtenu, par la mise en œuvre de procédures d'audit, les éléments probants suffisants et appropriés pour étayer le contenu de son rapport en fonction des états financiers achevés.
- 3.3 Comme l'explique le paragraphe A24 de la NCA 210, les conditions de la mission d'audit comprennent l'engagement de la direction à informer l'auditeur de tout fait susceptible d'avoir une incidence sur les états financiers, dont elle pourrait

prendre connaissance entre la date du rapport de l'auditeur et la date de publication des états financiers. Le paragraphe 9 de la NCA 560 exige de l'auditeur qu'il demande à la direction et, le cas échéant, aux responsables de la gouvernance de lui fournir une déclaration écrite, conforme à la NCA 580, confirmant que tous les événements survenus après la date de clôture, pour lesquels le référentiel d'information financière applicable exige qu'un ajustement soit apporté ou que des informations soient communiquées, ont fait l'objet du traitement requis. Le paragraphe 14 de la NCA 580 indique que la date des déclarations écrites doit être aussi rapprochée que possible de la date du rapport de l'auditeur sur les états financiers, mais ne doit pas être postérieure à celle-ci. Dans le cas où la date du rapport de l'auditeur est beaucoup plus tardive que la date à laquelle les personnes habilitées à le faire ont déclaré qu'elles assumaient la responsabilité des états financiers, l'auditeur rappelle à la direction l'engagement qu'elle a pris en vertu des conditions de la mission et sa responsabilité de lui fournir des déclarations écrites concernant les événements postérieurs à la date de clôture survenus jusqu'à la date du rapport.

4 Au Canada, qui sont « les personnes habilitées »?

- 4.1 Le paragraphe A68 de la NCA 700 précise que, dans certains pays, des textes légaux ou réglementaires identifient les personnes ou les organes (par exemple, les administrateurs) qui ont la responsabilité de déterminer que tous les états et l'ensemble des informations compris dans le jeu d'états financiers ont été préparés, et définissent le processus d'approbation requis.
- 4.2 Au Canada, la plupart des lois constitutives et autres dispositions législatives semblables reconnaissent au conseil d'administration le pouvoir d'approuver les états financiers¹¹. De plus, ces dispositions peuvent aussi interdire au conseil d'administration de déléguer ce pouvoir à un administrateur-gérant ou à un comité du conseil d'administration¹². Par conséquent, selon ces dispositions, c'est le conseil d'administration qui est habilité à affirmer qu'il assume la responsabilité des états financiers. L'auditeur détermine qui sont les personnes habilitées en se référant aux dispositions législatives pertinentes.
- 4.3 Certains textes légaux peuvent exiger que les états financiers soient approuvés par l'assemblée des actionnaires ou un autre organe équivalent. En pareil cas, le paragraphe A69 de la NCA 700 précise que l'approbation définitive des actionnaires n'est pas nécessaire pour que l'auditeur puisse conclure qu'il a obtenu des éléments probants et appropriés sur lesquels fonder son opinion

11 Voir, par exemple, le paragraphe 158(1) de la *Loi canadienne sur les sociétés par actions*, qui exige que les administrateurs de la société approuvent les états financiers.

12 Voir, par exemple, l'alinéa 115(3)i) de la *Loi canadienne sur les sociétés par actions*.

sur les états financiers. Dans les NCA, la date d'approbation des états financiers correspond à la première date à laquelle les personnes habilitées à le faire déterminent que tous les états et l'ensemble des informations compris dans le jeu d'états financiers ont été préparés, et déclarent qu'elles en assument la responsabilité.

- 4.4 Dans certains cas, il peut arriver que le conseil approuve les états financiers sous réserve de dernières modifications, dont il confie l'approbation à un sous-comité. Dans ce cas, la date du rapport correspond à la date à laquelle le sous-comité approuve les états financiers définitifs, à moins que les dernières modifications n'aient été apportées que pour corriger des coquilles ou soient autrement mineures, et ne requièrent pas l'obtention d'éléments probants complémentaires par l'auditeur.
- 4.5 Dans le cas où la loi régissant l'entité ne prescrirait pas le processus d'approbation des états financiers, le paragraphe A68 de la NCA 700 précise que les procédures suivies par l'entité pour la préparation et la finalisation de ses états financiers en accord avec ses structures de gestion et de gouvernance sont prises en compte afin d'identifier les personnes ou l'organe qui sont autorisés à conclure que tous les états compris dans le jeu d'états financiers, y compris les notes annexes, ont été préparés. L'auditeur s'entretient alors avec les responsables de la gouvernance habilités à assumer la responsabilité des états financiers.

5 Si l'auditeur prend connaissance d'un fait entre la date de son rapport et la date de publication des états financiers, quelle incidence cela a-t-il sur la date de son rapport?

- 5.1 Le paragraphe 10 de la NCA 560 précise que si l'auditeur prend connaissance, après la date de son rapport mais avant la publication des états financiers, d'un fait qui, dans le cas où il aurait été connu de lui à la date de son rapport, aurait pu le conduire à modifier celui-ci, il doit :
- a) s'en entretenir avec la direction et, le cas échéant, avec les responsables de la gouvernance;
 - b) déterminer si les états financiers doivent être modifiés;
 - c) dans l'affirmative, s'enquérir auprès de la direction de la façon dont elle entend résoudre la question dans les états financiers.

- 5.2 Si la direction modifie les états financiers¹³, l'auditeur doit s'assurer que les textes légaux ou réglementaires ou le référentiel d'information financière n'interdisent pas :
- a) à la direction de limiter la modification des états financiers aux incidences des événements postérieurs qui sont à l'origine de la modification;
 - b) aux responsables de l'approbation des états financiers de limiter leur approbation à cette modification.

Au Canada, les Parties II à IV du *Manuel de l'ICCA - Comptabilité* et les Normes comptables pour le secteur public, par exemple, n'interdisent pas à la direction de limiter la modification des états financiers aux incidences 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. Lorsqu'il n'est pas certain de l'existence ou non d'une telle interdiction, l'auditeur tient compte de ce qui se fait couramment dans la pratique. Pour ce qui est des normes IFRS de la Partie I du *Manuel de l'ICCA - Comptabilité*, les résultats de recherches menées par les permanents en normalisation comptable de CPA Canada indiquent que les pratiques ne sont pas uniformes dans le monde.

- 5.3 Trois options s'offrent à l'auditeur lorsque les états financiers sont modifiés après la date initiale de son rapport :
- a) option 1 - délivrer un nouveau rapport conformément au paragraphe 11 de la NCA 560 (changement de date du rapport - nécessaire lorsque les textes légaux ou réglementaires ou le référentiel d'information financière interdisent de limiter la modification);
 - b) option 2 - délivrer un rapport modifié conformément à l'alinéa 12 a) de la NCA 560 (modification du rapport par l'ajout d'une deuxième date valant uniquement pour la modification concernée - double datation);
 - c) option 3 - délivrer un nouveau rapport portant une nouvelle date et comprenant un paragraphe d'observations conformément à l'alinéa 12 b) de la NCA 560 (changement de date du rapport et ajout d'un paragraphe d'observations précisant que les procédures ne visaient que la modification concernée).
- 5.4 En ce qui concerne l'option 1, comme il est mentionné à l'alinéa 5.3 a) ci-dessus, l'auditeur doit, conformément au paragraphe 11 de la NCA 560 :
- a) mettre en œuvre les procédures d'audit nécessaires dans les circonstances pour ce qui concerne la modification;

13 Si la direction ne modifie pas les états financiers, se reporter au paragraphe 13 de la NCA 560.

- b) étendre la mise en œuvre des procédures d'audit mentionnées aux paragraphes 6 et 7 de la NCA 560 jusqu'à la date de son nouveau rapport. La date du nouveau rapport de l'auditeur ne doit pas être antérieure à la date d'approbation des états financiers modifiés.
- 5.5 Pour ce qui est de l'option 2, comme il est mentionné à l'alinéa 5.3 b) ci-dessus, l'auditeur doit, conformément à l'alinéa 12 a) de la NCA 560, mettre en œuvre les procédures d'audit nécessaires dans les circonstances pour ce qui concerne la modification. L'exemple qui suit illustre la façon d'ajouter une deuxième date, concernant uniquement la modification :

(Le 31 mars 20X1), mais le 15 avril 20X1 pour ce qui concerne la note Y.

- 5.6 Pour ce qui est de l'option 3, comme il est mentionné à l'alinéa 5.3 c) ci-dessus, l'auditeur doit, conformément à l'alinéa 12 b) de la NCA 560, mettre en œuvre les procédures d'audit nécessaires dans les circonstances pour ce qui concerne la modification. L'exemple qui suit illustre la façon de préciser, dans un paragraphe d'observations, que la date du nouveau rapport ne vise que la modification concernée.

Observations - Événement postérieur

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui décrit l'événement postérieur qui est à l'origine de la modification des états financiers le 15 avril 20X1, date de notre rapport. Les procédures que nous avons mises en œuvre relativement aux événements postérieurs au 31 mars 20X1 ne visaient que cette modification des états financiers. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

CHAPITRE 3

Inclusion dans le rapport d'un paragraphe d'observations ou d'un paragraphe sur d'autres points

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

- 1 Dans quelles circonstances l'auditeur est-il tenu d'inclure dans son rapport un paragraphe d'observations ou un paragraphe sur d'autres points et sur quoi doit reposer sa décision d'inclure ou non un tel paragraphe? 78
- 2 Quelle incidence a sur le rapport le fait que des états financiers soient préparés conformément à un référentiel d'information financière qui autorise ou exige qu'un changement de méthode comptable soit appliqué prospectivement? 85

1 Dans quelles circonstances l'auditeur est-il tenu d'inclure dans son rapport un paragraphe d'observations ou un paragraphe sur d'autres points et sur quoi doit reposer sa décision d'inclure ou non un tel paragraphe?

Contexte

- 1.1 Le paragraphe 7 de la NCA 706 définit le paragraphe d'observations et le paragraphe sur d'autres points comme suit :
- a) « paragraphe d'observations », un paragraphe, inclus dans le rapport de l'auditeur, dans lequel il est fait mention d'un point qui fait l'objet d'une présentation ou d'informations appropriées dans les états financiers et qui, selon le jugement de l'auditeur, revêt une importance telle qu'il est fondamental pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs;
 - b) « paragraphe sur d'autres points », un paragraphe, inclus dans le rapport de l'auditeur, dans lequel il est fait mention d'un ou de plusieurs points autres que ceux présentés ou faisant l'objet d'informations dans les états financiers, qui, selon le jugement de l'auditeur, sont pertinents pour la compréhension, par les utilisateurs, de l'audit, des responsabilités de l'auditeur ou du rapport de celui-ci.
- 1.2 Selon les paragraphes 8 et 10 de la NCA 706, l'auditeur doit inclure dans son rapport un paragraphe d'observations ou un paragraphe sur d'autres points, selon les définitions qui en sont données au paragraphe 1.1 ci-dessus, si, lorsque la NCA 701 s'applique, il a déterminé que le ou les points en cause ne constituaient pas une question clé de l'audit à communiquer dans son rapport.

Paragraphes d'observations

- 1.3 Le fait de donner dans un paragraphe d'observations plus d'informations que dans les états financiers peut donner à croire que le point sur lequel portent les observations n'est pas adéquatement présenté ou ne fait pas l'objet d'informations appropriées. C'est pourquoi l'alinéa 9b) de la NCA 706 limite l'objet du paragraphe d'observations aux seuls points présentés ou faisant l'objet d'informations dans les états financiers.

- 1.4 L'Annexe 1 de la NCA 706 indique les paragraphes des autres NCA qui exigent de l'auditeur qu'il ajoute un paragraphe d'observations dans son rapport dans certaines situations. Ces situations sont les suivantes :
- a) lorsque l'auditeur estime que le référentiel d'information financière prescrit par des textes légaux ou réglementaires serait inacceptable s'il n'était pas ainsi prescrit – alinéa 19b) de la NCA 210;
 - b) lorsque la direction modifie les états financiers avant leur publication et que l'auditeur délivre un rapport nouveau ou modifié sur les états financiers modifiés – alinéa 12b) de la NCA 560 (voir l'option 3, qui est abordée à la [question 3 du chapitre 2](#));
 - c) lorsque la direction modifie les états financiers après leur publication et que l'auditeur délivre un rapport nouveau ou modifié sur les états financiers modifiés – paragraphe 16 de la NCA 560 (voir le [chapitre 4, section B, question 2](#));
 - d) lorsque les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel à usage particulier – paragraphe 14 de la NCA 800 (voir le [chapitre 1, section C, question 1](#));
 - e) lorsque l'auditeur juge que la question du changement de méthode comptable revêt une importance telle qu'elle est fondamentale pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs – paragraphe 8 de la NCA 706 (voir le [chapitre 4, section A, question 2](#)).

Les questions relatives à la continuité de l'exploitation ne doivent pas être communiquées dans un paragraphe d'observations, mais plutôt dans une section du rapport intitulée « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation ». (Pour des indications supplémentaires, voir le [chapitre 11, « Continuité de l'exploitation »](#).)

- 1.5 Lorsqu'elle n'est pas expressément exigée par les dispositions dont il est fait mention au paragraphe 1.4 ci-dessus, l'inclusion d'un paragraphe d'observations dans le rapport relève du jugement professionnel. Selon le paragraphe 8 de la NCA 706, l'auditeur doit ajouter un paragraphe d'observations dans son rapport s'il considère comme nécessaire d'attirer l'attention des utilisateurs sur un point qui est présenté ou qui fait l'objet d'informations dans les états financiers et qui, selon son jugement, revêt une importance telle qu'il est fondamental pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs.

- 1.6 Voici des exemples de circonstances dans lesquelles il se peut que l'auditeur considère qu'il est nécessaire d'ajouter un paragraphe d'observations :
- a) lorsqu'il existe une incertitude quant au dénouement ultérieur d'un litige ou d'une mesure réglementaire hors de l'ordinaire – paragraphe A5 de la NCA 706;
 - b) lorsqu'un événement postérieur important survient entre la date de clôture et la date de son rapport – paragraphe A5 de la NCA 706;
 - c) lorsqu'une nouvelle norme comptable qui a une incidence significative sur les états financiers est appliquée par anticipation (si c'est permis) – paragraphe A5 de la NCA 706;
 - d) lorsqu'une catastrophe majeure a eu ou continue d'avoir une incidence importante sur la situation financière de l'entité – paragraphe A5 de la NCA 706;
 - e) lorsqu'une estimation comptable a été identifiée comme présentant un degré élevé d'incertitude de mesure – paragraphe A114 de la NCA 540;
 - f) lorsque la direction de l'entité est tenue ou qu'elle choisit de préparer des états financiers lorsque l'application de l'hypothèse de la continuité de l'exploitation n'est pas appropriée dans les circonstances, et que les états financiers sont alors préparés sur une autre base que l'auditeur considère comme étant un référentiel d'information financière acceptable dans les circonstances – paragraphe 19 de la NCA 210 et paragraphe A27 de la NCA 570 (voir le [chapitre 1, section B, question 3](#) et [chapitre 11, question 4](#));
 - g) lorsque les états financiers comportent une déclaration de conformité au référentiel d'information financière applicable et, en plus, expliquent dans les notes la mesure dans laquelle ils sont conformes à un autre référentiel d'information financière – alinéa A31b) de la NCA 700;
 - h) lorsque les états financiers de la période précédente comportent une anomalie, qu'ils n'ont pas été modifiés et que l'auditeur n'a pas délivré un nouveau rapport, mais que les chiffres correspondants ont été adéquatement retraités ou que des informations appropriées ont été fournies dans les états financiers de la période considérée – paragraphe A6 de la NCA 710 (pour obtenir des informations supplémentaires, voir le [chapitre 4, « Informations comparatives, opinion modifiée et incidence de l'intervention d'un prédécesseur »](#));
 - i) lorsque le rapport sur le jeu complet d'états financiers de l'entité comporte un paragraphe d'observations et que cette situation a une incidence sur l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier – alinéa 14b) de la NCA 805;

- j) lorsque le rapport de l'auditeur est exclusivement destiné aux utilisateurs visés et que, par conséquent, sa diffusion et son utilisation font l'objet de restrictions – paragraphe A21 de la NCA 800 (voir le [chapitre 1, section C, question 1](#));
 - k) lorsque l'auditeur juge que les informations fournies sur un « cas limite » de continuité de l'exploitation (c'est-à-dire lorsque l'auditeur relève des événements ou des situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, mais qu'il conclut, en raison des plans d'action de la direction, à l'absence d'incertitude significative) revêtent une importance telle qu'elles sont fondamentales pour la compréhension des états financiers ou d'autres informations financières historiques par les utilisateurs;
 - l) lorsque l'entité passe d'un référentiel à usage général à un autre référentiel à usage général pour la préparation de ses états financiers. Bien que les informations comparatives préparées selon le référentiel précédent aient été auditées, celles préparées selon le nouveau référentiel ne l'ont pas été (voir le [chapitre 7, exemple 2](#)).
- 1.7 Le paragraphe A6 de la NCA 706 précise qu'une trop grande utilisation des paragraphes d'observations peut diminuer l'efficacité des observations communiquées par l'auditeur.
- 1.8 Le paragraphe A7 de la NCA 706 mentionne que l'inclusion d'un tel paragraphe dans le rapport n'a pas d'incidence sur l'opinion de l'auditeur et ne saurait par ailleurs se substituer :
- a) à l'expression d'une opinion modifiée lorsque les circonstances de la mission d'audit l'exigent;
 - b) aux informations que la direction est tenue de fournir dans les états financiers selon le référentiel d'information financière applicable ou qui sont autrement nécessaires pour que les états financiers donnent une image fidèle;
 - c) aux informations communiquées conformément à la NCA 570¹⁴ lorsqu'il existe une incertitude significative liée à des événements ou des situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- 1.9 Selon l'alinéa 8c) de la NCA 230, l'auditeur doit préparer une documentation qui soit suffisante pour permettre à un auditeur expérimenté n'ayant pas jusqu'alors participé à la mission de comprendre les questions importantes relevées au

14 NCA 570, paragraphes 22 et 23.

cours de celle-ci. Le paragraphe A8 de la NCA 230 indique que les constatations qui pourraient amener l'auditeur à inclure un paragraphe d'observations dans son rapport sont des exemples de questions importantes.

- 1.10 Selon le paragraphe 9 de la NCA 706, lorsque l'auditeur inclut un paragraphe d'observations dans son rapport, il doit :
- a) le placer dans une section distincte de son rapport précédée d'un titre approprié contenant le terme « observations »;
 - b) y mentionner clairement le point faisant l'objet des observations et, lorsqu'il y a lieu, où se trouvent dans les états financiers les informations pertinentes décrivant pleinement le point en question. Le paragraphe ne doit porter que sur un point présenté ou faisant l'objet d'informations dans les états financiers;
 - c) indiquer que l'opinion de l'auditeur n'est pas modifiée pour ce qui concerne le point faisant l'objet des observations.

Paragraphe sur d'autres points

- 1.11 L'Annexe 2 de la NCA 706 indique les paragraphes des autres NCA qui exigent de l'auditeur qu'il ajoute un paragraphe sur d'autres points dans son rapport dans certaines situations. Ces situations sont les suivantes :
- a) lorsque la direction modifie les états financiers avant leur publication et que l'auditeur délivre un rapport nouveau ou modifié sur les états financiers modifiés – alinéa 12b) de la NCA 560 (voir l'option 3, qui est abordée à la [question 3 du chapitre 2](#));
 - b) lorsque la direction modifie les états financiers après leur publication et que l'auditeur délivre un rapport nouveau ou modifié sur les états financiers modifiés – paragraphe 16 de la NCA 560;
 - c) lorsque les états financiers de la période précédente n'ont pas été audité – paragraphes 14 et 19 de la NCA 710 (voir le [chapitre 4, section A, question 5](#));
 - d) lorsque, dans un rapport portant sur des états financiers comparatifs, l'opinion de l'auditeur sur les états financiers de la période précédente diffère de celle exprimée initialement – paragraphe 16 de la NCA 710;

- e) lorsque les états financiers de la période précédente ont été audités par un prédécesseur et que :
 - i) si l'approche adoptée est celle des chiffres correspondants, l'auditeur successeur choisit de faire mention du rapport du prédécesseur – paragraphe 13 de la NCA 710;
 - ii) si l'approche adoptée est celle des états financiers comparatifs, le rapport du prédécesseur n'est pas publié de nouveau – paragraphe 17 de la NCA 710.

Les questions relatives à d'autres informations ne doivent pas être communiquées dans un paragraphe sur d'autres points, mais plutôt dans une section du rapport intitulée « Autres informations ». (Pour des indications supplémentaires, voir le [chapitre 14, « Autres informations »](#).)

- 1.12 Lorsqu'elle n'est pas expressément exigée par les dispositions dont il est fait mention au paragraphe 1.11 ci-dessus, l'inclusion d'un paragraphe sur d'autres points dans le rapport relève du jugement professionnel. Selon le paragraphe 10 de la NCA 706, si l'auditeur considère comme nécessaire de communiquer un point autre que ceux présentés ou faisant l'objet d'informations dans les états financiers, qui, selon son jugement, est pertinent pour la compréhension, par les utilisateurs, de l'audit, des responsabilités de l'auditeur ou du rapport de celui-ci, il doit inclure dans son rapport un paragraphe sur d'autres points lorsque les conditions suivantes sont réunies :
- a) aucun texte légal ou réglementaire ne l'interdit;
 - b) lorsque la NCA 701 s'applique, l'auditeur a déterminé que ce point ne constituait pas une question clé de l'audit à communiquer dans son rapport.
- 1.13 Voici des exemples de circonstances dans lesquelles un paragraphe sur d'autres points peut être nécessaire :
- a) lorsque la communication de questions relatives à la planification et à la délimitation de l'étendue des travaux d'audit dans le rapport de l'auditeur est exigée par des textes légaux ou réglementaires, ou que l'auditeur juge nécessaire de les communiquer – paragraphe A9 de la NCA 706;
 - b) lorsque l'auditeur ne peut démissionner, même si l'incidence éventuelle d'une impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en raison d'une limitation de l'étendue des travaux d'audit imposée par la direction est généralisée – paragraphe A10 de la NCA 706;

- c) lorsque des textes légaux ou réglementaires imposent ou permettent à l'auditeur d'expliquer certains points qui fournissent un éclairage supplémentaire sur les responsabilités qui lui incombent relativement à l'audit des états financiers ou sur son rapport sur les états financiers – paragraphe A11 de la NCA 706;
- d) lorsque l'entité prépare plus d'un jeu d'états financiers, comme dans le [chapitre 1, section D, question 1](#) – paragraphe A13 de la NCA 706;
- e) lorsque l'entité établit des états financiers dans un but précis conformément à un référentiel à usage général, comme dans le [chapitre 1, section B, question 1](#) – paragraphe A14 de la NCA 706;
- f) lorsque l'auditeur a envisagé de démissionner en raison de la non-conformité de l'entité à un texte légal ou réglementaire, mais qu'une telle démission est impossible, il peut inclure une description du cas de non-conformité – paragraphe A18 de la NCA 250;
- g) lorsque, dans certaines situations, l'auditeur est dans l'impossibilité de démissionner du fait que des textes légaux ou réglementaires l'obligent à poursuivre la mission d'audit – paragraphe A14 de la NCA 705;
- h) lorsque l'auditeur conclut à l'existence d'une anomalie significative ayant une incidence sur les états financiers de la période précédente sur lesquels le prédécesseur avait exprimé une opinion non modifiée – paragraphe A12 de la NCA 710;
- i) lorsque le rapport sur le jeu complet d'états financiers de l'entité comporte un paragraphe sur d'autres points et que cette situation a une incidence sur l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier – paragraphe A27 de la NCA 805;
- j) lorsque, si l'entité est un émetteur assujetti canadien, les attestations de la direction concernant le contrôle interne qui sont contenues dans les rapports déposés auprès des autorités de réglementation et la documentation connexe diffèrent de l'appréciation écrite que la direction fournit – paragraphe A83 du chapitre 5925.
- k) lorsque les informations supplémentaires peuvent être clairement différenciées des états financiers audités, mais qu'elles ne le sont pas (voir le [chapitre 6, question 1](#));
- l) lorsque l'auditeur a pour mission de faire rapport sur le caractère approprié des ajustements apportés aux informations comparatives et de la façon dont ceux-ci ont été effectués (voir le [chapitre 4, section B, question 5](#)).

- 1.14 Lorsque l'auditeur inclut dans son rapport un paragraphe sur d'autres points, celui-ci doit être placé dans une section distincte portant le titre « Autre point » ou « Autres points », ou un autre titre approprié – paragraphe 11 de la NCA 706.
- 1.15 Le paragraphe sur d'autres points n'a pas trait aux circonstances dans lesquelles l'auditeur a d'autres obligations en matière de rapport qui s'ajoutent aux responsabilités qui lui incombent selon les NCA, ni à celles où il a été demandé à l'auditeur de mettre en œuvre des procédures spécifiées additionnelles et de faire rapport sur ces procédures ou d'exprimer une opinion sur des points particuliers. Les paragraphes 42 à 44 de la NCA 700 contiennent des dispositions concernant les autres obligations en matière de rapport – paragraphe A12 de la NCA 706.

2 Quelle incidence a sur le rapport le fait que des états financiers soient préparés conformément à un référentiel d'information financière qui autorise ou exige qu'un changement de méthode comptable soit appliqué prospectivement?

- 2.1 Il peut arriver, dans certaines circonstances, qu'un référentiel d'information financière applicable autorise ou exige qu'un changement de méthode comptable soit appliqué prospectivement. Lorsqu'une entité applique une disposition prospectivement lors de la préparation de ses états financiers, les informations comparatives ne font pas l'objet de retraitements visant à les rendre comparables avec celles de la période considérée.
- 2.2 La question de savoir si l'auditeur devrait inclure un paragraphe d'observations dans son rapport pour attirer l'attention des utilisateurs sur le manque de comparabilité des chiffres de la période considérée par rapport à ceux de la période précédente en raison de l'application prospective de dispositions du référentiel d'information financière relève du jugement professionnel. Dans certains cas, un manque de comparabilité découlant de l'application prospective d'une disposition ne constitue pas un point fondamental pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs. En revanche, dans d'autres cas, par exemple lorsque le manque de comparabilité a une incidence généralisée ou significative sur les états financiers, l'auditeur peut juger nécessaire d'attirer l'attention des utilisateurs sur ce point.

CHAPITRE 4

Informations comparatives, opinion modifiée et incidence de l'intervention d'un prédécesseur

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

A Informations comparatives	91
1 Quelle est la différence entre les « états financiers comparatifs » et les « chiffres correspondants »?	91
2 Quelle incidence a sur le rapport le fait qu'une méthode comptable soit appliquée rétrospectivement?	93
3 Quelle incidence a sur le rapport le fait qu'un référentiel d'information financière ne prescrive pas les informations comparatives à fournir?	93
4 Quelle incidence a sur le rapport le fait que les états financiers comparatifs soient préparés conformément à un référentiel d'information financière qui permet à l'entité de présenter certaines informations pour la période considérée seulement, sans les informations comparatives?	94
5 Quelle incidence a sur le rapport le fait que les états financiers de la période précédente n'aient pas fait l'objet d'un audit?	95
B Opinion modifiée	96
1 Quelle incidence a sur le rapport le fait que l'auditeur prenne connaissance d'une anomalie entre la date de son rapport et la date de publication des états financiers?	96
2 Quelle incidence a sur le rapport le fait que l'auditeur prenne connaissance d'une anomalie après la date de son rapport ou après la date de publication des états financiers?	96
3 Quelle incidence a sur le rapport le fait que le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à la période précédente demeure non résolu?	99

4	Quelle incidence a sur le rapport le fait que le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à la période précédente soit résolu?	100
5	Quelle incidence a sur le rapport le retraitement des informations financières comparatives lorsque l'entité :	101
	a) Retraitement et republication des états financiers de la période précédente	101
	b) Retraitement des informations comparatives présentées dans les états financiers de la période considérée	102
6	Quelle incidence a sur le rapport le fait que les informations comparatives soient retraitées et qu'un état de la situation financière d'ouverture soit présenté?	104
7	Quelle incidence a sur le rapport le fait que les états financiers contiennent une correction effectuée selon le paragraphe .31 du chapitre SP 2120 du <i>Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public</i> ?	105
C	Incidence de l'intervention d'un prédécesseur	108
1	Quelle incidence a sur le rapport du successeur le fait que les états financiers de la période précédente aient été audités par un prédécesseur?	108
2	Quelle incidence a sur le rapport le retraitement des informations financières comparatives lorsque l'entité :	110
	a) Retraitement et republication des états financiers de la période précédente	111
	b) Retraitement des informations comparatives présentées dans les états financiers de la période considérée	112
3	Quelle incidence a sur le rapport le fait que les informations comparatives soient retraitées et qu'un état de la situation financière d'ouverture soit présenté?	117

Exemples de rapports

Le présent chapitre comporte aussi les exemples suivants :

Exemples de rapports - Introduction	122
Sommaire des exemples de rapports illustrant différentes situations traitées dans la NCA 710, <i>Informations comparatives - Chiffres correspondants et états financiers comparatifs</i>	126
Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve en raison d'une dérogation au référentiel d'information financière, et ce problème n'est pas résolu	128

Exemple 1 : Approche des chiffres correspondants Les incidences du problème sur l'exercice considéré sont significatives. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent	128
Exemple 2 : Approche des chiffres correspondants Les incidences du problème sur l'exercice considéré sont significatives. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	131
Exemple 3 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences sur les deux exercices. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	134
Exemple 4 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences sur les deux exercices. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	137
Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux, et ce problème n'est pas résolu	142
Exemple 5 : Approche des chiffres correspondants Les incidences éventuelles du problème sur l'exercice considéré sont significatives. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	142
Exemple 6 : Approche des chiffres correspondants Les incidences éventuelles du problème sur l'exercice considéré sont significatives. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	145
Exemple 7 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences sur les deux exercices. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	148
Exemple 8 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences sur les deux exercices. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	151
Exemple 9 : Approche des chiffres correspondants Le problème a des incidences éventuelles sur la comparabilité de l'exercice considéré et de l'exercice précédent. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	155
Exemple 10 : Approche des chiffres correspondants Le problème a des incidences éventuelles sur la comparabilité de l'exercice considéré et de l'exercice précédent. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	159

Exemple 11 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences éventuelles sur l'exercice précédent seulement. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	164
Exemple 12 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences éventuelles sur l'exercice précédent seulement. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	169
Les états financiers contiennent des informations comparatives retraitées	170
Exemple 13 : Approche des chiffres correspondants Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	170
Exemple 14 : Approche des chiffres correspondants Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	174
Exemple 15 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	178
Exemple 16 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	183
Exemple 17 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	188
Exemple 18 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée. C'est le prédécesseur qui fait rapport sur les informations comparatives.	193
Exemple 19 : Approche des chiffres correspondants Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	201
Exemple 20 : Approche des chiffres correspondants Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	202
Exemple 21 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	204

Exemple 22 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.	208
Une anomalie a été découverte après la publication des états financiers	213
Exemple 23 : Approche des chiffres correspondants Les états financiers sont publiés de nouveau. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	213
Exemple 24 : Approche des états financiers comparatifs Les états financiers sont publiés de nouveau. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	217
Le rapport comporte une opinion avec réserve en raison d'une correction apportée aux états financiers selon le paragraphe .31 du chapitre SP 2120	221
Exemple 25 : Approche des chiffres correspondants Le problème a des incidences sur la comparabilité de l'exercice considéré et de l'exercice précédent. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.	221

A Informations comparatives

1 Quelle est la différence entre les « états financiers comparatifs » et les « chiffres correspondants »?

- 1.1 Le Glossaire du *Manuel de CPA Canada – Certification* définit comme suit les expressions « informations comparatives », « chiffres correspondants » et « états financiers comparatifs » :
- a) Informations comparatives – Montants et informations fournis dans les états financiers pour une ou plusieurs périodes précédentes, conformément au référentiel d'information financière applicable.
 - b) Chiffres correspondants – Informations comparatives dans les cas où les montants et les autres informations fournis pour la période précédente font partie intégrante des états financiers de la période considérée, et sont à lire uniquement en relation avec les montants et les autres informations concernant la période considérée (désignés par l'expression « chiffres de la période considérée »). Le niveau de détail des montants correspondants et des informations correspondantes est déterminé avant tout par le critère de pertinence au regard des chiffres de la période considérée.
 - c) États financiers comparatifs – Informations comparatives dans les cas où les montants et les autres informations fournis pour la période précédente sont inclus à des fins de comparaison avec les états financiers de la période considérée et sont mentionnés dans l'opinion de l'auditeur lorsqu'ils ont été audités. Le niveau des informations présentées dans les états financiers comparatifs est comparable à celui des informations présentées dans les états financiers de la période considérée.
- 1.2 La plupart des référentiels d'information financière exigent la présentation d'informations comparatives. Cependant, il se peut qu'un référentiel d'information financière n'indique pas si les informations comparatives doivent être présentées sous la forme de chiffres correspondants ou d'états financiers comparatifs.
- 1.3 L'exemple qui suit illustre les différences entre les chiffres correspondants et les états financiers comparatifs en ce qui a trait aux immobilisations corporelles présentées selon les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé. Le paragraphe .24 du chapitre 3061 de la Partie II du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité*, « Immobilisations corporelles », précise que pour chaque grande catégorie d'immobilisations corporelles, il faut mentionner le coût et l'amortissement cumulé, y compris le montant de toute réduction de valeur.

- a) Lorsque les informations comparatives sont des chiffres correspondants, il se peut que les informations pertinentes de la période comparative se limitent à la valeur comptable nette pour chaque grande catégorie d'immobilisations corporelles.
 - b) Lorsque les informations comparatives sont des états financiers comparatifs, les informations pertinentes de la période comparative comprennent toutes les informations exigées par le référentiel d'information financière applicable (c'est-à-dire le coût et l'amortissement cumulé, y compris le montant de toute réduction de valeur, de même que la valeur comptable nette pour chaque grande catégorie d'immobilisations corporelles).
- 1.4 L'approche adoptée en ce qui a trait aux informations comparatives a une incidence sur le rapport. Ainsi :
- a) dans le cas des chiffres correspondants, l'opinion de l'auditeur sur les états financiers fait seulement mention de la période considérée;
 - b) dans le cas des états financiers comparatifs, l'opinion de l'auditeur fait mention de chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.
- 1.5 Selon le paragraphe 2 de la NCA 710, il arrive souvent que l'approche à adopter soit prescrite par les textes légaux ou réglementaires, mais elle peut également être prévue dans les termes et conditions de la mission. Au Canada, les autorités de réglementation des valeurs mobilières ont précisé que dans le cas des émetteurs assujettis, l'opinion de l'auditeur doit faire mention de chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés; il faut donc adopter l'approche des états financiers comparatifs pour ce type d'entité. Pour la plupart des autres entités, l'opinion de l'auditeur sur les états financiers fait uniquement mention de la période considérée; l'auditeur utilise l'approche des chiffres correspondants, à moins qu'on lui ait expressément demandé de faire rapport sur chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés.
- 1.6 Selon les paragraphes 7 à 9 de la NCA 710, quelle que soit l'approche adoptée, l'auditeur doit mettre en œuvre les mêmes procédures (par exemple, pour déterminer si les états financiers comprennent les informations comparatives requises par le référentiel d'information financière applicable et si ces informations ont fait l'objet d'un classement approprié).

2 Quelle incidence a sur le rapport le fait qu'une méthode comptable soit appliquée rétrospectivement?

- 2.1 L'application rétrospective d'une méthode comptable peut entraîner le retraitement d'informations comparatives. L'application rétrospective consiste à appliquer une nouvelle méthode comptable à des transactions et à d'autres événements et conditions comme si cette méthode avait toujours été appliquée.
- 2.2 Ainsi, selon le paragraphe 22 d'IAS 8 et le paragraphe .13 du chapitre 1506, qui se trouvent respectivement dans les Parties I et II du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, l'entité doit ajuster le solde d'ouverture de chaque élément affecté des capitaux propres pour la première période antérieure présentée, ainsi que les autres montants comparatifs fournis pour chaque période antérieure présentée, comme si la nouvelle méthode comptable avait toujours été appliquée.
- 2.3 Selon le paragraphe 8 de la NCA 706, si l'auditeur juge que la question du changement de méthode comptable revêt une importance telle qu'elle est fondamentale pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs, il doit ajouter un paragraphe d'observations dans son rapport pour attirer l'attention des utilisateurs sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de l'application rétrospective de la nouvelle méthode comptable. (Voir le [chapitre 3, « Inclusion dans le rapport d'un paragraphe d'observations ou d'un paragraphe sur d'autres points »](#).)

3 Quelle incidence a sur le rapport le fait qu'un référentiel d'information financière ne prescrive pas les informations comparatives à fournir?

- 3.1 Il arrive qu'un référentiel d'information financière ne prescrive pas les informations comparatives à fournir. Par exemple, selon le paragraphe .12 du chapitre 1400 de la Partie II du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, « Normes générales de présentation des états financiers », les états financiers doivent être présentés de manière comparative, sauf si les informations qui seraient données à des fins de comparaison ne sont pas significatives ou si les normes énoncées dans la Partie II du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité* permettent un autre mode de présentation. Par conséquent, la direction qui prépare ses états financiers conformément à un tel référentiel d'information financière fera appel à son jugement pour déterminer l'approche à adopter à l'égard de la communication des informations comparatives à présenter concernant des montants ou des postes particuliers des états financiers.

- 3.2 Lorsque le référentiel d'information financière ne prescrit pas les informations comparatives à fournir, l'auditeur se demande, en se fondant sur les définitions énoncées dans le Glossaire, si les informations comparatives fournies dans les états financiers correspondent bien, par leur nature et leur étendue, à des chiffres correspondants ou à des états financiers comparatifs, selon l'approche prévue dans les termes et conditions de la mission. Par exemple, s'agissant de l'approche des « états financiers comparatifs », l'auditeur se demande si le niveau des informations présentées dans les états financiers comparatifs est comparable à celui des informations présentées dans les états financiers de la période considérée.
- 3.3 Par conséquent, lorsque le référentiel d'information financière ne prescrit pas les informations comparatives à fournir, il est possible que les états financiers de deux entités identiques, préparés conformément au même référentiel d'information financière, comprennent des informations comparatives différentes, selon l'approche adoptée par chacune de ces entités.

4 Quelle incidence a sur le rapport le fait que les états financiers comparatifs soient préparés conformément à un référentiel d'information financière qui permet à l'entité de présenter certaines informations pour la période considérée seulement, sans les informations comparatives?

- 4.1 Il peut arriver, dans certaines circonstances, qu'un référentiel d'information financière applicable permette à une entité de ne pas fournir d'informations comparatives. Par exemple, le paragraphe 84 d'IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels* exige que l'entité communique certaines informations pour chaque catégorie de provisions, sans toutefois obliger celle-ci à fournir les informations comparatives. Par ailleurs, selon le paragraphe 40C d'IAS 1 *Présentation des états financiers*, lorsque l'entité est tenue de présenter un état de la situation financière supplémentaire conformément au paragraphe 40A d'IAS 1, elle doit fournir les informations requises par les paragraphes 41 à 44 d'IAS 1 et par IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*, mais elle n'est pas obligée de présenter des notes annexes pour l'état de la situation financière d'ouverture arrêté au début de la période précédente.
- 4.2 La définition des états financiers comparatifs énoncée à l'alinéa 6 c) de la NCA 710 renvoie à la notion d'« informations comparatives », que l'alinéa 6 a) définit comme « les montants et les informations fournis dans les états financiers pour une ou plusieurs périodes précédentes, conformément au référentiel d'information financière applicable ». Par conséquent, même si certaines informations comparatives sont omises des états financiers, l'auditeur peut être en

mesure d'exprimer une opinion non modifiée à l'égard de toutes les périodes pour lesquelles des informations sont présentées, à condition que les états financiers aient été préparés conformément au référentiel d'information financière applicable et que celui-ci permette une telle omission.

5 Quelle incidence a sur le rapport le fait que les états financiers de la période précédente n'aient pas fait l'objet d'un audit?

- 5.1 Selon les paragraphes 14 et 19 de la NCA 710, si les états financiers de la période précédente n'ont pas fait l'objet d'un audit, l'auditeur doit indiquer, dans un paragraphe sur d'autres points dans son rapport, que les informations comparatives n'ont pas été auditées.
- 5.2 Dans les cas où les états financiers de la période précédente ont fait l'objet d'une mission d'examen, mais pas d'un audit, le rapport mentionne que les informations comparatives n'ont pas été auditées.

B Opinion modifiée

1 Quelle incidence a sur le rapport le fait que l'auditeur prenne connaissance d'une anomalie entre la date de son rapport et la date de publication des états financiers?

1.1 Voir la [question 4 du chapitre 2](#).

2 Quelle incidence a sur le rapport le fait que l'auditeur prenne connaissance d'une anomalie après la date de son rapport ou après la date de publication des états financiers?

2.1 Le paragraphe 14 de la NCA 560 précise que si l'auditeur prend connaissance, après la date de son rapport ou après la date de publication des états financiers, d'un fait qui, dans le cas où il aurait été connu de lui à la date de son rapport, aurait pu le conduire à modifier celui-ci, il doit :

- a) s'en entretenir avec la direction et, le cas échéant, avec les responsables de la gouvernance;
- b) déterminer si les états financiers doivent être modifiés;
- c) dans l'affirmative, s'enquérir auprès de la direction de la façon dont elle entend résoudre la question dans les états financiers.

2.2 Si la direction modifie les états financiers¹⁵, l'auditeur doit s'assurer que les textes légaux ou réglementaires ou le référentiel d'information financière n'interdisent pas :

- a) à la direction de limiter la modification des états financiers aux incidences des événements postérieurs qui sont à l'origine de la modification;
- b) aux responsables de l'approbation des états financiers de limiter leur approbation à cette modification.

Au Canada, les normes des Parties II à IV du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité* et les Normes comptables pour le secteur public, par exemple, n'interdisent pas à la direction de limiter la modification des états financiers aux incidences 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. Lorsqu'il n'est pas certain de l'existence ou non d'une telle interdiction, l'auditeur tient compte de ce qui se fait couramment dans la pratique. Pour

15 Si la direction ne modifie pas les états financiers, se reporter au paragraphe 17 de la NCA 560.

ce qui est des normes de la Partie I du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité*, à savoir les IFRS, les recherches des permanents en normalisation comptable de CPA Canada ont montré que les pratiques ne sont pas uniformes dans le monde.

- 2.3 Trois options s'offrent à l'auditeur lorsque les états financiers sont modifiés après la date de publication des états financiers :
- a) option 1 - délivrer un nouveau rapport conformément au sous-alinéa 15 c)ii) de la NCA 560 (changement de date du rapport - pratique nécessaire lorsque les textes légaux ou réglementaires ou le référentiel d'information financière interdisent de limiter la modification);
 - b) option 2 - délivrer un rapport modifié conformément à l'alinéa 15 d) de la NCA 560 (pratique que l'on appelle souvent la « double datation », qui consiste à modifier le rapport en y ajoutant une deuxième date valant uniquement pour la modification concernée);
 - c) option 3 - délivrer un nouveau rapport portant une nouvelle date et comprenant un paragraphe d'observations ou un paragraphe sur d'autres points conformément à l'alinéa 12 b) de la NCA 560 (changement de date du rapport et ajout d'un paragraphe d'observations ou d'un paragraphe sur d'autres points précisant que les procédures mises en œuvre ne visaient que la modification).
- 2.4 Pour ce qui est de l'option 1 (voir l'alinéa 2.3 a) de la présente section), l'auditeur doit, conformément au paragraphe 16 de la NCA 560, inclure dans son nouveau rapport un paragraphe d'observations dans lequel il fait référence à une note des états financiers qui décrit de manière plus détaillée la raison de la modification des états financiers publiés antérieurement, ainsi qu'un paragraphe sur d'autres points dans lequel il fait référence au rapport précédent qu'il a délivré. Notons qu'il est aussi possible de réunir ces informations dans un paragraphe d'observations sur les états financiers modifiés faisant référence à une note des états financiers ainsi qu'au rapport précédent délivré. Voici un exemple :

Observations - États financiers modifiés

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui explique que les états financiers sur lesquels nous avons initialement fait rapport le 31 mars 20X1 ont été modifiés et décrit le point à l'origine de la modification des états financiers. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

- 2.5 Pour ce qui est de l'option 2 (voir l'alinéa 2.3 b) de la présente section), l'auditeur doit, conformément au paragraphe 16 de la NCA 560, inclure dans son rapport modifié un paragraphe d'observations dans lequel il fait référence à une note des

états financiers qui décrit de manière plus détaillée la raison de la modification des états financiers publiés antérieurement, ainsi qu'un paragraphe sur d'autres points dans lequel il fait référence au rapport précédent qu'il a délivré. Notons qu'il est aussi possible de réunir ces informations dans un paragraphe d'observations sur les états financiers modifiés faisant référence à une note des états financiers ainsi qu'au rapport précédent délivré. Voici un exemple :

Observations – États financiers modifiés

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui explique que les états financiers sur lesquels nous avons initialement fait rapport le 31 mars 20X1 ont été modifiés et décrit le point à l'origine de la modification des états financiers. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

L'exemple qui suit illustre la façon d'ajouter une deuxième date valant uniquement pour la modification concernée, conformément à l'alinéa 12 a) de la NCA 560 :

Le 31 mars 20X1, mais le 15 avril 20X1 pour ce qui concerne la note Y.

- 2.6 Pour ce qui est de l'option 3 (voir l'alinéa 2.3 c) de la présente section), l'auditeur doit, conformément au paragraphe 16 de la NCA 560, inclure dans son nouveau rapport un paragraphe d'observations dans lequel il fait référence à une note des états financiers qui décrit de manière plus détaillée la raison de la modification des états financiers publiés antérieurement, ainsi qu'un paragraphe sur d'autres points qui fait référence au rapport précédent qu'il a délivré. Notons qu'il est aussi possible de réunir ces informations dans un paragraphe d'observations sur les états financiers modifiés. De plus, conformément à l'alinéa 12 b) de la NCA 560, l'auditeur doit inclure dans l'un ou l'autre de ces paragraphes une déclaration précisant que les procédures qu'il a mises en œuvre relativement aux événements postérieurs ne visaient que la modification des états financiers décrite dans la note pertinente des états financiers. Voici un exemple de paragraphe d'observations dans lequel l'auditeur mentionne la date du nouveau rapport, la note des états financiers qui explique les motifs de la modification, le rapport antérieur qu'il a délivré et le fait que les procédures qu'il a mises en œuvre ne visaient que la modification :

Observations – États financiers modifiés

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui explique que les états financiers sur lesquels nous avons initialement fait rapport le 31 mars 20X1 ont été modifiés et décrit le point à l'origine de la modification des états financiers. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point. Les procédures que nous avons mises en œuvre relativement aux événements postérieurs au 31 mars 20X1 ne visaient que cette modification des états financiers.

- 2.7 Quelle que soit l'option retenue parmi celles mentionnées au paragraphe 2.3 de la présente section, l'auditeur doit, conformément au paragraphe 15 de la NCA 560 :
- a) mettre en œuvre les procédures d'audit nécessaires dans les circonstances pour ce qui concerne la modification;
 - b) examiner les dispositions prises par la direction pour s'assurer que toutes les personnes ayant reçu les états financiers publiés antérieurement et le rapport sur ces états sont informées de la situation.

3 Quelle incidence a sur le rapport le fait que le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à la période précédente demeure non résolu?

Approche des chiffres correspondants

- 3.1 Selon le paragraphe 11 de la NCA 710, lorsque son rapport sur les états financiers de la période précédente, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion, et que le problème à l'origine de l'opinion modifiée n'est pas résolu, l'auditeur doit exprimer une opinion modifiée sur les états financiers de la période considérée.
- 3.2 Dans le paragraphe du rapport exposant le fondement de l'opinion modifiée, l'auditeur doit :
- a) soit faire mention à la fois des chiffres de la période considérée et des chiffres correspondants dans sa description du problème à l'origine de l'opinion modifiée si les incidences effectives ou éventuelles du problème sur les chiffres de la période considérée sont significatives;

- b) soit, dans les autres cas, expliquer que l'opinion d'audit a été modifiée en raison des incidences effectives ou éventuelles du problème non résolu sur la comparabilité des chiffres de la période considérée et des chiffres correspondants.
- 3.3 Voir les [exemples de rapports 1](#) et [5](#) pour le cas décrit à l'alinéa 3.2 a) de la présente question et l'[exemple de rapport 9](#) pour le cas décrit à l'alinéa 3.2 b).
- 3.4 D'autres incidences sur le rapport pour les entités du secteur public sont analysées au paragraphe 7.7.

Approche des états financiers comparatifs

- 3.5 Selon le paragraphe A9 de la NCA 710, lorsque son rapport est préparé selon l'approche des états financiers comparatifs, l'auditeur peut exprimer une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, ou formuler une impossibilité d'exprimer une opinion, ou encore inclure un paragraphe d'observations concernant une ou plusieurs périodes, tout en exprimant une opinion différente sur les états financiers de l'autre période. L'annexe de la NCA 710 (exemple 4) présente un exemple de rapport lorsque l'auditeur est tenu de faire rapport à la fois sur les états financiers de la période considérée et sur ceux de la période précédente, que son rapport pour la période précédente comportait une opinion modifiée et que le problème à l'origine de l'opinion modifiée n'est pas résolu.

4 Quelle incidence a sur le rapport le fait que le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à la période précédente soit résolu?

Approche des chiffres correspondants

- 4.1 Il n'y a aucune incidence sur le rapport. En effet, selon le paragraphe A3 de la NCA 710, si le rapport sur les états financiers de la période précédente, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion, et que le problème à l'origine de la modification est résolu et a fait l'objet d'un traitement approprié ou d'informations adéquates dans les états financiers de la période considérée, conformément au référentiel d'information financière applicable, il n'est pas nécessaire de mentionner la modification antérieure dans l'opinion pour la période considérée.

Approche des états financiers comparatifs

- 4.2 Si le rapport sur les états financiers de la période précédente, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion, et que le problème à l'origine de la modification est résolu et a fait l'objet d'un traitement approprié ou d'informations adéquates dans les états financiers de la période considérée (par exemple, lorsque les informations comparatives ont été corrigées), conformément au référentiel d'information financière applicable, il n'est pas nécessaire que l'opinion comporte une modification se rapportant aux informations comparatives. Selon le paragraphe 16 de la NCA 710, l'auditeur doit indiquer dans un paragraphe sur d'autres points les principales raisons pour lesquelles son opinion diffère de celle exprimée antérieurement.

5 Quelle incidence a sur le rapport le retraitement des informations financières comparatives lorsque l'entité :

- a) **retraite et publie de nouveau les états financiers de la période précédente?**
- b) **retraite les informations comparatives présentées dans les états financiers de la période considérée, mais ne publie pas de nouveau les états financiers de la période précédente?**

- 5.1 Les informations comparatives peuvent être retraitées pour différentes raisons, notamment pour refléter la correction d'une erreur ou l'application rétrospective d'une méthode comptable (voir la [question 2 de la section A](#)). Selon les circonstances (nature du retraitement, moment de la publication des états financiers de la période suivante), l'entité peut choisir :

- a) soit de retraiter et de publier de nouveau les états financiers de la période précédente;
- b) soit de retraiter les informations financières comparatives présentées dans les états financiers de la période considérée, mais de ne pas publier de nouveau les états financiers de la période précédente.

a) Retraitement et republication des états financiers de la période précédente

- 5.2 Lorsque l'auditeur a audité à la fois les états financiers retraités de la période précédente et les états financiers de la période considérée, et qu'aucune autre information comparative n'est présentée, il n'est pas nécessaire de modifier l'opinion.

Un rapport nouveau ou modifié délivré sur les états financiers retraités devrait quant à lui inclure un paragraphe d'observations portant sur le retraitement. Voir la [question 1 du chapitre 3, « Inclusion dans le rapport d'un paragraphe d'observations ou d'un paragraphe sur d'autres points »](#).

Si un prédécesseur est intervenu, la direction peut demander à celui-ci de délivrer un rapport nouveau ou modifié sur les états financiers retraités. Voir la [question 3 de la section C](#) pour en savoir plus sur l'incidence de l'intervention d'un prédécesseur.

b) Retraitement des informations comparatives présentées dans les états financiers de la période considérée

- 5.3 L'incidence sur le rapport dépendra du mandat confié à l'auditeur. Divers facteurs peuvent influencer sur le type de mission, comme les besoins des utilisateurs des états financiers et les exigences des autorités de réglementation des valeurs mobilières (qui peuvent stipuler qu'une opinion d'audit doit être exprimée pour toutes les périodes présentées). Par exemple, il se peut que l'auditeur :
- a) ait pour mission de faire rapport sur le caractère approprié du retraitement et de la façon dont celui-ci a été effectué, sans formuler d'opinion sur les informations comparatives retraitées prises dans leur ensemble, ce qui ne signifie pas pour autant que le rapport mentionne que les informations comparatives n'ont pas fait l'objet d'un audit. L'approche adoptée est alors celle des chiffres correspondants (voir la définition de ce terme à la [question 1 de la section A](#));
 - b) ait pour mission de faire rapport à la fois sur les informations comparatives figurant dans les états financiers de la période considérée et sur les états financiers de la période considérée, auquel cas l'approche adoptée est celle des états financiers comparatifs (voir la définition de ce terme à la [question 1 de la section A](#));
 - c) n'ait pas pour mission de faire rapport sur quoi que ce soit, auquel cas l'approche adoptée est celle des chiffres correspondants (voir la définition de ce terme à la [question 1 de la section A](#)).

Approche des chiffres correspondants

- 5.4 Lorsque l'auditeur a pour mission de faire rapport sur le caractère approprié des ajustements apportés aux informations comparatives et de la façon dont ceux-ci ont été effectués (voir l'alinéa 5.3 a) ci-dessus), il peut le faire dans un paragraphe sur d'autres points inclus dans son rapport. Selon le paragraphe A2 de la NCA 710, l'opinion de l'auditeur ne mentionne pas les chiffres correspondants

parce qu'elle porte sur les états financiers de la période considérée pris dans leur ensemble, y compris les chiffres correspondants. Par ailleurs, selon le paragraphe 8 de la NCA 706, l'auditeur doit ajouter un paragraphe d'observations dans son rapport s'il considère comme nécessaire d'attirer l'attention des utilisateurs sur un point qui est présenté ou qui fait l'objet d'informations dans les états financiers et qui, selon son jugement, revêt une importance telle qu'il est fondamental pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs. Par conséquent, s'il considère que le retraitement répond à ce critère, l'auditeur doit ajouter un paragraphe d'observations pour indiquer aux lecteurs que les chiffres correspondants présentés dans les états financiers ont été retraités. Voici des exemples :

Observations

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui explique que certaines informations comparatives présentées pour l'exercice clos le [fin de la période comparative] ont été retraitées. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Autres points (ou autre titre approprié)

Dans le cadre de notre audit des états financiers pour l'exercice clos le [fin de la période considérée], nous avons également audité les ajustements qui ont été effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives de l'exercice clos le [fin de la période précédente]. À notre avis, ces ajustements sont appropriés et ont été correctement effectués.

- 5.5 Selon le paragraphe A6 de la NCA 710, lorsque les états financiers de la période précédente comportent une anomalie, qu'ils n'ont pas été modifiés et que l'auditeur n'a pas délivré un nouveau rapport, mais que les chiffres correspondants ont été adéquatement retraités ou que des informations appropriées ont été fournies dans les états financiers de la période considérée, le rapport de l'auditeur peut comprendre un paragraphe d'observations décrivant les circonstances et renvoyant, le cas échéant, aux informations qui donnent le détail de la situation dans les états financiers.
- 5.6 On trouvera dans l'[exemple de rapport 16](#) les paragraphes d'observation et les paragraphes sur d'autres points décrits aux paragraphes 5.4 et 5.5 ci-dessus.

Approche des états financiers comparatifs

- 5.7 Lorsque l'auditeur a pour mission de faire rapport sur les états financiers de la période considérée (voir l'alinéa 5.3 b) de la présente section), il doit, conformément au paragraphe 8 de la NCA 706, ajouter un paragraphe d'observations dans son rapport s'il considère comme nécessaire d'attirer l'attention des utilisateurs sur un point qui est présenté ou qui fait l'objet d'informations dans les états financiers et qui, selon son jugement, revêt une importance telle qu'il est fondamental pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs. Par conséquent, s'il considère que le retraitement répond à ce critère, l'auditeur doit ajouter un paragraphe d'observations pour indiquer aux lecteurs que les informations comparatives contenues dans les états financiers ont été retraitées. Voici un exemple :

Observations

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui explique que certaines informations comparatives présentées pour l'exercice clos le [fin de la période comparative] ont été retraitées. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Ce libellé concorde avec celui utilisé dans d'autres exemples de rapports du présent guide (voir, entre autres, l'[exemple de rapport 15](#)).

Lorsque l'approche adoptée est celle des états comparatifs, il n'est pas nécessaire d'ajouter un paragraphe sur d'autres points pour décrire l'audit d'un retraitement, puisque l'opinion exprimée couvre les états financiers de toutes les périodes présentées, y compris les informations comparatives.

Si un prédécesseur est intervenu, la direction peut demander à celui-ci de délivrer un rapport sur les informations comparatives contenues dans les états financiers de la période considérée. Voir la [question 3 de la section C](#) pour en savoir plus sur l'incidence de l'intervention d'un prédécesseur.

6 Quelle incidence a sur le rapport le fait que les informations comparatives soient retraitées et qu'un état de la situation financière d'ouverture soit présenté?

- 6.1 Certains référentiels d'information financière exigent qu'une entité présente un troisième état de la situation financière (c'est-à-dire un bilan d'ouverture) arrêté au début de la période précédente, en plus des états financiers comparatifs exigés au minimum par le référentiel d'information financière (voir, par exemple, le paragraphe 40A d'IAS 1 *Présentation des états financiers*, qui prévoit cette

exigeance lorsque l'entité applique une méthode comptable de façon rétrospective, effectue un retraitement rétrospectif d'éléments de ses états financiers ou procède à un reclassement d'éléments dans ses états financiers et que l'application rétrospective, le retraitement rétrospectif ou le reclassement a une incidence significative sur l'information contenue dans l'état de la situation financière arrêté au début de la période précédente).

- 6.2 Lorsque l'auditeur a pour mission de faire rapport sur le caractère approprié des ajustements apportés aux informations comparatives et de la façon dont ceux-ci ont été effectués, il peut le faire dans un paragraphe sur d'autres points inclus dans son rapport. Voici un exemple :

Autres points (ou autre titre approprié)

Dans le cadre de notre audit des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2, nous avons également audité les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives de l'exercice clos le 31 décembre 20X0 (non jointes au présent rapport), qui ont servi à établir l'état de la situation financière au 1^{er} janvier 20X1. À notre avis, ces ajustements sont appropriés et ont été correctement effectués.

- 6.3 En cas d'intervention d'un prédécesseur, voir la [question 3 de la section C](#).

7 Quelle incidence a sur le rapport le fait que les états financiers contiennent une correction effectuée selon le paragraphe .31 du chapitre SP 2120 du *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public*?

- 7.1 Selon le paragraphe .31 du chapitre SP 2120 du *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public* (Manuel du secteur public), « Modifications comptables », un point porté à l'attention d'un gouvernement (« l'entité ») par son vérificateur (« l'auditeur ») pendant un exercice et qui n'est pas corrigé par le gouvernement avant un exercice ultérieur ne constitue pas une erreur aux fins du chapitre SP 2120; le point est pris en compte dans l'exercice au cours duquel la correction est effectuée.
- 7.2 Dans d'autres circonstances, tant le Manuel du secteur public que les référentiels d'information financière du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité* exigent la correction rétrospective des erreurs.

- 7.3 Du fait de la disposition du paragraphe .31 du chapitre SP 2120, l'entité qui applique le Manuel du secteur public n'a pas la possibilité de retraiter les informations comparatives pour corriger les incidences d'une erreur portée à son attention par l'auditeur au cours d'un exercice antérieur.
- 7.4 Pour illustrer les incidences sur le rapport dans les cas où le paragraphe .31 du chapitre SP 2120 s'applique, on suppose ici les circonstances suivantes :
- a) Au 31 mars 20X1, l'entité avait omis de comptabiliser un élément de passif (par exemple, relativement aux charges d'un programme) ayant une incidence significative sur les états financiers. L'auditeur a relevé l'erreur et l'a portée à l'attention de l'entité.
 - b) L'entité a décidé de ne pas corriger l'erreur en 20X1. Ses états financiers pour l'exercice clos le 31 mars 20X1 (les « états financiers de 20X1 ») comportent donc des anomalies significatives, les charges et le passif étant sous-évalués d'un montant significatif.
 - c) En 20X2, l'entité a corrigé l'erreur conformément au paragraphe .31 du chapitre SP 2120, en constatant la charge et l'élément de passif dans les chiffres de l'exercice considéré contenus dans les états financiers de l'exercice clos le 31 mars 20X2 (les « états financiers de 20X2 »).
 - d) Dans son rapport sur les états financiers de 20X1, l'auditeur a exprimé une opinion avec réserve en raison de la dérogation significative aux normes comptables canadiennes pour le secteur public que comportaient ces états financiers.
- 7.5 Dans les états financiers de 20X2, les chiffres de l'exercice considéré ne comportent pas de dérogation significative aux normes comptables canadiennes pour le secteur public en ce qui concerne cette erreur, car l'entité a effectué la correction conformément au paragraphe .31 du chapitre SP 2120. Cependant, les chiffres de l'exercice précédent (c'est-à-dire les informations comparatives) contenus dans ces états financiers comportent toujours une anomalie significative.
- 7.6 La forme du rapport de l'auditeur sur les états financiers de 20X2 dépendra de l'approche adoptée en ce qui a trait aux informations comparatives.
- 7.7 Si l'approche adoptée est celle des chiffres correspondants, il convient de se reporter au paragraphe 11 de la NCA 710, selon lequel l'auditeur doit exprimer une opinion modifiée sur les états financiers de la période considérée lorsque son rapport pour la période précédente, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion, et que le problème à l'origine de l'opinion

modifiée n'est pas résolu. Du fait que les informations comparatives contenues dans les états financiers de 20X2 (c'est-à-dire les états financiers de l'exercice clos le 31 mars 20X1) comportent toujours une anomalie significative, le problème n'est pas résolu aux fins du paragraphe 11 de la NCA 710, même si, aux fins de la présentation des états financiers de 20X2, l'entité a correctement comptabilisé la correction dans les chiffres de l'exercice considéré selon le paragraphe .31 du chapitre SP 2120. Par conséquent, l'auditeur appliquera l'alinéa 11 b) de la NCA 710 et exprimera une opinion modifiée, car, même si l'erreur a été corrigée, elle a des incidences sur la comparabilité des chiffres de l'exercice considéré et des chiffres correspondants. [L'exemple de rapport 8](#) du présent chapitre comporte une opinion avec réserve du fait de l'incidence d'un tel problème de comparabilité découlant de l'application du paragraphe .31 du chapitre SP 2120.

- 7.8 Si l'approche adoptée est celle des états financiers comparatifs, il convient de se reporter au paragraphe 15 de la NCA 710, selon lequel l'auditeur exprime une opinion sur les états financiers de chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés. Étant donné que l'entité a correctement comptabilisé la correction selon le paragraphe .31 du chapitre SP 2120, l'opinion de l'auditeur sur les chiffres de l'exercice considéré contenus dans les états financiers de 20X2 sera non modifiée. Toutefois, l'opinion sur les chiffres de l'exercice précédent contenus dans les états financiers de 20X2 (c'est-à-dire les états financiers de l'exercice clos le 31 mars 20X1) demeure une opinion modifiée (voir le paragraphe 7.5 de la présente section). On peut faire le parallèle avec l'opinion sur les chiffres de l'exercice considéré contenus dans les états financiers de 20X2 que l'auditeur exprime selon l'approche des chiffres correspondants (voir le paragraphe 7.7 ci-dessus), qui est une opinion avec réserve en raison de l'incidence de l'erreur sur la comparabilité des chiffres de l'exercice considéré et des chiffres correspondants.

C Incidence de l'intervention d'un prédécesseur

La présente section traite de l'incidence sur le rapport du fait que les états financiers de la période précédente aient été audités par un prédécesseur. Par souci de clarté, nous avons parfois ajouté le mot « successeur » au texte tiré des exigences et des modalités d'application des NCA.

1 Quelle incidence a sur le rapport du successeur le fait que les états financiers de la période précédente aient été audités par un prédécesseur?

Mention de l'intervention d'un prédécesseur – Approche des chiffres correspondants

- 1.1 Selon le paragraphe 13 de la NCA 710, si les états financiers de la période précédente ont été audités par un prédécesseur et que les textes légaux ou réglementaires n'interdisent pas à l'auditeur successeur de mentionner le rapport du prédécesseur sur les chiffres correspondants *et qu'il décide de le faire*, l'auditeur successeur doit, dans un paragraphe sur d'autres points dans son rapport, indiquer :
- a) que les états financiers de la période précédente ont été audités par le prédécesseur;
 - b) la nature de l'opinion exprimée par le prédécesseur et, dans le cas d'une opinion modifiée, les raisons de la modification;
 - c) la date du rapport.
- 1.2 Par conséquent, si l'approche adoptée est celle des chiffres correspondants, l'auditeur successeur peut décider d'ajouter un paragraphe sur d'autres points mentionnant l'intervention d'un prédécesseur. Dans les exemples de rapports du présent chapitre qui sont établis selon cette approche et qui illustrent l'incidence de l'intervention d'un prédécesseur ([exemples de rapports 2, 6, 10, 14 et 20](#)), on suppose que l'auditeur a fait ce choix.

Mention de l'intervention d'un prédécesseur – Approche des états financiers comparatifs

- 1.3 Selon le paragraphe 17 de la NCA 710, si les états financiers de la période précédente ont été audités par un prédécesseur et que le rapport du prédécesseur sur les états financiers de la période précédente n'est pas publié de nouveau avec les états financiers de la période considérée, l'auditeur successeur doit, en plus d'exprimer une opinion sur les états financiers de la période considérée, indiquer dans un paragraphe sur d'autres points :

- a) que les états financiers de la période précédente ont été audités par le prédécesseur;
- b) la nature de l'opinion exprimée par le prédécesseur et, dans le cas d'une opinion modifiée, les raisons de la modification;
- c) la date du rapport.

1.4 Par conséquent, s'agissant de l'approche des états financiers comparatifs, l'auditeur successeur est tenu d'inclure un paragraphe sur d'autres points mentionnant l'intervention d'un prédécesseur, sauf si le rapport de ce dernier est publié de nouveau avec les états financiers.

Mention de l'intervention d'un prédécesseur dans un paragraphe sur d'autres points

1.5 Lorsque le rapport du prédécesseur sur les états financiers de la période précédente n'est pas publié de nouveau avec les états financiers, le rapport de l'auditeur successeur établi selon l'approche des états financiers comparatifs doit inclure un paragraphe sur d'autres points faisant mention du prédécesseur. Une telle mention sera souvent identique à celle que l'on trouverait dans un rapport établi selon l'approche des chiffres correspondants par un auditeur successeur ayant décidé de mentionner le rapport du prédécesseur.

1.6 Lorsque le rapport du prédécesseur sur les états financiers de la période précédente est publié de nouveau, l'auditeur successeur peut décider d'ajouter un paragraphe sur d'autres points mentionnant l'intervention d'un prédécesseur. Dans son rapport établi selon l'approche des états financiers comparatifs, l'auditeur successeur doit alors faire un choix, comme dans l'approche des chiffres correspondants. Ainsi, la mention du prédécesseur dans le rapport de l'auditeur peut être identique à celle que l'on trouverait dans un rapport établi selon l'approche des chiffres correspondants.

1.7 Voici un exemple de paragraphe sur d'autres points inclus dans le rapport de l'auditeur successeur et faisant mention du prédécesseur :

Autres points (ou autre titre approprié)
 Les états financiers pour l'exercice clos le [fin de la période précédente] ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion non modifiée en date du [date].

1.8 Le libellé présenté dans l'exemple ci-dessus peut devoir être révisé lorsque les informations comparatives que contiennent les états financiers de la période considérée ont été retraitées après la publication des états financiers de la

période précédente, et que le prédécesseur n'a pas fait rapport sur les informations comparatives retraitées ou sur les états financiers retraités, selon le cas. Voici un exemple de paragraphe sur d'autres points faisant mention du prédécesseur dans ces circonstances (le texte en caractères gras constitue un ajout par rapport au libellé de l'exemple présenté au paragraphe 1.7) :

Autres points (ou autre titre approprié)
Les états financiers pour l'exercice clos le [fin de la période précédente] **(avant les ajustements qui ont été effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives décrits dans la note X des états financiers)** ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion non modifiée en date du [date].

- 1.9 Dans les exemples de rapports du présent chapitre qui sont établis selon l'approche des états financiers comparatifs et qui illustrent l'incidence de l'intervention d'un prédécesseur ([exemples de rapports 4, 8, 12, 16, 17, 18](#) et [22](#)), on suppose que le rapport du prédécesseur sur les états financiers de la période précédente n'est pas publié de nouveau avec les états financiers de la période considérée. Par conséquent, ces exemples de rapports comportent un paragraphe sur d'autres points.

2 Quelle incidence a sur le rapport le retraitement des informations financières comparatives lorsque l'entité :

- a) **retraite et publie de nouveau les états financiers de la période précédente?**
- b) **retraite les informations comparatives présentées dans les états financiers de la période considérée?**

- 2.1 Les informations comparatives peuvent être retraitées pour différentes raisons, notamment pour refléter la correction d'une erreur ou l'application rétrospective d'une méthode comptable (voir la [question 2 de la section A](#)) ou encore le reclassement de montants. Selon les circonstances (nature du retraitement, moment de la publication des états financiers de la période suivante), l'entité peut choisir :

- a) soit de retraiter et de publier de nouveau les états financiers de la période précédente;
- b) soit de retraiter les informations comparatives présentées dans les états financiers de la période considérée.

- 2.2 Quelle que soit l'option privilégiée par l'entité, selon le paragraphe 6 de la NCA 510, l'auditeur successeur doit obtenir des éléments probants suffisants et appropriés attestant que les soldes d'ouverture ne comportent pas d'anomalies ayant une incidence significative sur les états financiers de la période considérée, ce qui implique de déterminer si les soldes de clôture de la période précédente ont été correctement reportés pour l'ouverture de la période considérée ou ont été retraités au besoin. Toutefois, l'incidence sur le rapport de l'auditeur successeur sur les états financiers de la période considérée dépendra de l'option privilégiée par l'entité et de l'intervention respective de l'auditeur successeur et du prédécesseur.

Selon le paragraphe 10 de la NCA 510, si l'auditeur n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes d'ouverture, il doit exprimer une opinion avec réserve ou formuler une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers, selon le cas, en conformité avec la NCA 705. Le paragraphe A8 de la NCA 510 explique que cette éventualité peut aboutir à l'expression de l'une ou l'autre des opinions modifiées suivantes dans son rapport :

- a) une opinion avec réserve ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion, selon ce qui convient le mieux dans les circonstances;
- b) à moins que les textes légaux ou réglementaires ne l'interdisent, une opinion avec réserve ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion, selon ce qui convient le mieux, pour ce qui concerne les résultats d'exploitation, ainsi que les flux de trésorerie, lorsque c'est pertinent, et une opinion non modifiée pour ce qui concerne la situation financière.

Un exemple d'un tel rapport est présenté dans l'annexe de la NCA 510.

a) Retraitement et republication des états financiers de la période précédente

- 2.3 Lorsque l'entité retraite les états financiers de la période précédente, elle peut parfois demander au prédécesseur de délivrer un rapport nouveau ou modifié sur les états financiers retraités ou, ce qui est rare, demander au successeur d'auditer ces états financiers.
- 2.4 Si le prédécesseur délivre un rapport nouveau ou modifié sur les états financiers retraités, l'auditeur successeur n'est pas tenu de mentionner, dans le rapport sur les états financiers de la période considérée, que les informations comparatives figurant dans les états financiers de la période considérée ont été retraitées, sauf s'il estime que la question du retraitement revêt une importance telle qu'elle est fondamentale pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs,

conformément au paragraphe 8 de la NCA 706. Il est cependant tenu, selon le paragraphe 17 de la NCA 710, d'ajouter un paragraphe sur d'autres points indiquant :

- a) que les états financiers de la période précédente ont été audités par le prédécesseur;
- b) la nature de l'opinion exprimée par le prédécesseur et, dans le cas d'une opinion modifiée, les raisons de la modification;
- c) la date du rapport.

2.5 Selon le paragraphe A12 de la NCA 710, il se peut que le prédécesseur ne soit pas en mesure ou refuse de délivrer un nouveau rapport sur les états financiers retraités. Le successeur peut alors indiquer, dans un paragraphe sur d'autres points, que le prédécesseur a fait rapport sur les états financiers de la période précédente avant leur modification.

2.6 Lorsque le successeur a audité à la fois des états financiers retraités de la période précédente et des états financiers de la période considérée, et qu'aucune autre information financière comparative n'est présentée, il n'a pas à se soucier de la présente question, car aucun prédécesseur n'est intervenu. (Voir la [question 5 de la section B.](#))

b) Retraitement des informations comparatives présentées dans les états financiers de la période considérée

2.7 L'incidence sur le rapport dépendra de l'intervention respective de l'auditeur successeur et du prédécesseur, qui dépendra elle-même de divers facteurs, comme les besoins des utilisateurs des états financiers, les exigences des autorités de réglementation des valeurs mobilières (qui peuvent stipuler qu'une opinion d'audit doit être exprimée pour toutes les périodes présentées), et le fait que l'auditeur concerné soit disposé ou non à intervenir. Par exemple, il se peut que :

- a) le successeur ait pour mission de faire rapport sur le caractère approprié du retraitement et de la façon dont celui-ci a été effectué, mais que ni lui ni le prédécesseur n'aient pour mission d'exprimer une opinion sur les informations comparatives retraitées prises dans leur ensemble (ce qui ne signifie pas pour autant que les informations comparatives seront décrites, dans le rapport, comme n'ayant pas été auditées);

- b) le prédécesseur ait pour mission de faire rapport sur les informations comparatives figurant dans les états financiers de la période considérée, et que le successeur ait pour mission de délivrer un rapport portant seulement sur les états financiers de la période considérée, sans égard pour les informations comparatives;
- c) le successeur ait pour mission de faire rapport à la fois sur les informations comparatives figurant dans les états financiers de la période considérée et sur les états financiers de la période considérée (voir la [question 5 de la section B](#)), auquel cas il n'y a pas d'incidence, puisqu'aucun prédécesseur n'est intervenu.

Cas dans lesquels le successeur a pour mission de faire rapport sur le caractère approprié du retraitement et de la façon dont celui-ci a été effectué

2.8 Voici quelques indications pour les cas dans lesquels le successeur a pour mission de faire rapport sur le caractère approprié du retraitement et de la façon dont celui-ci a été effectué :

- a) Le successeur peut décider d'ajouter dans son rapport un paragraphe sur d'autres points portant sur le caractère approprié du retraitement et de la façon dont celui-ci a été effectué. Il peut aussi mentionner dans ce paragraphe que le prédécesseur a réalisé l'audit des informations comparatives avant le retraitement, comme l'expliquent les [paragraphe 1.5 à 1.9 de la présente section](#).
 - Si l'approche adoptée est celle des chiffres correspondants, aucune disposition des normes professionnelles n'oblige l'auditeur successeur à préciser dans son rapport que le caractère approprié du retraitement des informations comparatives et de la façon dont celui-ci a été effectué a fait l'objet d'un audit. Toutefois, l'auditeur successeur peut avoir pour mission de faire rapport sur ce sujet.
 - Lorsque l'approche des états financiers comparatifs est adoptée et que le prédécesseur ne délivre pas un nouveau rapport sur les états financiers de la période précédente, alors le successeur peut, selon le paragraphe A12 de la NCA 710, ajouter un paragraphe sur d'autres points portant sur le caractère approprié du retraitement s'il a pour mission de faire rapport sur ce sujet et qu'il obtient des éléments probants suffisants et appropriés pour le convaincre du caractère approprié de la modification.

- b) Selon le paragraphe 8 de la NCA 706, l'auditeur doit ajouter un paragraphe d'observations dans son rapport s'il considère comme nécessaire d'attirer l'attention des utilisateurs sur un point qui est présenté ou qui fait l'objet d'informations dans les états financiers et qui, selon son jugement, revêt une importance telle qu'il est fondamental pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs. Par conséquent, s'il considère que le retraitement répond à ce critère, l'auditeur doit ajouter un paragraphe d'observations pour indiquer aux lecteurs que les chiffres correspondants présentés dans les états financiers ont été retraités.

Voici un exemple de paragraphe d'observations et de paragraphe sur d'autres points que le successeur peut inclure dans son rapport pour indiquer que les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur et pour faire rapport sur le caractère approprié du retraitement et de la façon dont celui-ci a été effectué :

Observations

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui explique que certaines informations comparatives présentées pour l'exercice clos le [fin de la période comparative] ont été retraitées. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Autres points (ou autre titre approprié)

Les états financiers pour l'exercice clos le [fin de la période précédente], à l'exception des ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives, ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion non modifiée en date du [date].

Dans le cadre de notre audit des états financiers pour l'exercice clos le [fin de la période considérée], nous avons également audité les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives présentées. À notre avis, ces ajustements sont appropriés et ont été correctement effectués.

- c) Lorsque l'auditeur successeur n'a pas pour mission de mettre en œuvre d'autres procédures visant les informations comparatives ou les états financiers de la période précédente qui ont fait l'objet d'un audit par le prédécesseur, il peut considérer comme nécessaire de communiquer clairement ce fait. Ainsi, il peut juger approprié d'ajouter des précisions sur son intervention à l'égard des informations comparatives dans un paragraphe sur d'autres points. Voici un exemple :

Autres points

Les états financiers pour l'exercice clos le [fin de la période précédente], à l'exception des ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives décrits dans la note X, ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion non modifiée en date du [date].

Dans le cadre de notre audit des états financiers pour l'exercice clos le [fin de la période considérée], nous avons également audité les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives présentées. À notre avis, ces ajustements sont appropriés et ont été correctement effectués.

Ajout au paragraphe sur d'autres points figurant ci-dessus :

Nous n'avons pas pour mission de procéder à un audit ou à un examen des états financiers pour l'exercice clos le [fin de la période précédente], ni de mettre en œuvre des procédures concernant ces états autres que celles visant les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives. Par conséquent, nous n'exprimons pas d'opinion ni aucune autre forme d'assurance sur ces états financiers pris dans leur ensemble.

- d) On trouvera, dans l'[exemple de rapport 16](#), un paragraphe sur d'autres points qui comporte les ajouts abordés aux alinéas 2.8 b) et c) ci-dessus.

Cas dans lesquels le prédécesseur a pour mission de faire rapport sur les informations comparatives

2.9 Voici quelques indications pour les cas dans lesquels le prédécesseur a pour mission de faire rapport sur les informations comparatives figurant dans les états financiers de la période considérée et le successeur a pour mission de délivrer un rapport portant seulement sur les états financiers de la période considérée, sans égard pour les informations comparatives :

- a) L'auditeur successeur et le prédécesseur doivent réfléchir à la façon de décrire clairement leurs responsabilités respectives à l'égard des chiffres de la période considérée et des informations comparatives de l'entité figurant dans les états financiers de la période considérée.

- b) Le prédécesseur décrit ce en quoi consistent les informations comparatives sur lesquelles porte son rapport. Il peut aussi décider d'ajouter un paragraphe sur d'autres points pour préciser quelles informations, parmi celles figurant dans les états financiers de la période considérée, ont été auditées par l'auditeur successeur. Voici un exemple pour des états financiers préparés conformément aux IFRS :

Autres points (ou autre titre approprié – rapport du prédécesseur)

Les états financiers, qui comprennent l'état de la situation financière au [fin de la période considérée], et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables, ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion non modifiée en date du [date].

- c) Étant donné que le prédécesseur exprime une opinion sur les informations comparatives, l'auditeur successeur n'est pas tenu d'ajouter un paragraphe sur d'autres points mentionnant l'intervention du prédécesseur. Toutefois, pour donner des précisions sur ses responsabilités et celles du prédécesseur, il peut ajouter un paragraphe sur d'autres points indiquant que les informations comparatives (dont la note X, qui décrit le retraitement des informations comparatives) ont été auditées par le prédécesseur. Voici un exemple pour des états financiers préparés conformément aux IFRS :

Autres points (ou autre titre approprié – rapport de l'auditeur successeur)

Les informations comparatives ci-jointes, qui comprennent l'état de la situation financière au [fin de la période précédente], et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables et la note X, qui explique que certaines informations comparatives ont été retraitées, ont été auditées par un autre auditeur qui a exprimé sur ces informations comparatives une opinion non modifiée en date du [date].

Cas dans lesquels le successeur a pour mission de faire rapport sur les informations comparatives

2.10 Il n'y a aucune incidence, puisqu'aucun prédécesseur n'est intervenu.

3 Quelle incidence a sur le rapport le fait que les informations comparatives soient retraitées et qu'un état de la situation financière d'ouverture soit présenté?

3.1 Certains référentiels d'information financière exigent qu'une entité présente un troisième état de la situation financière (c'est-à-dire un bilan d'ouverture) arrêté au début de la période précédente, en plus des états financiers comparatifs exigés au minimum par le référentiel d'information financière (voir, par exemple, le paragraphe 40A d'IAS 1 *Présentation des états financiers*, qui prévoit cette exigence lorsque l'entité applique une méthode comptable de façon rétrospective, effectue un retraitement rétrospectif d'éléments de ses états financiers ou procède à un reclassement d'éléments dans ses états financiers et que l'application rétrospective, le retraitement rétrospectif ou le reclassement a une incidence significative sur l'information contenue dans l'état de la situation financière arrêté au début de la période précédente). Dans ces circonstances, le bilan d'ouverture reflète l'état de la situation financière à la fin de la période précédente, audité par le prédécesseur, après les ajustements effectués aux fins du retraitement de l'information financière.

3.2 Si aucun prédécesseur n'est intervenu, voir la [question 6 de la section B](#).

Cas dans lesquels les états financiers de la période précédente ont été audités par un prédécesseur

3.3 Voici les hypothèses posées pour les exemples fournis aux paragraphes 3.4 et 3.5 ci-dessous pour illustrer l'incidence sur le rapport des deux premières possibilités décrites au [paragraphe 2.7 de la présente section](#) :

- Les états financiers se rapportent à l'exercice clos le 31 décembre 20X2 et les informations comparatives se rapportent à l'exercice clos le 31 décembre 20X1.
- Le prédécesseur a effectué l'audit des états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1 et des exercices précédents.
- Le successeur a effectué l'audit des états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X2.

- Les informations comparatives se rapportant à l'exercice clos en décembre 20X1 ont été retraitées, et l'entité présente un bilan d'ouverture au 1^{er} janvier 20X1 établi à partir de l'état de la situation financière au 31 décembre 20X0.

Cas dans lesquels le successeur a pour mission de faire rapport sur le caractère approprié du retraitement et de la façon dont celui-ci a été effectué

3.4 Voici des exemples de mentions qu'un successeur ayant pour mission de faire rapport sur le caractère approprié du retraitement et de la façon dont celui-ci a été effectué peut inclure dans son rapport. Dans ces exemples, on suppose que les circonstances sont celles décrites au paragraphe 3.3 de la présente question, et que les ajustements ont été effectués aux fins du retraitement des informations comparatives de l'exercice clos en décembre 20X1 et de l'établissement du bilan d'ouverture au 1^{er} janvier 20X1 (nous avons mis en caractères gras les principales différences par rapport au libellé des exemples fournis au [paragraphe 1.7 de la présente section](#), au [paragraphe 6.2 de la section B](#) et à l'[alinéa 2.8 b\) de la présente section](#)).

- a) Exemple de mention dans un rapport comportant le paragraphe sur d'autres points mentionné au [paragraphe 1.7 de la présente section](#) :

Autres points (ou autre titre approprié)

Les états financiers pour les exercices clos les 31 décembre 20X1 et 20X0 (non joints au présent rapport mais à partir desquels les informations comparatives au 1^{er} janvier 20X1 ont été établies), à l'exception des ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives décrits dans la note X, ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion non modifiée le [date], pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, et le [date], pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0.

- b) Exemple de mention dans un rapport comportant le paragraphe sur d'autres points mentionné au [paragraphe 6.2 de la section B](#) :

Dans le cadre de notre audit des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2, nous avons également audité les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives décrits dans la note X, pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, **et de l'établissement de l'état de la situation financière au 1^{er} janvier 20X1.** À notre avis, ces ajustements sont appropriés et ont été correctement effectués.

- c) Exemple de mention dans un rapport comportant le paragraphe sur d'autres points mentionné à l'alinéa 2.8 c) de la présente section :

Nous n'avions pas pour mission de procéder à un audit ou à un examen des états financiers pour les exercices clos les 31 décembre 20X1 **et 20X0 ou de l'état de la situation financière au 1^{er} janvier 20X1**, ni de mettre en œuvre des procédures concernant ces états autres que celles visant les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives. Par conséquent, nous n'exprimons pas d'opinion ni aucune autre forme d'assurance sur ces états financiers pris dans leur ensemble.

Voir l'[exemple de rapport 17](#), qui couvre ces circonstances.

Cas dans lesquels le prédécesseur a pour mission de faire rapport sur les informations comparatives

- 3.5 Voici quelques indications pour les cas dans lesquels le prédécesseur a pour mission de faire rapport sur les informations comparatives figurant dans les états financiers de la période considérée et le successeur a pour mission de délivrer un rapport portant seulement sur les états financiers de la période considérée, sans égard pour les informations comparatives (voir le paragraphe 2.9 du présent chapitre) :
- a) Si le rapport du prédécesseur contient le paragraphe sur d'autres points mentionné à l'alinéa 2.9 b) de la présente section, le paragraphe sur d'autres points n'est pas modifié.
 - b) Si le rapport du successeur contient le paragraphe sur d'autres points mentionné à l'alinéa 2.9 c) de la présente section, ce paragraphe se lit comme suit (nous avons mis en caractères gras les différences par rapport au libellé de l'exemple fourni à l'alinéa 2.9 c) de la présente section) :

Autres points (ou autre titre approprié)

Les informations comparatives, qui comprennent les états de la situation financière au [fin de la période précédente] et au **[début de la période précédente]**, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos le **[fin de la période précédente]**, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables et la note X, qui explique que certaines informations comparatives ont été retraitées, ont été auditées par un autre auditeur qui a exprimé sur ces informations comparatives une opinion non modifiée en date du [date].

Voir l'[exemple de rapport 18](#), qui couvre ces circonstances.

Cas dans lesquels seuls les états financiers se rapportant à l'état de la situation financière d'ouverture ont été audités par le prédécesseur

- 3.6 Voici les hypothèses posées pour les exemples fournis au paragraphe 3.7 ci-dessous pour illustrer l'incidence sur le rapport dans le cas décrit au [paragraphe 2.7 de la présente section](#) :
- Les états financiers se rapportent à l'exercice clos le 31 décembre 20X2 et les informations comparatives se rapportent à l'exercice clos le 31 décembre 20X1.
 - Le prédécesseur a audité les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X0 et des exercices précédents.
 - Le successeur a audité les états financiers des exercices clos les 31 décembre 20X2 et 20X1.
 - Les informations comparatives de l'exercice clos en décembre 20X1 ont été retraitées, et l'entité présente un bilan d'ouverture au 1^{er} janvier 20X1 établi à partir de l'état de la situation financière au 31 décembre 20X0.
- 3.7 Voici des exemples de mentions qu'un successeur ayant pour mission de faire rapport sur le caractère approprié du retraitement et de la façon dont celui-ci a été effectué peut inclure dans son rapport. Dans ces exemples, on suppose que les circonstances sont celles décrites au paragraphe 3.6 ci-dessus. Les ajustements ont été effectués aux fins du retraitement des informations comparatives de l'exercice clos en décembre 20X1 et de l'établissement du bilan d'ouverture au 1^{er} janvier 20X1 (nous avons mis en caractères gras les principales différences par rapport au libellé des exemples fournis au [paragraphe 1.7 de la présente section](#), au [paragraphe 6.2 de la section B](#), et à l'[alinéa 2.8 c\) de la présente section](#)) :
- a) Exemple de mention dans un rapport comportant le paragraphe sur d'autres points mentionné au [paragraphe 1.7 de la présente section](#) :

Autres points (ou autre titre approprié)

Les états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 (**non joints au présent rapport mais à partir desquels les informations comparatives au 1^{er} janvier 20X1 ont été établies**), à l'exception des **ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives**, ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion non modifiée en date du [date].

- b) Exemple de mention dans un rapport comportant le paragraphe sur d'autres points mentionné au [paragraphe 6.2 de la section B](#) :

Dans le cadre de notre audit des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2, nous avons également audité les **ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives décrits dans la note X, pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, et** de l'établissement de l'état de la situation financière au 1^{er} janvier 20X1. À notre avis, ces ajustements sont appropriés et ont été correctement effectués.

- c) Exemple de mention dans un rapport comportant le paragraphe sur d'autres points mentionné à l'[alinéa 2.8 c\) de la présente section](#) :

Nous n'avons pas pour mission de procéder à un audit ou à un examen des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 **ou de l'état de la situation financière au 1^{er} janvier 20X1**, ni de mettre en œuvre des procédures concernant ces états autres que celles visant les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives. Par conséquent, nous n'exprimons pas d'opinion ni aucune autre forme d'assurance sur ces états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X0 **ou l'état de la situation financière au 1^{er} janvier 20X1** pris dans leur ensemble.

Exemples de rapports – Introduction

1. Les exemples de rapports reflètent, entre autres, certaines des exigences de la NCA 705 concernant la forme des rapports comportant une opinion modifiée. Ces exigences sont les suivantes :
 - a. Selon le paragraphe 16 de la NCA 705, lorsque l'auditeur exprime une opinion modifiée, la section relative à l'opinion doit s'intituler « Opinion avec réserve », « Opinion défavorable » ou « Impossibilité d'exprimer une opinion », selon le cas. Selon le paragraphe 25 de la NCA 705, lorsque l'auditeur exprime une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, il doit modifier la déclaration relative à la question de savoir si les éléments probants recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder l'opinion d'audit exigée à l'alinéa 28 d) de la NCA 700 de manière à y inclure les termes « avec réserve » ou « défavorable », selon le cas.
 - b. Selon le paragraphe 17 de la NCA 705, lorsque l'auditeur exprime une opinion avec réserve en raison d'une anomalie significative dans les états financiers, il doit indiquer que, à son avis, à l'exception des incidences du ou des problèmes décrits dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve » :
 - lorsqu'il fait rapport conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de [...], conformément aux [référentiel d'information financière applicable];
 - lorsqu'il fait rapport conformément à un référentiel reposant sur l'obligation de conformité, les états financiers ci-joints ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux [référentiel d'information financière applicable].Lorsque l'opinion modifiée découle d'une impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, l'auditeur doit utiliser le libellé « à l'exception des incidences *éventuelles* du problème ou des problèmes décrits dans la section “Fondement de l'opinion avec réserve” ».
 - c. Selon le paragraphe 21 de la NCA 705, si les états financiers comportent une anomalie significative ayant trait à des montants particuliers contenus dans les états financiers (y compris dans les informations quantitatives), l'auditeur doit inclure dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve » une description et une quantification des incidences financières de l'anomalie, à moins que cela ne soit pas faisable en pratique. S'il n'est pas faisable en pratique de quantifier les incidences financières, il doit en faire mention dans ladite section. Dans les exemples de rapports pour lesquels cette exigence s'applique, on a supposé qu'il était faisable en pratique de quantifier les incidences financières des anomalies.
 - d. Selon le paragraphe 22 de la NCA 705, si les états financiers comportent une anomalie significative ayant trait à des informations qualitatives, l'auditeur doit expliquer dans la section « Fondement de l'opinion » en quoi ces informations comportent une anomalie. Les exemples de rapports présentés ici ne traitent pas de cette situation.

- e. Selon le paragraphe 23 de la NCA 705, certaines exigences s'appliquent lorsque les états financiers comportent une anomalie significative résultant de l'omission d'informations à fournir. Les exemples de rapports présentés ici ne traitent pas de cette situation.
 - f. Selon le paragraphe 24 de la NCA 705, si l'auditeur exprime une opinion modifiée par suite de l'impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, il doit indiquer les raisons à l'origine de cette impossibilité dans la section « Fondement de l'opinion ». Les exemples de rapports présentés ici ne traitent pas de cette situation.
 - g. Selon le paragraphe 26 de la NCA 705, lorsque l'auditeur formule une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers, son rapport ne doit pas comprendre les éléments exigés aux alinéas 28 b) et d) de la NCA 700. Ces éléments consistent en :
 - i. un renvoi à la section du rapport de l'auditeur qui décrit les responsabilités de l'auditeur;
 - ii. une déclaration indiquant que les éléments probants recueillis sont suffisants et appropriés pour permettre à l'auditeur de fonder son opinion.Les exemples de rapports présentés ici ne traitent pas de cette situation.
2. Même si la NCA 710 ne contient pas d'exigences spécifiques à cet égard, les sections « Fondement de l'opinion avec réserve » des exemples de rapports fournis dans la NCA 710 font mention de l'opinion de l'auditeur exprimée à l'exercice précédent. Les libellés suivants, par exemple, sont employés : « Nous avons par conséquent exprimé une opinion d'audit modifiée sur les états financiers de l'exercice clos... » ou « Cela nous a conduits à exprimer une opinion modifiée sur les états financiers de cet exercice ». Les deux pratiques sont illustrées dans les exemples de rapports. De même, lorsqu'un prédécesseur est intervenu, les libellés prennent une forme semblable : « L'auditeur prédécesseur a par conséquent exprimé une opinion d'audit modifiée sur les états financiers de l'exercice clos... » ou « Cela a conduit l'auditeur prédécesseur à exprimer une opinion modifiée sur les états financiers de cet exercice ».
3. S'il y a lieu, les exemples de rapports comprennent également, à des fins d'information, un extrait du rapport du prédécesseur sur les états financiers de l'exercice précédent afin de faciliter la compréhension du libellé utilisé dans le rapport sur les états financiers de l'exercice considéré.

Aux fins des exemples du présent chapitre, à moins d'indication contraire, on suppose les circonstances suivantes :

Indications	
Type d'entité	
<ul style="list-style-type: none"> L'entité auditée n'est pas une entité cotée. 	Chapitre 9
Éléments considérés	
<ul style="list-style-type: none"> Le rapport de l'auditeur porte sur un jeu complet d'états financiers. 	Question 2 de la section A du chapitre 5
Référentiel d'information financière	
<ul style="list-style-type: none"> Le référentiel d'information financière applicable repose sur le principe d'image fidèle. 	Question 1 de la section D du chapitre 1
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a déterminé que le référentiel d'information financière à usage général est acceptable. 	Question 2 de la section B du chapitre 1
Règles de déontologie	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a décidé de ne mentionner que les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit au Canada. 	Chapitre 10
Continuité de l'exploitation	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a déterminé que le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent. 	Chapitre 11
<ul style="list-style-type: none"> Il n'existe pas d'incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. 	
Questions clés de l'audit	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur n'est pas tenu de communiquer des questions clés de l'audit conformément à la NCA 701, et n'a pas décidé de le faire pour une autre raison. 	
Autres informations	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a conclu à l'absence d'autres informations (c'est-à-dire que la NCA 720 ne s'applique pas). 	Chapitre 14
Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance	
<ul style="list-style-type: none"> Les termes et conditions de la mission d'audit n'imposent aucune responsabilité supplémentaire à la direction en plus de celles énoncées à l'alinéa 6 b) de la NCA 210. 	

Indications	
<ul style="list-style-type: none">• Les personnes responsables de la supervision des états financiers ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de leur préparation.	Question 3 du chapitre 2
Responsabilités de l'auditeur	
<ul style="list-style-type: none">• La description des responsabilités de l'auditeur se trouve dans le corps du rapport de l'auditeur (voir le paragraphe 41 de la NCA 700).	
Audit de groupe	
<ul style="list-style-type: none">• Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la NCA 600 ne s'applique pas).	
Autres obligations en matière de rapport	
<ul style="list-style-type: none">• Aucune autre obligation en matière de rapport n'est imposée à l'auditeur par les textes légaux et réglementaires.	

Sommaire des exemples de rapports illustrant différentes situations traitées dans la NCA 710, *Informations comparatives - Chiffres correspondants et états financiers comparatifs*

	Approche des chiffres correspondants Même auditeur	Approche des chiffres correspondants Prédécesseur	Approche des états financiers comparatifs Même auditeur	Approche des états financiers comparatifs Prédécesseur
Le problème à l'origine de l'opinion avec réserve se rapportant à l'exercice précédent n'est pas résolu				
Dérogation au référentiel d'information financière	Le problème a des incidences sur l'exercice considéré. Exemple 1, page 128	Le problème a des incidences sur l'exercice considéré. Exemple 2, page 131	Le problème a des incidences sur les deux exercices. Exemple 3, page 134	Le problème a des incidences sur les deux exercices. Exemple 4, page 137
Limitation de l'étendue des travaux	Le problème a des incidences sur l'exercice considéré. Exemple 5, page 142	Le problème a des incidences sur l'exercice considéré. Exemple 6, page 145	Le problème a des incidences sur les deux exercices. Exemple 7, page 148	Le problème a des incidences sur les deux exercices. Exemple 8, page 151
	Le problème a des incidences sur la comparabilité de l'exercice considéré et de l'exercice précédent. Exemple 9, page 155	Le problème a des incidences sur la comparabilité de l'exercice considéré et de l'exercice précédent. Exemple 10, page 159	Le problème a des incidences sur l'exercice précédent seulement. Exemple 11, page 164	Le problème a des incidences sur l'exercice précédent seulement. Exemple 12, page 169
Les états financiers contiennent des informations comparatives retraitées				

	Approche des chiffres correspondants Même auditeur	Approche des chiffres correspondants Prédécesseur	Approche des états financiers comparatifs Même auditeur	Approche des états financiers comparatifs Prédécesseur
Expression d'une opinion non modifiée lors de l'exercice précédent	Exemple 13, page 170	Exemple 14, page 174	Exemple 15, page 178	<p>Exemple 16, page 183</p> <p>État de la situation financière d'ouverture Exemple 17, page 188</p> <p>Le prédécesseur fait rapport sur les informations comparatives. Exemple 18, page 193</p>
Expression d'une opinion avec réserve lors de l'exercice précédent	Exemple 19, page 201	Exemple 20, page 202	Exemple 21, page 204	Exemple 22, page 208
Une anomalie a été découverte après la publication des états financiers.				
États financiers publiés de nouveau	Exemple 23, page 213	S. O.	Exemple 24, page 217	S. O.
<p>Exemple 25 : Approche des chiffres correspondants – Même auditeur; Expression d'une opinion avec réserve en raison d'une correction apportée aux états financiers selon le paragraphe .31 du chapitre SP 2120. Le problème a des incidences sur la comparabilité de l'exercice considéré et de l'exercice précédent. page 221</p>				

Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve en raison d'une dérogation au référentiel d'information financière, et ce problème n'est pas résolu

Exemple 1 : Approche des chiffres correspondants Les incidences du problème sur l'exercice considéré sont significatives. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes.

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

Exercice précédent :

- L'auditeur a aussi réalisé l'audit des états financiers de l'exercice précédent.
- Le rapport de l'auditeur pour l'exercice précédent, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve en raison d'une dérogation aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Incidences sur le rapport :

- Le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à l'exercice précédent n'est pas résolu.
 - Voir la [question 3 de la section B](#).
- Les incidences de ce problème sur l'exercice considéré sont significatives.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion avec réserve

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, **à l'exception des incidences du problème décrit dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve » de notre rapport**, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme l'explique la note X des états financiers, aucun amortissement n'a été comptabilisé dans les états financiers, ce qui constitue une dérogation aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé. Cela résulte d'une décision prise par la direction au début de l'exercice précédent (20X0). Sur la base de la méthode de l'amortissement linéaire et d'un taux annuel de 5 % pour le bâtiment et de 20 % pour le matériel, la perte de l'exercice devrait être augmentée de xxx \$ en 20X1 et de xxx \$ en 20X0, les immobilisations corporelles devraient être diminuées de l'amortissement cumulé de xxx \$ en 20X1 et de xxx \$ en 20X0, et les bénéfices non répartis devraient être diminués de xxx \$ en 20X1 et de xxx \$ en 20X0. Nous avons exprimé une opinion d'audit modifiée sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X0, en raison des incidences de cette dérogation aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit **avec réserve**.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 2 : Approche des chiffres correspondants
Les incidences du problème sur l'exercice considéré sont significatives.
Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes.

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

Exercice précédent :

- Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.
 - Voir la [question 1 de la section C](#). Le successeur a décidé d'ajouter un paragraphe sur d'autres points.
- Le rapport du prédécesseur pour l'exercice précédent, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve en raison d'une dérogation aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Incidences sur le rapport :

- Le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à l'exercice précédent n'est pas résolu.
 - Voir la [question 3 de la section B](#).
- Les incidences de ce problème sur l'exercice considéré sont significatives.

Extrait du rapport du prédécesseur sur les états financiers de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 :

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme l'explique la note X des états financiers, aucun amortissement n'a été comptabilisé dans les états financiers, ce qui constitue une dérogation aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé. Cela résulte d'une décision prise par la direction au début de l'exercice considéré. Sur la base de la méthode de l'amortissement linéaire et d'un taux annuel de 5 % pour le bâtiment et de 20 % pour le matériel, la perte de l'exercice devrait être augmentée de xxx \$, les immobilisations corporelles devraient être diminuées de l'amortissement cumulé de xxx \$, et les bénéfices non répartis devraient être diminués de xxx \$.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion avec réserve

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, **à l'exception des incidences du problème décrit dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve » de notre rapport**, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme l'explique la note X des états financiers, aucun amortissement n'a été comptabilisé dans les états financiers, ce qui constitue une dérogation aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé. Cela résulte d'une décision prise par la direction au début de l'exercice précédent (20X0). Sur la base de la méthode de l'amortissement linéaire et d'un taux annuel de 5 % pour le bâtiment et de 20 % pour le matériel, la perte de l'exercice devrait être augmentée de xxx \$ en 20X1 et de xxx \$ en 20X0, les immobilisations corporelles devraient être diminuées de l'amortissement cumulé de xxx \$ en 20X1 et de xxx \$ en 20X0, et les bénéfices non répartis devraient être diminués de xxx \$ en 20X1 et de xxx \$ en 20X0. Le prédécesseur a exprimé une opinion d'audit modifiée sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X0, en raison des incidences de cette dérogation aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit **avec réserve**.

Autre point

Les états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion avec réserve en date du 31 mars 20X1 pour les raisons décrites dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve ».

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 3 : Approche des états financiers comparatifs **Le problème a des incidences sur les deux exercices. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.**

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

Exercice précédent :

- L'auditeur a aussi réalisé l'audit des états financiers de l'exercice précédent.
- Le rapport de l'auditeur pour l'exercice précédent, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve en raison d'une dérogation aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Incidences sur le rapport :

- Le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à l'exercice précédent n'est pas résolu.
 - Voir la [question 3 de la section B](#).
- Les incidences de ce problème sur l'exercice considéré sont significatives.

Le présent exemple de rapport, qui illustre l'approche des états financiers comparatifs, peut être mis en parallèle avec l'[exemple 1](#) du présent chapitre, qui illustre l'approche des chiffres correspondants. Selon l'approche des états financiers comparatifs, il n'est pas nécessaire de faire mention de l'opinion d'audit modifiée se rapportant à l'exercice précédent, puisque l'opinion de l'auditeur fait référence à chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion avec réserve

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent les bilans aux 31 décembre 20X1 **et 20X0**, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour **les exercices clos à ces dates**, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, **à l'exception des incidences du problème décrit dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve » de notre rapport**, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité **aux 31 décembre 20X1 et 20X0**, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour **les exercices clos à ces dates**, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme l'explique la note X des états financiers, aucun amortissement n'a été comptabilisé dans les états financiers, ce qui constitue une dérogation aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé. Cela résulte d'une décision prise par la direction au début de l'exercice précédent (20X0). Sur la base de la méthode de l'amortissement linéaire et d'un taux annuel de 5 % pour le bâtiment et de 20 % pour le matériel, la perte de l'exercice devrait être augmentée de xxx \$ en 20X1 et de xxx \$ en 20X0, les immobilisations corporelles devraient être diminuées de l'amortissement cumulé de xxx \$ en 20X1 et de xxx \$ en 20X0, et les bénéfices non répartis devraient être diminués de xxx \$ en 20X1 et de xxx \$ en 20X0.

Nous avons effectué notre **audit** conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'**audit** des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit **avec réserve**.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contr. le interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 4 : Approche des états financiers comparatifs

Le problème a des incidences sur les deux exercices. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes.

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

Exercice précédent :

- Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.
 - Voir la [question 1 de la section C](#). Un paragraphe sur d'autres points doit être inclus.
- Le rapport du prédécesseur pour l'exercice précédent, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve en raison d'une dérogation aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.
- Le rapport du prédécesseur sur les états financiers de l'exercice précédent n'est pas publié de nouveau avec les états financiers de l'exercice considéré.

Incidences sur le rapport :

- Le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à l'exercice précédent n'est pas résolu.
 - Voir la [question 3 de la section B](#).
- Les incidences de ce problème sur l'exercice considéré sont significatives.

Le présent exemple de rapport, qui illustre l'approche des états financiers comparatifs, peut être mis en parallèle avec l'[exemple 2](#) du présent chapitre, qui illustre l'approche des chiffres correspondants. Selon l'approche des états financiers comparatifs, il est nécessaire de faire mention de l'opinion d'audit modifiée exprimée par le prédécesseur concernant l'exercice précédent, puisque l'opinion d'audit du successeur ne fait PAS référence à chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés, mais plutôt au rapport du prédécesseur qui comporte cette opinion d'audit modifiée.

Extrait du rapport du prédécesseur sur les états financiers de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 :

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme l'explique la note X des états financiers, aucun amortissement n'a été comptabilisé dans les états financiers, ce qui constitue une dérogation aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé. Cela résulte d'une décision prise par la direction au début de l'exercice considéré. Sur la base de la méthode de l'amortissement linéaire et d'un taux annuel de 5 % pour le bâtiment et de 20 % pour le matériel, la perte de l'exercice devrait être augmentée de xxx \$, les immobilisations corporelles devraient être diminuées de l'amortissement cumulé de xxx \$, et les bénéfices non répartis devraient être diminués de xxx \$.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion avec réserve

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, **à l'exception des incidences du problème décrit dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve » de notre rapport**, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme l'explique la note X des états financiers, aucun amortissement n'a été comptabilisé dans les états financiers, ce qui constitue une dérogation aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé. Cela résulte d'une décision prise par la direction au début de l'exercice précédent. Sur la base de la méthode de l'amortissement linéaire et d'un taux annuel de 5 % pour le bâtiment et de 20 % pour le matériel, la perte de l'exercice devrait être augmentée de xxx \$ en 20X1 et de xxx \$ en 20X0, les immobilisations corporelles devraient être diminuées de l'amortissement cumulé de xxx \$ en 20X1 et de xxx \$ en 20X0, et les bénéfices non répartis devraient être diminués de xxx \$ en 20X1 et de xxx \$ en 20X0. Le prédécesseur a exprimé une opinion d'audit modifiée sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X0, en raison des incidences de cette dérogation aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit **avec réserve**.

Autre point

Les états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion avec réserve en date du 31 mars 20X1 pour les raisons décrites dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve ».

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux, et ce problème n'est pas résolu

Exemple 5 : Approche des chiffres correspondants

Les incidences éventuelles du problème sur l'exercice considéré sont significatives. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

Exercice précédent :

- L'auditeur a aussi réalisé l'audit des états financiers de l'exercice précédent.
- Le rapport de l'auditeur pour l'exercice précédent, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux.

Incidences sur le rapport :

- Le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à l'exercice précédent n'est pas résolu.
 - Voir la [question 3 de la section B](#).
- Les incidences éventuelles de ce problème sur l'exercice considéré sont significatives.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion avec réserve

Nous avons effectué l'audit des états financiers de l'organisme **sans but lucratif ABC** (l'« entité »), qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, de l'évolution de l'actif net et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, **à l'exception des incidences éventuelles du problème décrit dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve » de notre rapport**, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats de ses activités et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif.

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme nombre d'organismes sans but lucratif, l'entité tire des produits d'activités de collecte de fonds dont il n'est pas possible d'auditer l'intégralité de façon satisfaisante. Par conséquent, notre audit de ces produits s'est limité aux montants inscrits dans les comptes de l'entité et nous n'avons pas pu déterminer si des ajustements pourraient devoir être apportés aux montants des produits des activités de collecte de fonds, de l'excédent des produits sur les charges et des flux de trésorerie liés aux activités de fonctionnement pour les exercices clos les 31 décembre 20X1 et 20X0, de l'actif à court terme aux 31 décembre 20X1 et 20X0, et de l'actif net aux 1^{er} janvier et aux 31 décembre 20X1 et 20X0. Nous avons donc exprimé une opinion d'audit modifiée sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X0, en raison des incidences éventuelles de cette limitation de l'étendue des travaux.

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit **avec réserve**.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 6 : Approche des chiffres correspondants
Les incidences éventuelles du problème sur l'exercice considéré sont significatives. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

Exercice précédent :

- Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.
 - Voir la [question 1 de la section C](#). Le successeur a décidé d'ajouter un paragraphe sur d'autres points.
- Le rapport du prédécesseur pour l'exercice précédent, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux.

Incidences sur le rapport :

- Le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à l'exercice précédent n'est pas résolu.
 - Voir la [question 3 de la section B](#).
- Les incidences éventuelles de ce problème sur l'exercice considéré sont significatives.

Extrait du rapport du prédécesseur sur les états financiers de l'organisme sans but lucratif ABC (l'« entité ») pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 :

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme nombre d'organismes sans but lucratif, l'entité tire des produits d'activités de collecte de fonds dont il n'est pas possible d'auditer l'intégralité de façon satisfaisante. Par conséquent, notre audit de ces produits s'est limité aux montants inscrits dans les comptes de l'entité et nous n'avons pas pu déterminer si des ajustements pourraient devoir être apportés aux montants des produits des activités de collecte de fonds, de l'excédent des produits sur les charges et des flux de trésorerie liés aux activités de fonctionnement pour les exercices clos les 31 décembre 20X1 et 20X0, de l'actif à court terme aux 31 décembre 20X1 et 20X0, et de l'actif net aux 1^{er} janvier et aux 31 décembre 20X1 et 20X0. Nous avons donc exprimé une opinion d'audit modifiée sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X0, en raison des incidences éventuelles de cette limitation de l'étendue des travaux.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion avec réserve

Nous avons effectué l'audit des états financiers de l'organisme sans but lucratif ABC (l'« entité »), qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X2, et les états des résultats, de l'évolution de l'actif net et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, **à l'exception des incidences éventuelles du problème décrit dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve » de notre rapport**, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X2, ainsi que des résultats de ses activités et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif.

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme nombre d'organismes sans but lucratif, l'entité tire des produits d'activités de collecte de fonds dont il n'est pas possible d'auditer l'intégralité de façon satisfaisante. Par conséquent, notre audit de ces produits s'est limité aux montants inscrits dans les comptes de l'entité et nous n'avons pas pu déterminer si des ajustements pourraient devoir être apportés aux montants des produits des activités de collecte de fonds, de l'excédent des produits sur les charges et des flux de trésorerie liés aux activités de fonctionnement pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2, de l'actif à court terme au 31 décembre 20X2, et de l'actif net au 1^{er} janvier 20X2 et au 31 décembre 20X2. Le prédécesseur a exprimé une opinion d'audit modifiée sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1, en raison des incidences éventuelles de cette limitation de l'étendue des travaux.

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit **avec réserve**.

Autre point

Les états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion avec réserve en date du 31 mars 20X2 pour les raisons décrites dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve ».

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 7 : Approche des états financiers comparatifs

Le problème a des incidences sur les deux exercices. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

Exercice précédent :

- L'auditeur a aussi réalisé l'audit des états financiers de l'exercice précédent.
- Le rapport de l'auditeur pour l'exercice précédent, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux.

Incidences sur le rapport :

- Le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à l'exercice précédent n'est pas résolu.
 - Voir la [question 3 de la section B](#).
- Les incidences *éventuelles* de ce problème sont significatives.

Le présent exemple de rapport, qui illustre l'approche des états financiers comparatifs, peut être mis en parallèle avec l'[exemple 5](#) du présent chapitre, qui illustre l'approche des chiffres correspondants. Selon l'approche des états financiers comparatifs, il n'est pas nécessaire de faire mention de l'opinion d'audit modifiée se rapportant à l'exercice précédent, puisque l'opinion de l'auditeur fait référence à chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion avec réserve

Nous avons effectué l'audit des états financiers de l'organisme sans but lucratif ABC (l'« entité »), qui comprennent les états de la situation financière aux 31 décembre 20X1 **et 20X0**, et les états des résultats, de l'évolution de l'actif net et des flux de trésorerie **pour les exercices clos à ces dates**, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, **à l'exception des incidences éventuelles du problème décrit dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve » de notre rapport**, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité **aux 31 décembre 20X1 et 20X0**, ainsi que des résultats de ses activités et de ses flux de trésorerie pour **les exercices clos à ces dates**, conformément aux normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif.

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme nombre d'organismes sans but lucratif, l'entité tire des produits d'activités de collecte de fonds dont il n'est pas possible d'auditer l'intégralité de façon satisfaisante. Par conséquent, notre audit de ces produits s'est limité aux montants inscrits dans les comptes de l'entité et nous n'avons pas pu déterminer si des ajustements pourraient devoir être apportés aux montants des produits des activités de collecte de fonds, de l'excédent des produits sur les charges et des flux de trésorerie liés aux activités de fonctionnement pour les exercices clos les 31 décembre 20X1 et 20X0, de l'actif à court terme aux 31 décembre 20X1 et 20X0, et de l'actif net aux 1^{er} janvier et aux 31 décembre 20X1 et 20X0.

Nous avons effectué notre **audit** conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'**audit** des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit **avec réserve**.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 8 : Approche des états financiers comparatifs

Le problème a des incidences sur les deux exercices. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

Exercice précédent :

- Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.
 - Voir la [question 1 de la section C](#). Un paragraphe sur d'autres points doit être inclus.
- Le rapport du prédécesseur pour l'exercice précédent, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux.
- Le rapport du prédécesseur sur les états financiers de l'exercice précédent n'est pas publié de nouveau avec les états financiers de l'exercice considéré.

Incidences sur le rapport :

- Le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à l'exercice précédent n'est pas résolu.
 - Voir la [question 3 de la section B](#).
- Les incidences *éventuelles* de ce problème sont significatives.

Le présent exemple de rapport, qui illustre l'approche des états financiers comparatifs, peut être mis en parallèle avec l'[exemple 7](#) du présent chapitre, qui illustre l'approche des chiffres correspondants. Selon l'approche des états financiers comparatifs, il est nécessaire de faire mention de l'opinion d'audit modifiée exprimée par le prédécesseur concernant l'exercice précédent, puisque l'opinion d'audit du successeur ne fait PAS référence à chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés, mais plutôt au rapport du prédécesseur qui comporte cette opinion d'audit modifiée.

Extrait du rapport du prédécesseur sur les états financiers de l'organisme sans but lucratif ABC (l'« entité ») pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 :

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme nombre d'organismes sans but lucratif, l'entité tire des produits d'activités de collecte de fonds dont il n'est pas possible d'auditer l'intégralité de façon satisfaisante. Par conséquent, notre audit de ces produits s'est limité aux montants inscrits dans les comptes de l'entité et nous n'avons pas pu déterminer si des ajustements pourraient devoir être apportés aux montants des produits des activités de collecte de fonds, de l'excédent des produits sur les charges et des flux de trésorerie liés aux activités de fonctionnement pour les exercices clos les 31 décembre 20X1 et 20X0, de l'actif à court terme aux 31 décembre 20X1 et 20X0, et de l'actif net aux 1^{er} janvier et aux 31 décembre 20X1 et 20X0. Nous avons donc exprimé une opinion d'audit modifiée sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X0, en raison des incidences éventuelles de cette limitation de l'étendue des travaux.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion avec réserve

Nous avons effectué l'audit des états financiers de l'organisme sans but lucratif ABC (l'« entité »), qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X2, et les états des résultats, de l'évolution de l'actif net et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, **à l'exception des incidences éventuelles du problème décrit dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve » de notre rapport**, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au **31 décembre 20X2**, ainsi que des résultats de ses activités et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif.

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme nombre d'organismes sans but lucratif, l'entité tire des produits d'activités de collecte de fonds dont il n'est pas possible d'auditer l'intégralité de façon satisfaisante. Par conséquent, notre audit de ces produits s'est limité aux montants inscrits dans les comptes de l'entité et nous n'avons pas pu déterminer si des ajustements pourraient devoir être apportés aux montants des produits des activités de collecte de fonds, de l'excédent des produits sur les charges et des flux de trésorerie liés aux activités de fonctionnement pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2, de l'actif à court terme au 31 décembre 20X2, et de l'actif net au 1^{er} janvier 20X2 et au 31 décembre 20X2. Le prédécesseur a exprimé une opinion d'audit modifiée sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1, en raison des incidences éventuelles de cette limitation de l'étendue des travaux.

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit **avec réserve**.

Autre point

Les états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion avec réserve en date du 31 mars 20X2 pour les raisons décrites dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve ».

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 9 : Approche des chiffres correspondants

Le problème a des incidences éventuelles sur la comparabilité de l'exercice considéré et de l'exercice précédent. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).
- L'entité présente ses flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation selon la méthode indirecte.

Exercice précédent :

- L'auditeur a aussi réalisé l'audit des états financiers de l'exercice précédent.
- Le rapport de l'auditeur pour l'exercice précédent, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux.

Incidences sur le rapport :

- Le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à l'exercice précédent n'est pas résolu.
 - Voir la [question 3 de la section B](#).
- Les incidences *éventuelles* de ce problème sur l'exercice considéré sont significatives, mais se limitent à la comparabilité des chiffres de l'exercice considéré et des chiffres correspondants.
- Le bilan au 31 décembre 20X1 donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé. Ainsi, dans les circonstances, il convient d'exprimer une opinion non modifiée concernant la situation financière au 31 décembre 20X1, mais une opinion avec réserve concernant la comparabilité des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie.
 - Voir la [question 5 de la section B](#) concernant les soldes d'ouverture.
- Les textes légaux ou réglementaires n'interdisent pas l'expression d'opinions différentes sur ce jeu d'états financiers (c'est-à-dire l'expression d'une opinion avec réserve ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion pour ce qui concerne les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie, et l'expression d'une opinion non modifiée concernant la situation financière).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinions

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

Opinion non modifiée sur la situation financière

À notre avis, le bilan ci-joint donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Opinion avec réserve sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie

À notre avis, **à l'exception des incidences éventuelles sur les informations comparatives du problème décrit dans la section « Fondement des opinions, y compris le fondement de l'opinion avec réserve sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie » de notre rapport**, les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie de l'entité pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Fondement des opinions, y compris le fondement de l'opinion avec réserve sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie

Nous n'avons pu observer la prise d'inventaire physique des stocks au début de 20X0 et nous n'avons pas été en mesure de nous assurer des quantités en stock par d'autres moyens.

Puisque les stocks d'ouverture ont une incidence sur la détermination des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie, nous n'avons pas été en mesure d'établir si des ajustements des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie pourraient être nécessaires pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0. Nous avons par conséquent exprimé une opinion d'audit modifiée sur les états financiers de l'exercice clos à cette date, en raison des incidences éventuelles de cette limitation de l'étendue des travaux. Nous exprimons aussi une opinion modifiée sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie de l'exercice considéré, en raison des incidences éventuelles de ce problème sur la comparabilité des chiffres de la période considérée et des informations comparatives.

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder **notre opinion non modifiée sur la situation financière et notre opinion d'audit avec réserve sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie.**

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;

- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 10 : Approche des chiffres correspondants

Le problème a des incidences éventuelles sur la comparabilité de l'exercice considéré et de l'exercice précédent. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).
- L'entité présente ses flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation selon la méthode indirecte.

Exercice précédent :

- Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.
 - Voir la [question 1 de la section C](#). Le successeur a décidé d'ajouter un paragraphe sur d'autres points.
- Le rapport du prédécesseur pour l'exercice précédent, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux.

Incidences sur le rapport :

- Le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à l'exercice précédent n'est pas résolu.
 - Voir la [question 3 de la section B](#).
- Les incidences *éventuelles* de ce problème sur l'exercice considéré sont significatives, mais se limitent à la comparabilité des chiffres de l'exercice considéré et des chiffres correspondants.
- Le bilan au 31 décembre 20X2 donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé. Ainsi, dans les circonstances, il convient d'exprimer une opinion non modifiée concernant la situation financière au 31 décembre 20X2, mais une opinion avec réserve concernant la comparabilité des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie.
 - Voir la [question 5 de la section B](#) concernant les soldes d'ouverture.

- Les textes légaux ou réglementaires n'interdisent pas l'expression d'opinions différentes sur ce jeu d'états financiers (c'est-à-dire l'expression d'une opinion avec réserve ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion pour ce qui concerne les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie, et l'expression d'une opinion non modifiée concernant la situation financière).

Extrait du rapport du prédécesseur sur les états financiers de la société ABC (l'« entité ») pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 :

Opinion avec réserve sur la situation financière

À notre avis, à l'exception des incidences éventuelles sur les informations comparatives du problème décrit dans la section « Fondement des opinions avec réserve » de notre rapport, le bilan ci-joint donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Opinion avec réserve sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie

À notre avis, à l'exception des incidences éventuelles du problème décrit dans la section « Fondement des opinions avec réserve » de notre rapport, les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie de l'entité pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Fondement des opinions avec réserve

Nous n'avons pu observer la prise d'inventaire physique des stocks au début de l'exercice et nous n'avons pas été en mesure de nous assurer des quantités en stock par d'autres moyens. Puisque les stocks d'ouverture ont une incidence sur la détermination des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie, nous n'avons pas été en mesure d'établir si des ajustements des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie pourraient être nécessaires pour 20X1. Nous exprimons par conséquent des opinions d'audit modifiées sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1, en raison des incidences éventuelles de cette limitation de l'étendue des travaux.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinions

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X2, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

Opinion non modifiée sur la situation financière

À notre avis, le bilan ci-joint donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X2, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Opinion avec réserve sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie

À notre avis, à l'exception des incidences éventuelles sur les informations comparatives du problème décrit dans la section « Fondement des opinions, y compris le fondement de l'opinion avec réserve sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie » de notre rapport, les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie de l'entité pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Fondement des opinions, y compris le fondement de l'opinion avec réserve sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie

L'auditeur précédent (le « prédécesseur ») n'a pu observer la prise d'inventaire physique des stocks au début de 20X1 et n'a pas été en mesure de s'assurer des quantités en stock par d'autres moyens. Puisque les stocks d'ouverture ont une incidence sur la détermination des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie, le prédécesseur n'a pas été en mesure d'établir si des ajustements des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie pourraient être nécessaires pour 20X1. Le prédécesseur a par conséquent exprimé une opinion d'audit modifiée sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1, en raison des incidences éventuelles de cette limitation de l'étendue des travaux. Nous exprimons donc une opinion modifiée sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie de l'exercice considéré, en raison des incidences éventuelles de ce problème sur la comparabilité des chiffres de l'exercice considéré et des informations comparatives.

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre **opinion non modifiée sur la situation financière et notre opinion d'audit avec réserve sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie.**

Autre point

Les états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé, en date du 31 mars 20X2, une opinion modifiée sur l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1 et sur les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, pour les raisons décrites dans la section « Fondement des opinions, y compris le fondement de l'opinion avec réserve sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie » de notre rapport.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;

- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 11 : Approche des états financiers comparatifs

Le problème a des incidences éventuelles sur l'exercice précédent seulement. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

- Les Normes internationales d'information financière constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).
- L'entité présente ses flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation selon la méthode indirecte.

Exercice précédent :

- L'auditeur a aussi réalisé l'audit des états financiers de l'exercice précédent.
- Le rapport de l'auditeur pour l'exercice précédent, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux.

Incidences sur le rapport :

- Le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à l'exercice précédent n'est pas résolu.
 - Voir la [question 3 de la section B](#).
- Les incidences *éventuelles* de ce problème sont significatives.
- Les états de la situation financière aux 31 décembre 20X1 et 20X0 donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle, conformément aux Normes internationales d'information financière. Ainsi, dans les circonstances, il convient d'exprimer une opinion non modifiée concernant la situation financière à ces dates, une opinion avec réserve concernant la performance financière et les flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0, et une opinion non modifiée concernant la performance financière et les flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1.
 - Voir la [question 3 de la section B](#).
- Les textes légaux ou réglementaires n'interdisent pas l'expression d'opinions différentes sur ce jeu d'états financiers (c'est-à-dire l'expression d'une opinion avec réserve ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion pour ce qui concerne les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie, et l'expression d'une opinion non modifiée concernant la situation financière).

Le présent exemple de rapport, qui porte sur des états financiers IFRS et qui illustre l'approche des états financiers comparatifs, peut être mis en parallèle avec l'[exemple 9](#) du présent chapitre, qui porte sur des états financiers préparés selon les NCECF et qui illustre l'approche des chiffres correspondants. Selon l'approche des états financiers comparatifs, il n'est pas obligatoire de faire mention, comme dans l'exemple 9, de l'opinion d'audit modifiée se rapportant à l'exercice précédent et des incidences éventuelles sur la comparabilité des chiffres de la période considérée et des chiffres correspondants, comme l'exige l'alinéa 11 b) de la NCA 710, puisque l'opinion de l'auditeur fait référence à chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinions

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent les états de la situation financière aux 31 décembre 20X1 **et 20X0** et les états du résultat global, les états des variations des capitaux propres et les tableaux des flux de trésorerie pour **les exercices clos à ces dates**, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

Opinion non modifiée sur la situation financière, la performance financière et les flux de trésorerie

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité aux 31 décembre 20X1 **et 20X0**, ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

Opinion avec réserve sur la performance financière et les flux de trésorerie

À notre avis, **à l'exception des incidences éventuelles du problème décrit dans la section « Fondement des opinions, y compris le fondement de l'opinion avec réserve sur la performance financière et les flux de trésorerie » de notre rapport**, l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la performance financière et des flux de trésorerie de l'entité pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0, conformément aux IFRS.

Fondement des opinions, y compris le fondement de l'opinion avec réserve sur la performance financière et les flux de trésorerie

Du fait que nous avons été nommés auditeurs de l'entité au cours de l'exercice 20X0, nous n'avons pu observer la prise d'inventaire physique des stocks au début de l'exercice (20X0) et nous n'avons pas été en mesure de nous assurer des quantités en stock par d'autres moyens. Puisque les stocks d'ouverture ont une incidence sur la détermination de la performance financière et des flux de trésorerie, nous n'avons pas été en mesure d'établir si des ajustements de la performance financière et des flux de trésorerie pourraient être nécessaires pour 20X0.

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder **notre opinion non modifiée sur la situation financière aux 31 décembre 20X1 et 20X0, ainsi que sur la performance financière et les flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, et notre opinion d'audit avec réserve sur la performance financière et les flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0.**

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux IFRS, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;

- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

**Exemple 12 : Approche des états financiers comparatifs
Le problème a des incidences éventuelles sur l'exercice précédent
seulement. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités
par un prédécesseur.**

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).
- L'entité présente ses flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation selon la méthode indirecte.

Exercice précédent :

- Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.
 - Voir la [question 1 de la section C](#). Un paragraphe sur d'autres points doit être inclus.
- Le rapport du prédécesseur pour l'exercice précédent, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux.
- Le rapport du prédécesseur sur les états financiers de l'exercice précédent n'est pas publié de nouveau avec les états financiers.

Incidences sur le rapport :

- Le problème à l'origine de la modification de l'opinion se rapportant à l'exercice précédent n'est pas résolu.
 - Voir la [question 3 de la section B](#).
- Les incidences *éventuelles* de ce problème sont significatives.

La forme du rapport serait la même que celle de l'[exemple 10](#).

Les états financiers contiennent des informations comparatives retraitées

Exemple 13 : Approche des chiffres correspondants

Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

États financiers :

- Une anomalie significative a été découverte dans les états financiers de l'exercice précédent, sur lesquels une opinion non modifiée a déjà été exprimée.
- Les états financiers de l'exercice précédent n'ont pas été modifiés (c'est-à-dire qu'ils n'ont pas été retraités et publiés de nouveau). L'entité a plutôt décidé de retraiter les informations comparatives dans les états financiers de l'exercice considéré.
- Une note annexe décrit en détail le retraitement des informations comparatives.

Exercice précédent :

- L'auditeur a aussi réalisé l'audit des états financiers de l'exercice précédent.

Incidences sur le rapport :

- L'auditeur a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes de clôture de l'exercice précédent et le retraitement des informations comparatives.
 - Voir la [question 5 de la section B](#).
- L'auditeur n'avait pas pour mission de faire rapport sur les ajustements effectués aux fins du retraitement des informations comparatives et a décidé de ne pas faire rapport à ce sujet.
- L'auditeur a ajouté un paragraphe d'observations dans lequel il fait référence à la note des états financiers qui décrit de manière plus détaillée le retraitement des informations comparatives. Selon l'alinéa 9 a) de la NCA 706, les paragraphes d'observations doivent être précédés d'un titre approprié contenant le terme « observations ».

Si l'auditeur a pour mission de faire rapport sur les ajustements effectués aux fins du retraitement des informations comparatives, ou qu'il juge approprié de faire rapport à ce sujet, il peut ajouter, dans son paragraphe d'observations sur les informations comparatives retraitées, les précisions suivantes :

La note X explique les raisons du retraitement et indique les ajustements effectués aux fins du retraitement de **certaines informations comparatives**.

Dans le cadre de notre audit des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, nous avons également audité les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives présentées pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0. À notre avis, ces ajustements sont appropriés et ont été correctement effectués.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observations – Informations comparatives retraitées

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui explique que certaines informations comparatives présentées pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 ont été retraitées. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles

puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 14 : Approche des chiffres correspondants
Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée.
Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

États financiers :

- Une anomalie significative a été découverte dans les états financiers de l'exercice précédent, sur lesquels une opinion non modifiée a déjà été exprimée.
- Les états financiers de l'exercice précédent n'ont pas été modifiés (c'est-à-dire qu'ils n'ont pas été retraités et publiés de nouveau). L'entité a plutôt décidé de retraiter les informations comparatives.
- Une note annexe de l'exercice considéré décrit le retraitement des informations comparatives.

Exercice précédent :

- Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.
 - Voir la [question 1 de la section C](#). Le successeur a décidé d'ajouter un paragraphe sur d'autres points.
- Le rapport du prédécesseur sur les états financiers de l'exercice précédent n'est pas publié de nouveau avec les états financiers de l'exercice considéré.

Incidences sur le rapport :

- Le successeur a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes de clôture de l'exercice précédent et le retraitement des informations comparatives.
 - Voir la [question 2 de la section C](#).
- Le successeur a ajouté un paragraphe d'observations dans lequel il fait référence à la note des états financiers qui décrit de manière plus détaillée le retraitement des informations comparatives.

- Le successeur a décidé de regrouper, dans une section intitulée « Observations – Informations comparatives retraitées », le paragraphe sur d'autres points faisant mention du prédécesseur et le paragraphe d'observations renvoyant à la note sur le retraitement. Selon l'alinéa 9 a) de la NCA 706, les paragraphes d'observations doivent être précédés d'un titre approprié contenant le terme « observations ».
- Ni le successeur ni le prédécesseur n'avaient pour mission d'exprimer une opinion d'audit sur les informations comparatives retraitées prises dans leur ensemble.
- Le successeur n'avait pas pour mission de faire rapport sur les ajustements effectués aux fins du retraitement des informations comparatives et a décidé de ne pas faire rapport à ce sujet.

Si le successeur a pour mission de faire rapport sur les ajustements effectués aux fins du retraitement des informations comparatives, ou qu'il juge approprié de faire rapport à ce sujet, il peut ajouter, dans son paragraphe d'observations sur les informations comparatives retraitées, les précisions suivantes :

La note X explique les raisons du retraitement et indique les ajustements effectués aux fins du retraitement de **certaines informations comparatives**.

Dans le cadre de notre audit des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, nous avons également audité les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives présentées pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0. À notre avis, ces ajustements sont appropriés et ont été correctement effectués.

Nous n'avions pas pour mission de procéder à un audit ou à un examen des états financiers de l'entité pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0, ni de mettre en œuvre des procédures concernant ces états autres que celles visant les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives. Par conséquent, nous n'exprimons pas d'opinion ni aucune autre forme d'assurance sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X0 pris dans leur ensemble.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observations – Informations comparatives retraitées

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui explique que certaines informations comparatives présentées pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 ont été retraitées. Les états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 (avant les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives décrits dans la note X) ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion non modifiée en date du 31 mars 20X1. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 15 : Approche des états financiers comparatifs **Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée.** **L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.**

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Type d'entité :

- La société ABC est une entité cotée.
 - Voir le [chapitre 9](#).

Référentiel d'information financière :

- Les Normes internationales d'information financière constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

États financiers :

- Une anomalie significative a été découverte dans les états financiers de l'exercice précédent, sur lesquels une opinion non modifiée a déjà été exprimée.
- Les états financiers de l'exercice précédent n'ont pas été modifiés (c'est-à-dire qu'ils n'ont pas été retraités et publiés de nouveau). L'entité a plutôt décidé de retraiter les informations comparatives dans les états financiers de l'exercice considéré.
- Une note annexe décrit en détail le retraitement des informations comparatives.
- Aucun état de la situation financière d'ouverture n'a été présenté.

Exercice précédent :

- L'auditeur a aussi réalisé l'audit des états financiers de l'exercice précédent.

Incidences sur le rapport :

- L'auditeur a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes de clôture de l'exercice précédent et le retraitement des informations comparatives.
 - Voir la [question 5 de la section B](#).
- L'auditeur a ajouté un paragraphe d'observations dans lequel il fait référence à la note des états financiers qui décrit de manière plus détaillée le retraitement des informations comparatives.
 - Voir la [question 4 du chapitre 2](#).
- Les états financiers de l'exercice précédent comportaient une anomalie significative et l'auditeur aurait donc dû exprimer une opinion modifiée à leur égard, mais l'anomalie n'avait pas été décelée à ce moment et l'auditeur a donc exprimé une opinion non

modifiée. Il a également exprimé une opinion non modifiée sur les informations comparatives figurant dans les états financiers de la période considérée, car l'entité a bien retraité les informations comparatives pour corriger l'anomalie significative, et l'auditeur a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés concernant les informations comparatives et le retraitement. Si les opinions avaient été différentes l'une de l'autre, l'auditeur aurait été tenu d'indiquer les principales raisons des différences, mais ce n'est pas le cas ici, puisque ni l'une ni l'autre des opinions ne sont modifiées.

- 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.
 - Voir le [chapitre 14](#).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent les états de la situation financière **aux** 31 décembre 20X1 **et** 20X0, et les états du résultat global, les états des variations des capitaux propres et les tableaux des flux de trésorerie pour **les exercices** clos à **ces dates**, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité aux 31 décembre 20X1 **et** 20X0, ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour **les exercices** clos à **ces dates**, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre **audit** conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'**audit** des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observations – Informations comparatives retraitées

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui explique que certaines informations comparatives présentées pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 ont été retraitées. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Autres informations

[Voir l'[exemple 3 du chapitre 14](#).]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux IFRS, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance, et leur communiquons toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir des incidences sur notre indépendance ainsi que les sauvegardes connexes s'il y a lieu.

L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom].

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 16 : Approche des états financiers comparatifs
Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée.
Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Type d'entité :

- La société ABC est une entité cotée.
 - Voir le [chapitre 9](#).

Référentiel d'information financière :

- Les Normes internationales d'information financière constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

États financiers :

- Une anomalie significative a été découverte dans les états financiers de l'exercice précédent, sur lesquels une opinion non modifiée a déjà été exprimée.
- Les états financiers de l'exercice précédent n'ont pas été modifiés (c'est-à-dire qu'ils n'ont pas été retraités et publiés de nouveau). L'entité a plutôt décidé de retraiter les informations comparatives dans les états financiers de l'exercice considéré.
- Une note annexe décrit en détail le retraitement des informations comparatives.
- Aucun état de la situation financière d'ouverture n'a été présenté.

Exercice précédent :

- Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.
 - Voir la [question 1 de la section C](#). Un paragraphe sur d'autres points doit être inclus.
- Le rapport du prédécesseur sur les états financiers de l'exercice précédent n'est pas publié de nouveau avec les états financiers de l'exercice considéré.

Incidences sur le rapport :

- Le successeur a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes de clôture de l'exercice précédent et le retraitement des informations comparatives.
 - Voir la [question 2 de la section C](#).

- Le successeur a ajouté un paragraphe d'observations dans lequel il fait référence à la note des états financiers qui décrit de manière plus détaillée le retraitement des informations comparatives.
 - Voir la [question 2 de la section C](#).
- Ni le successeur ni le prédécesseur n'avaient pour mission d'exprimer une opinion d'audit sur les informations comparatives retraitées prises dans leur ensemble.
- Le successeur avait pour mission de faire rapport sur le caractère approprié du retraitement et de la manière dont celui-ci a été effectué. Il a donc fourni, dans le paragraphe sur d'autres points faisant mention du prédécesseur, des explications supplémentaires pour indiquer qu'il a audité les ajustements effectués aux fins du retraitement des informations comparatives.
 - Voir les [questions 2 et 3 de la section C](#).
- Le successeur a décidé de regrouper, dans une section intitulée « Observations – Informations comparatives retraitées », le paragraphe sur d'autres points faisant mention du prédécesseur (qui contient aussi les explications supplémentaires concernant l'audit des ajustements) et le paragraphe d'observations renvoyant à la note sur le retraitement. Selon l'alinéa 9 a) de la NCA 706, les paragraphes d'observations doivent être précédés d'un titre approprié contenant le terme « observations ».
 - Voir la [question 5 de la section B](#).
- 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.
 - Voir le [chapitre 14](#).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observations – Informations comparatives retraitées

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui explique que certaines informations comparatives de l'exercice clos le 31 décembre 20X0 ont été retraitées. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Les états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0, à l'exception des ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives, ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion non modifiée en date du 31 mars 20X1.

Dans le cadre de notre audit des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, nous avons également audité les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives présentées. À notre avis, ces ajustements sont appropriés et ont été correctement effectués.

Nous n'avons pas pour mission de procéder à un audit ou à un examen des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0, ni de mettre en œuvre des procédures concernant ces états autres que celles visant les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives. Par conséquent, nous n'exprimons pas d'opinion ni aucune autre forme d'assurance sur ces états financiers pris dans leur ensemble.

Autres informations

[Voir l'[exemple 3 du chapitre 14](#).]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux IFRS, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;

- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance, et leur communiquons toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir des incidences sur notre indépendance ainsi que les sauvegardes connexes s'il y a lieu.

L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom].

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 17 : Approche des états financiers comparatifs
Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée.
Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Type d'entité :

- La société ABC est une entité cotée.
 - Voir le [chapitre 9](#).

Référentiel d'information financière :

- Les Normes internationales d'information financière constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

États financiers :

- Un changement de méthode comptable a été appliqué de façon rétrospective pendant l'exercice.
- Les états financiers de l'exercice précédent n'ont pas été modifiés (c'est-à-dire qu'ils n'ont pas été retraités et publiés de nouveau). Les informations comparatives ont plutôt été retraitées dans les états financiers de l'exercice considéré.
- Une note annexe décrit en détail le retraitement des informations comparatives.
- Un état de la situation financière d'ouverture (c'est-à-dire un état de la situation financière arrêté au 1^{er} janvier 20X1) est inclus dans les états financiers, car le retraitement a une incidence significative sur l'information contenue dans l'état de la situation financière arrêté au début de la période précédente.
 - Voir la [question 2 de la section A](#).

Exercice précédent :

- Les états financiers de l'exercice précédent (et des exercices antérieurs) ont été audités par un prédécesseur.
 - Voir la [question 1 de la section C](#). Un paragraphe sur d'autres points doit être inclus.
- Le rapport du prédécesseur sur les états financiers de l'exercice précédent n'est pas publié de nouveau avec les états financiers de l'exercice considéré.

Incidences sur le rapport :

- Le successeur a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes de clôture de l'exercice précédent et le retraitement des informations comparatives.
 - Voir la [question 2 de la section C](#).
- Le successeur a ajouté un paragraphe d'observations dans lequel il fait référence à la note des états financiers qui décrit de manière plus détaillée le retraitement des informations comparatives.
 - Voir la [question 2 de la section C](#).
- Ni le successeur ni le prédécesseur n'avaient pour mission d'exprimer une opinion d'audit sur les informations comparatives retraitées prises dans leur ensemble.
- Le successeur avait pour mission de faire rapport sur le caractère approprié du retraitement et de la manière dont celui-ci a été effectué. Il a donc fourni, dans le paragraphe sur d'autres points faisant mention du prédécesseur, des explications supplémentaires pour indiquer qu'il a audité les ajustements effectués aux fins du retraitement des informations comparatives.
 - Voir les [questions 2](#) et [3 de la section C](#).
- Le successeur a décidé de regrouper, dans une section intitulée « Observations - Informations comparatives retraitées », le paragraphe sur d'autres points faisant mention du prédécesseur (qui contient aussi les explications supplémentaires concernant l'audit des ajustements) et le paragraphe d'observations renvoyant à la note sur le retraitement. Selon l'alinéa 9 a) de la NCA 706, les paragraphes d'observations doivent être précédés d'un titre approprié contenant le terme « observations ».
 - Voir la [question 5 de la section B](#).
- 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.
 - Voir le [chapitre 14](#).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X2, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X2, ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observations – Informations comparatives retraitées

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui explique que certaines informations comparatives présentées :

- pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 ont été retraitées;
- au 1^{er} janvier 20X1 ont été établies à partir de l'état de la situation financière au 31 décembre 20X0 (non joint au présent rapport).

Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Les états financiers pour les exercices clos les 31 décembre 20X1 et 20X0 (non joints au présent rapport mais à partir desquels ont été établies les informations comparatives au 1^{er} janvier 20X1), à l'exception des ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives, ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion non modifiée le [date], pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, et le [date], pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0.

Dans le cadre de notre audit des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2, nous avons également audité les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives présentées :

- pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1;
- au 1^{er} janvier 20X1.

À notre avis, ces ajustements sont appropriés et ont été correctement effectués.

Nous n'avons pas pour mission de procéder à un audit ou à un examen des états financiers :

- **pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1;**
- **pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 (non joints au présent rapport);**
- **au 1^{er} janvier 20X1,**

ni de mettre en œuvre des procédures concernant ces états autres que celles visant les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives. Par conséquent, nous n'exprimons pas d'opinion ni aucune autre forme d'assurance sur ces états financiers pris dans leur ensemble.

Autres informations

[Voir l'[exemple 3 du chapitre 14.](#)]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux IFRS, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;

- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance, et leur communiquons toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir des incidences sur notre indépendance ainsi que les sauvegardes connexes s'il y a lieu.

L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom].

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 18 : Approche des états financiers comparatifs

Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion non modifiée. C'est le prédécesseur qui fait rapport sur les informations comparatives.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Type d'entité :

- La société ABC est une entité cotée.
 - Voir le [chapitre 9](#).

Référentiel d'information financière :

- Les Normes internationales d'information financière constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

États financiers :

- Les états financiers de l'exercice précédent n'ont pas été modifiés (c'est-à-dire qu'ils n'ont pas été retraités et publiés de nouveau). Les informations comparatives ont plutôt été retraitées (par exemple, en raison d'un changement de méthode comptable ou d'une anomalie significative).
- Une note annexe décrit en détail le retraitement des informations comparatives.
- Un état de la situation financière d'ouverture (c'est-à-dire un état de la situation financière arrêté au 1^{er} janvier 20X0) est inclus dans les états financiers, conformément aux IFRS, car le retraitement a une incidence significative sur l'information contenue dans l'état de la situation financière arrêté au début de la période précédente.

Exercice précédent :

- Les états financiers de l'exercice précédent (et des exercices antérieurs) ont été audités par un prédécesseur.
 - Voir la [question 1 de la section C](#). Un paragraphe sur d'autres points doit être inclus.
- Le rapport du prédécesseur sur les états financiers de l'exercice précédent n'est pas publié de nouveau avec les états financiers de l'exercice considéré.

Incidences sur le rapport :

- Le prédécesseur avait pour mission de faire rapport sur les informations comparatives contenues dans les états financiers de la période considérée.
- Le successeur avait pour mission de faire rapport sur les chiffres de la période considérée contenus dans les états financiers de la période considérée.

- Le successeur a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes de clôture de l'exercice précédent et le retraitement des informations comparatives.
- Le successeur a ajouté un paragraphe d'observations dans lequel il fait référence à la note des états financiers qui décrit de manière plus détaillée le retraitement des informations comparatives.
 - Voir la [question 2 de la section C](#).
- Le successeur a décidé de regrouper, dans une section intitulée « Observations - Informations comparatives retraitées », le paragraphe sur d'autres points faisant mention du prédécesseur et le paragraphe d'observations renvoyant à la note sur le retraitement. Selon l'alinéa 9 a) de la NCA 706, les paragraphes d'observations doivent être précédés d'un titre approprié contenant le terme « observations ».
 - Voir la [question 5 de la section B](#).
- Le prédécesseur a décidé d'ajouter un paragraphe sur d'autres points renvoyant au rapport du successeur sur les chiffres de la période considérée.
 - Voir la [question 2 de la section C](#).
- 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.
 - Voir le [chapitre 14](#).

Rapport du successeur

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observations – Informations comparatives retraitées

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui explique que certaines informations comparatives présentées pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 ont été retraitées. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Les informations comparatives ci-jointes – qui comprennent les états de la situation financière au 31 décembre 20X0 et au 1^{er} janvier 20X0, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0, ainsi que les notes annexes des informations comparatives, y compris le résumé des principales méthodes comptables et la note X, qui explique que certaines informations comparatives ont été retraitées – ont été auditées par un autre auditeur qui a exprimé sur ces informations comparatives une opinion non modifiée en date du [date].

Autres informations

[Voir l'[exemple 3 du chapitre 14](#).]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux IFRS, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance, et leur communiquons toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir des incidences sur notre indépendance ainsi que les sauvegardes connexes s'il y a lieu.

L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom].

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Rapport du prédécesseur

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des **informations comparatives** de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent les états de la situation financière **au 31 décembre 20X0 et au 1^{er} janvier 20X0**, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie de l'entité pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0, ainsi que les notes annexes **des informations comparatives**, y compris le résumé des principales méthodes comptables **et la note X, qui explique que certaines informations comparatives ont été retraitées.**

À notre avis, les **informations comparatives** ci-jointes contenues dans les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité **au 31 décembre 20X0 et au 1^{er} janvier 20X0**, ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des informations comparatives » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des **informations comparatives** contenues dans les états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Autre point

Les états financiers ci-joints – qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables – ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion non modifiée en date du [date].

*Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des **informations comparatives***

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des **informations comparatives** conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS), ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'**informations comparatives exemptes** d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des **informations comparatives**, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

*Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des **informations comparatives***

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les **informations comparatives** prises dans leur ensemble sont exemptes d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des **informations comparatives** prennent en se fondant sur celles-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les **informations comparatives** comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les **informations comparatives** au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des **informations comparatives**, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les **informations comparatives** représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance, et leur communiquons toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir des incidences sur notre indépendance ainsi que les sauvegardes connexes s'il y a lieu.

L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom].

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 19 : Approche des chiffres correspondants **Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.**

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

Exercice précédent :

- L'auditeur a aussi réalisé l'audit des états financiers de l'exercice précédent.
- L'entité n'ayant pas respecté l'exigence des normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé selon laquelle elle aurait dû amortir les immobilisations corporelles, le rapport sur les états financiers de l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve.

États financiers :

- Dans les états financiers de l'exercice considéré, l'entité a décidé d'appliquer de façon rétrospective l'amortissement des immobilisations corporelles exigé par les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.
- Les états financiers de l'exercice précédent n'ont pas été modifiés (c'est-à-dire qu'ils n'ont pas été retraités et publiés de nouveau). Les informations comparatives ont plutôt été retraitées dans les états financiers de l'exercice considéré.
- Une note annexe décrit en détail le retraitement des informations comparatives.

Incidences sur le rapport :

- L'auditeur a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes de clôture de l'exercice précédent et le retraitement des informations comparatives.
 - Voir la [question 5 de la section B](#).
- Il n'est pas nécessaire que l'opinion exprimée par l'auditeur pour la période considérée mentionne l'opinion modifiée se rapportant à la période précédente, puisque les informations comparatives ont été ajustées adéquatement.
 - Voir la [question 4 de la section B](#).
- L'auditeur n'avait pas pour mission de faire rapport sur les ajustements effectués aux fins du retraitement des informations comparatives et a décidé de ne pas faire rapport à ce sujet.

Le rapport serait semblable à l'[exemple 13](#).

Exemple 20 : Approche des chiffres correspondants
Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

Exercice précédent :

- Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.
 - Voir la [question 1 de la section C](#). Le successeur a décidé d'ajouter un paragraphe sur d'autres points.
- L'entité n'ayant pas respecté l'exigence des normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé selon laquelle elle aurait dû amortir les immobilisations corporelles, le rapport du prédécesseur sur les états financiers de l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve.

États financiers :

- Dans les états financiers de l'exercice considéré, l'entité a décidé d'appliquer de façon rétrospective l'amortissement des immobilisations corporelles exigé par les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.
- Les états financiers de l'exercice précédent n'ont pas été modifiés (c'est-à-dire qu'ils n'ont pas été retraités et publiés de nouveau). Les informations comparatives ont plutôt été retraitées dans les états financiers de l'exercice considéré.
- Une note annexe décrit en détail le retraitement des informations comparatives.

Incidences sur le rapport :

- Le successeur a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes de clôture de l'exercice précédent et le retraitement des informations comparatives.
 - Voir la [question 2 de la section C](#).
- Il n'est pas nécessaire que l'opinion exprimée par le successeur pour la période considérée mentionne l'opinion modifiée se rapportant à la période précédente, puisque les informations comparatives ont été ajustées adéquatement.
 - Voir la [question 4 de la section B](#).

- Ni le successeur ni le prédécesseur n'avaient pour mission d'exprimer une opinion sur les informations comparatives retraitées prises dans leur ensemble.
- Le successeur n'avait pas pour mission de faire rapport sur les ajustements effectués aux fins du retraitement des informations comparatives et a décidé de ne pas faire rapport à ce sujet.

Le rapport serait semblable à l'[exemple 14](#).

Exemple 21 : Approche des états financiers comparatifs
Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve.
L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

Exercice précédent :

- L'auditeur a aussi réalisé l'audit des états financiers de l'exercice précédent.
- L'entité n'ayant pas respecté l'exigence des normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé selon laquelle elle aurait dû amortir les immobilisations corporelles, le rapport sur les états financiers de l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve.

États financiers :

- Dans les états financiers de l'exercice considéré, l'entité a décidé d'appliquer de façon rétrospective l'amortissement des immobilisations corporelles exigé par les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.
- Les états financiers de l'exercice précédent n'ont pas été modifiés (c'est-à-dire qu'ils n'ont pas été retraités et publiés de nouveau). Les informations comparatives ont plutôt été retraitées dans les états financiers de l'exercice considéré.
- Une note annexe décrit en détail le retraitement des informations comparatives.

Incidences sur le rapport :

- L'auditeur a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes de clôture de l'exercice précédent et le retraitement des informations comparatives.
- L'auditeur a ajouté un paragraphe d'observations dans lequel il fait référence à la note des états financiers qui décrit de manière plus détaillée le retraitement des informations comparatives.
- L'opinion (non modifiée) que l'auditeur exprime sur les informations comparatives diffère de l'opinion (avec réserve) qu'il a exprimée sur les états financiers de l'exercice précédent. Par conséquent, il doit inclure dans son rapport un paragraphe sur d'autres points mentionnant cette différence.
 - Voir la [question 5 de la section B](#).

- L'auditeur a décidé de regrouper, dans une section intitulée « Observations – Informations comparatives retraitées », le paragraphe sur d'autres points traitant des opinions différentes et le paragraphe d'observations renvoyant à la note sur le retraitement. Selon l'alinéa 9 a) de la NCA 706, les paragraphes d'observations doivent être précédés d'un titre approprié contenant le terme « observations ».
 - Voir la [question 5 de la section B](#).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent les bilans aux 31 décembre 20X1 **et 20X0**, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour **les exercices** clos à **ces dates**, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité **aux 31 décembre 20X1 et 20X0**, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour **les exercices** clos à **ces dates**, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observations – Informations comparatives retraitées

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui explique que certaines informations comparatives présentées pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 ont été retraitées aux fins de la comptabilisation de l'amortissement qui n'avait pas été comptabilisé antérieurement. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Dans notre rapport daté du 20 mars 20X1, nous avons exprimé une opinion avec réserve sur les états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 parce que l'entité n'avait pas amorti les immobilisations corporelles, ce qui constitue une dérogation aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé. Les informations comparatives de l'exercice clos le 31 décembre 20X0 ayant été retraitées, l'opinion que nous exprimons à leur sujet dans le présent rapport est différente de l'opinion que nous avons exprimée dans notre rapport sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X0.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 22 : Approche des états financiers comparatifs
Le rapport pour l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve. Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

Exercice précédent :

- Les états financiers de l'exercice précédent ont été audités par un prédécesseur.
 - Voir la [question 1 de la section C](#). Un paragraphe sur d'autres points doit être inclus.
- L'entité n'ayant pas respecté l'exigence des normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé selon laquelle elle aurait dû amortir les immobilisations corporelles, le rapport du prédécesseur sur les états financiers de l'exercice précédent comportait une opinion avec réserve.
- Le rapport du prédécesseur sur les états financiers de l'exercice précédent n'est pas publié de nouveau avec les états financiers de l'exercice considéré.

États financiers :

- Dans les états financiers de l'exercice considéré, l'entité a décidé d'appliquer de façon rétrospective l'amortissement des immobilisations corporelles exigé par les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.
- Les états financiers de l'exercice précédent n'ont pas été modifiés (c'est-à-dire qu'ils n'ont pas été retraités et publiés de nouveau). Les informations comparatives ont plutôt été retraitées dans les états financiers de l'exercice considéré.
- Une note annexe décrit en détail le retraitement des informations comparatives.

Incidences sur le rapport :

- Le successeur a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes de clôture de l'exercice précédent et le retraitement des informations comparatives.
 - Voir la [question 2 de la section B](#).

- Le successeur a déterminé que la question du retraitement ne revêtait pas une importance telle qu'elle était fondamentale pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs. C'est pourquoi il n'a pas inclus dans son rapport un paragraphe d'observations renvoyant à la note des états financiers qui décrit de manière plus détaillée le retraitement des informations comparatives.
- Ni le successeur ni le prédécesseur n'avaient pour mission d'exprimer une opinion d'audit sur les informations comparatives retraitées prises dans leur ensemble.
- Le successeur avait pour mission de faire rapport sur les ajustements effectués aux fins du retraitement des informations comparatives. Il a donc présenté, dans une section intitulée « Autres points – Informations comparatives retraitées », non seulement un paragraphe sur d'autres points faisant mention du prédécesseur, mais aussi des explications supplémentaires pour indiquer qu'il a audité les ajustements effectués aux fins du retraitement des informations comparatives.
 - Voir la [question 3 de la section C](#).

Extrait du rapport du prédécesseur sur les états financiers de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 :

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme l'explique la note X des états financiers, aucun amortissement n'a été comptabilisé dans les états financiers, ce qui constitue une dérogation aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé. Cela résulte d'une décision prise par la direction au début de l'exercice considéré. Sur la base de la méthode de l'amortissement linéaire et d'un taux annuel de 5 % pour le bâtiment et de 20 % pour le matériel, la perte de l'exercice devrait être augmentée de xxx \$, les immobilisations corporelles devraient être diminuées de l'amortissement cumulé de xxx \$, et les bénéfices non répartis devraient être diminués de xxx \$.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Autres points – Informations comparatives retraitées

Les états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0, à l'exception des ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives, ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion avec réserve en date du 31 mars 20X1, parce qu'aucun amortissement n'y était comptabilisé, ce qui constitue une dérogation aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Dans le cadre de notre audit des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, nous avons également audité les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives présentées. À notre avis, ces ajustements sont appropriés et ont été correctement effectués.

Nous n'avons pas pour mission de procéder à un audit ou à un examen des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0, ni de mettre en œuvre des procédures concernant ces états autres que celles visant les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives. Par conséquent, nous n'exprimons pas d'opinion ni aucune autre forme d'assurance sur ces états financiers pris dans leur ensemble.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Une anomalie a été découverte après la publication des états financiers

Exemple 23 : Approche des chiffres correspondants Les états financiers sont publiés de nouveau. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

États financiers :

- L'auditeur a obtenu des éléments probants indiquant que les états financiers de l'exercice précédent, sur lesquels il a déjà exprimé une opinion non modifiée, comportent une anomalie significative.
- Les états financiers de l'exercice précédent sont modifiés et publiés de nouveau.
- Une note annexe intitulée « États financiers modifiés » explique pourquoi les états financiers publiés antérieurement ont été modifiés.
- Les textes légaux ou réglementaires et le référentiel d'information financière n'interdisent ni 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.

Exercice précédent :

- L'auditeur a aussi réalisé l'audit des états financiers de l'exercice précédent.

Incidences sur le rapport :

- L'auditeur a pris connaissance, après la publication des états financiers, d'une anomalie significative qui, dans le cas où elle aurait été connue de lui à la date de son rapport, l'aurait conduit à modifier celui-ci.
- L'auditeur a délivré un rapport modifié sur les états financiers modifiés.
 - Voir la [question 2 de la section B](#).
- Le rapport modifié comportait une deuxième date valant uniquement pour la modification concernée.
 - Voir la [question 4 du chapitre 2](#).

- L'auditeur a opté pour la double datation (option 2), puisque 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.
 - Voir la [question 2 de la section B](#).
- L'auditeur doit inclure dans son rapport un paragraphe d'observations dans lequel il fait référence à la note des états financiers qui décrit de manière plus détaillée la raison de la modification.
 - Voir la [question 2 de la section B](#).
- L'auditeur doit aussi inclure dans son rapport un paragraphe sur d'autres points dans lequel il fait référence à son rapport précédent.
 - Voir la [question 2 de la section B](#).
- Les deux paragraphes étant interreliés, l'auditeur a décidé de les regrouper dans une section intitulée « Observations - États financiers modifiés ». Selon l'alinéa 9 a) de la NCA 706, les paragraphes d'observations doivent être précédés d'un titre approprié contenant le terme « observations ».

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observations – États financiers modifiés

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui explique que les états financiers sur lesquels nous avons initialement fait rapport le 20 mars 20X2 ont été modifiés et décrit le point à l'origine de la modification des états financiers. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées

comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

Le 20 mars 20X2, mais le 15 avril 20X2 pour ce qui concerne la note X des états financiers.

Exemple 24 : Approche des états financiers comparatifs **Les états financiers sont publiés de nouveau. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.**

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Type d'entité :

- La société ABC est une entité cotée.
 - Voir le [chapitre 9](#).

Référentiel d'information financière :

- Les Normes internationales d'information financière constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

États financiers :

- Une anomalie significative a été découverte dans les états financiers de l'exercice précédent, sur lesquels l'auditeur a déjà exprimé une opinion non modifiée.
- Les états financiers de l'exercice précédent sont modifiés et publiés de nouveau.
- Une note annexe intitulée « États financiers modifiés » explique pourquoi les états financiers publiés antérieurement ont été modifiés.
- Les textes légaux ou réglementaires ou le référentiel d'information financière INTER-DISENT 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, et aux responsables de l'approbation des états financiers de limiter leur approbation à cette modification.
- Aucun état de la situation financière d'ouverture n'a été présenté.

Exercice précédent :

- L'auditeur a aussi réalisé l'audit des états financiers de l'exercice précédent.

Incidences sur le rapport :

- L'auditeur a pris connaissance, après la publication des états financiers, d'une anomalie significative qui, dans le cas où elle aurait été connue de lui à la date de son rapport, aurait pu le conduire à modifier celui-ci.
- L'auditeur a délivré un rapport modifié sur les états financiers modifiés.
 - Voir la [question 2 de la section B](#).
- La date du rapport modifié est ultérieure à celle du rapport initial.
 - Voir la [question 4 du chapitre 2](#).

- Pour dater son rapport, l'auditeur a choisi l'option 1, puisque les textes légaux ou réglementaires ou le référentiel d'information financière interdisent à la direction de limiter la modification des états financiers aux incidences du ou des événements postérieurs.
 - Voir la [question 2 de la section B](#).
- L'auditeur doit inclure dans son rapport un paragraphe d'observations dans lequel il fait référence à la note des états financiers qui décrit de manière plus détaillée la raison de la modification.
 - Voir la [question 2 de la section B](#).
- L'auditeur doit aussi inclure dans son rapport un paragraphe sur d'autres points dans lequel il fait référence à son rapport précédent.
 - Voir la [question 2 de la section B](#).
- Les deux paragraphes étant interreliés, l'auditeur a décidé de les regrouper dans une section intitulée « Observations – États financiers modifiés ». Selon l'alinéa 9 a) de la NCA 706, les paragraphes d'observations doivent être précédés d'un titre approprié contenant le terme « observations ».
- 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.
 - Voir le [chapitre 14](#).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent les états de la situation financière **aux 31 décembre 20X1 et 20X0**, et les états du résultat global, les états des variations des capitaux propres et les tableaux des flux de trésorerie pour **les exercices clos à ces dates**, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité aux 31 décembre 20X1 **et 20X0**, ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour **les exercices clos à ces dates**, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observations – États financiers modifiés

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui explique que les états financiers sur lesquels nous avons initialement fait rapport le 20 mars 20X2 ont été modifiés et décrit le point à l'origine de la modification des états financiers. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Autres informations

[Voir l'[exemple 3 du chapitre 14](#).]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux IFRS, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit

généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance, et leur communiquons toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir des incidences sur notre indépendance ainsi que les sauvegardes connexes s'il y a lieu.

L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom].

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

Le 15 avril 20X2

Le rapport comporte une opinion avec réserve en raison d'une correction apportée aux états financiers selon le paragraphe .31 du chapitre SP 2120

Exemple 25 : Approche des chiffres correspondants

Le problème a des incidences sur la comparabilité de l'exercice considéré et de l'exercice précédent. L'auditeur est le même que pour l'exercice précédent.

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour le secteur public constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).

États financiers :

- Le rapport pour l'exercice précédent, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve en raison d'une dérogation au référentiel d'information financière, à savoir la non-comptabilisation d'un passif significatif au 31 mars 20X0.
- La dérogation au référentiel d'information financière a été corrigée selon le paragraphe .31 du chapitre SP 2120 du *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public* par la comptabilisation d'une charge et d'un passif dans les états financiers de l'exercice considéré.
 - Voir la [question 7 de la section B](#).

Exercice précédent :

- L'auditeur a aussi réalisé l'audit des états financiers de l'exercice précédent.

Incidences sur le rapport :

- L'entité a décidé d'inclure dans les états financiers de 20X1 une note explicative sur la question.

Comme les informations comparatives contenues dans les états financiers de 20X0 comportent toujours une anomalie significative, le problème n'est pas résolu aux fins du paragraphe 11 de la NCA 710, même si, pour la présentation des états financiers de 20X1, l'entité a correctement comptabilisé la correction dans les chiffres de l'exercice considéré selon le paragraphe .31 du chapitre SP 2120. Par conséquent, l'auditeur appliquera l'alinéa 11 b) de la NCA 710 et exprimera une opinion modifiée, car, même si l'erreur a été corrigée, elle a des incidences sur la comparabilité des chiffres de l'exercice considéré et des chiffres correspondants.

Le présent exemple de rapport peut être mis en parallèle avec le rapport établi selon l'approche des états financiers comparatifs. Selon cette approche, l'opinion exprimée par l'auditeur sur les chiffres de l'exercice considéré contenus dans les états financiers de 20X1 sera une opinion non modifiée, étant donné que l'entité a comptabilisé correctement la correction selon le paragraphe .31 du chapitre SP 2120. En outre, l'auditeur exprimera, dans son rapport sur les informations comparatives présentées dans les états financiers de 20X1, une opinion avec réserve en raison de la dérogation significative aux normes comptables canadiennes pour le secteur public que comportaient les états financiers.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion avec réserve

Nous avons effectué l'audit des états financiers de l'organisme public ABC (l'« entité »), qui comprennent l'état de la situation financière au 31 mars 20X1, et les états des résultats, de la variation de la dette nette et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, **à l'exception des incidences sur les informations comparatives du problème décrit dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve » de notre rapport**, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 mars 20X1, ainsi que des résultats de ses activités, de la variation de sa dette nette et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 mars 20X1, conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public.

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme l'explique la note X des états financiers, l'entité a omis de comptabiliser un passif de xxx \$ relativement au programme XYZ au 31 mars 20X0, ce qui constitue une dérogation aux normes comptables canadiennes pour le secteur public. Il aurait fallu augmenter les charges de programmes et diminuer les résultats des activités de xxx \$ pour l'exercice clos le 31 mars 20X0, et augmenter les charges à payer et la dette nette de xxx \$ au 31 mars 20X0. Cela nous a conduits à exprimer une opinion d'audit modifiée sur les états financiers de cet exercice.

Conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public, l'entité a corrigé l'erreur dans les chiffres de l'exercice considéré plutôt que de corriger les informations comparatives. Nous exprimons une opinion modifiée sur les états financiers de l'exercice considéré en raison des incidences de cette correction sur la comparabilité des chiffres de la période considérée et des informations comparatives.

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion **avec réserve**.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

CHAPITRE 5

Audit d'informations financières historiques autres que des états financiers

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

A Informations financières historiques autres que des états financiers	227
1 Qu'est-ce qu'on entend par « informations financières historiques »?	227
2 Comment savoir si les informations financières historiques constituent un jeu complet d'états financiers ou s'il s'agit plutôt d'autres informations financières historiques?	227
B Normes applicables	229
1 Quelles NCA s'appliquent à l'audit d'informations financières historiques autres que des états financiers?	229
C Référentiel d'information financière et incidence sur le rapport	230
1 Comment le référentiel d'information financière doit-il être décrit dans un rapport portant sur des informations financières historiques autres que des états financiers?	230
2 Dans un rapport portant sur des informations financières historiques autres que des états financiers, le référentiel d'information financière doit-il être décrit comme un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle ou comme un référentiel reposant sur l'obligation de conformité?	234
3 Comment l'auditeur doit-il décrire les informations financières historiques autres que des états financiers dans son rapport?	234
4 Comment l'auditeur doit-il décrire les informations financières historiques autres que des états financiers dans le paragraphe d'opinion de son rapport?	235
Annexe	236

Exemples de rapports

Le présent chapitre comporte aussi les exemples suivants :

Exemples de rapports - Introduction	237
Exemple 1 : Tableau des frais d'exploitation établi conformément aux clauses d'un contrat de location	239
Exemple 2 : Tableau des ventes brutes établi conformément aux clauses d'un contrat de location	242
Exemple 3 : États financiers relatifs à l'acquisition d'un terrain pétrolifère ou gazéifère préparés conformément au paragraphe 5 de l'article 3.11 du Règlement 52-107	245

A Informations financières historiques autres que des états financiers

1 Qu'est-ce qu'on entend par « informations financières historiques »?

- 1.1 Le Glossaire du *Manuel de CPA Canada - Certification* définit les « informations financières historiques » comme des informations relatives à une entité particulière, exprimées en termes financiers, provenant essentiellement du système comptable de l'entité et ayant trait à des événements économiques survenus au cours de périodes écoulées ou à des conditions ou circonstances économiques constatées à des moments dans le passé.
- 1.2 Une entité peut préparer des informations qui ne sont pas des informations financières historiques. Ainsi, il arrive que les informations ne soient pas exprimées en termes financiers (par exemple, le nombre de conteneurs traités dans des installations de recyclage), ou qu'elles n'aient pas trait à des événements économiques survenus au cours de périodes écoulées (par exemple, des projections ou des prévisions relatives à la performance financière).

Les NCA ne s'appliquent pas aux missions d'audit portant sur de telles informations (voir l'[annexe](#) du présent chapitre).

2 Comment savoir si les informations financières historiques constituent un jeu complet d'états financiers ou s'il s'agit plutôt d'autres informations financières historiques?

- 2.1 Lorsque l'auditeur a pour mission de délivrer un rapport sur un jeu complet d'états financiers, il se reporte à la NCA 700, s'il s'agit d'états financiers préparés conformément à un référentiel à usage général, ou à la NCA 800, s'il s'agit d'états financiers préparés conformément à un référentiel à usage particulier.
- 2.2 Le Glossaire du *Manuel de CPA Canada - Certification* définit le terme « états financiers » comme une représentation structurée d'informations financières historiques, y compris les informations fournies, dont le but est de communiquer les ressources économiques ou les obligations d'une entité à un moment précis dans le temps ou leur évolution au cours d'une période, conformément à un référentiel d'information financière. Les informations à fournir dans les états financiers comprennent les informations explicatives ou descriptives, établies comme il est exigé, expressément permises ou autrement admises par le référentiel d'information financière applicable, présentées dans le corps même d'un état financier ou dans les notes, ou incorporées dans ceux-ci par renvoi. Le Glossaire mentionne également que le terme désigne généralement un jeu complet d'états financiers, entendu au sens que lui donne le référentiel d'information financière applicable.

Référentiels d'information financière à usage général

- 2.3 Lorsque le référentiel d'information financière applicable est l'un de ceux du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité* ou du *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public*, ou un autre référentiel à usage général généralement reconnu, comme les PCGR américains, l'application de toutes les exigences d'un tel référentiel aboutit généralement à la préparation d'un jeu complet d'états financiers.
- 2.4 Un jeu complet d'états financiers comprend des états financiers conçus pour former un ensemble intégré visant à fournir un jeu plus complet d'informations financières aux utilisateurs. Par exemple, des états financiers à usage général composés d'un bilan, d'un état des résultats et d'un état des flux de trésorerie visent à présenter, ensemble, la situation financière, la performance financière (ou le résultat des activités) et les flux de trésorerie d'une entité. Il se peut toutefois que certains référentiels d'information financière, plus particulièrement certains référentiels d'information financière à usage particulier, prescrivent la présentation d'informations financières qui ne sont pas intégrées, mais qui consistent en plusieurs états financiers ou tableaux individuels mis ensemble (par exemple, lorsqu'un prêteur exige des états financiers distincts présentant des éléments des états financiers aux fins de clauses restrictives). Un tel ensemble d'informations financières ne constituerait vraisemblablement pas un jeu complet d'états financiers. Par conséquent, l'auditeur peut devoir examiner l'objectif sous-jacent à l'ensemble d'informations financières visé pour déterminer si celui-ci constitue ou non un jeu complet d'états financiers et si les exigences de la NCA 805 doivent ou non être appliquées.

Référentiels d'information financière à usage particulier

- 2.5 L'application d'un référentiel d'information financière à usage particulier qui prescrit les états financiers à présenter et les informations à fournir pour communiquer les ressources économiques ou les obligations d'une entité à un moment précis dans le temps ou leur évolution au cours d'une période aboutit à la préparation d'un jeu complet d'états financiers, même si ce référentiel n'exige pas la présentation de la totalité des états financiers ou des informations qu'exigerait un référentiel d'information financière à usage général. En effet, le Glossaire indique qu'un jeu complet d'états financiers est « entendu au sens que lui donne le référentiel d'information financière applicable » et un référentiel d'information financière à usage particulier vise à répondre aux besoins d'information financière d'utilisateurs particuliers.

B Normes applicables

1 Quelles NCA s'appliquent à l'audit d'informations financières historiques autres que des états financiers?

- 1.1 Les NCA s'appliquent à l'audit d'états financiers ou d'autres informations financières historiques. Le paragraphe 1 de la NCA 805 mentionne que les NCA de la série 100 à 700 s'appliquent à un audit d'états financiers et qu'il convient de les adapter au contexte, dans la mesure nécessaire, lorsque l'audit porte sur d'autres informations financières historiques. Ce paragraphe mentionne aussi que la NCA 800 s'applique également à la mission d'audit lorsque les autres informations financières historiques ont été préparées conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier.
- 1.2 Les Autres normes canadiennes du *Manuel de CPA Canada – Certification* s'appliquent à divers types de missions autres que les audits d'états financiers ou d'autres informations financières historiques.
- 1.3 Pour le professionnel en exercice ayant pour mission de délivrer un rapport sur des informations, il n'est pas toujours facile de savoir exactement quelles normes utiliser (l'arbre de décision [annexé](#) au présent chapitre peut alors s'avérer utile).

C Référentiel d'information financière et incidence sur le rapport

1 Comment le référentiel d'information financière doit-il être décrit dans un rapport portant sur des informations financières historiques autres que des états financiers?

- 1.1 Avant d'accepter une mission visant la délivrance d'un rapport sur des informations financières historiques autres que des états financiers, l'auditeur doit, selon l'alinéa 6 a) de la NCA 210, déterminer si le référentiel d'information financière à appliquer aux fins de la préparation des informations financières historiques autres que des états financiers est acceptable. Il est mentionné au paragraphe 8 de la NCA 805 que l'auditeur aura notamment à se demander si l'application du référentiel d'information financière aboutira à une présentation qui fournit des informations adéquates permettant aux utilisateurs visés de comprendre l'information communiquée par les informations financières historiques autres que des états financiers, de même que l'incidence des opérations et des événements significatifs sur ces informations.
- 1.2 L'auditeur doit¹⁶ évaluer si les informations financières historiques autres que des états financiers mentionnent ou décrivent adéquatement le référentiel d'information financière applicable. Dans le cas d'informations financières historiques autres que des états financiers préparées conformément aux clauses d'un contrat, le paragraphe 12 de la NCA 800 indique que l'auditeur doit évaluer si les informations financières historiques autres que des états financiers décrivent adéquatement toutes les interprétations importantes du contrat qui a servi de base à leur préparation.
- 1.3 Le paragraphe A6 de la NCA 200 mentionne qu'un référentiel d'information financière énonce ordinairement des principes suffisamment larges pour permettre l'élaboration et l'application de méthodes comptables qui soient compatibles avec les concepts qui sous-tendent les exigences du référentiel d'information financière. Par conséquent, même lorsqu'un référentiel d'information financière n'exige que la communication d'un minimum d'informations dans les notes annexes aux informations financières historiques autres que des états financiers, ces informations financières historiques devraient comprendre, au minimum, une description du référentiel d'information financière applicable.

16 Paragraphe 15 de la NCA 700, adapté au contexte d'un rapport portant sur des informations financières historiques autres que des états financiers.

- 1.4 Parfois, un simple renvoi (par exemple, aux dispositions en matière d'information financière stipulées dans un contrat) peut suffire à décrire le référentiel d'information financière. C'est le cas, par exemple, lorsque les dispositions en matière d'information financière stipulées dans un contrat sont suffisamment détaillées et ne peuvent faire l'objet d'interprétations importantes. Dans d'autres cas, il peut être nécessaire de fournir plus de détails quant aux principes et aux interprétations importantes ayant servi de fondement à l'élaboration et à l'application des méthodes comptables utilisées pour la préparation des informations financières historiques autres que des états financiers.
- 1.5 Selon le paragraphe A7 de la NCA 805, des informations financières historiques autres que des états financiers peuvent être préparées conformément à un référentiel d'information financière applicable qui s'inspire d'un référentiel d'information financière établi par un organisme de normalisation autorisé ou reconnu pour la préparation d'un jeu complet d'états financiers (par exemple, les Normes internationales d'information financière ou les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé). Si c'est le cas, la détermination du caractère acceptable du référentiel d'information financière applicable peut impliquer de déterminer si ce dernier comporte toutes les exigences (comptabilisation, évaluation, présentation, informations à fournir) du référentiel dont il s'inspire qui sont pertinentes pour la préparation d'informations financières historiques autres que des états financiers.
- 1.6 Il arrive souvent que le référentiel d'information financière utilisé pour la préparation d'informations financières historiques autres que des états financiers ne précise pas le traitement comptable à appliquer (voir le paragraphe A6 de la NCA 200), ou qu'il ne contienne qu'un énoncé général (par exemple, que les informations financières historiques autres que des états financiers doivent être préparées conformément aux « principes comptables généralement reconnus du Canada »). Voici les difficultés que cela entraîne pour la direction et l'auditeur :
- a) Étant donné que les PCGR canadiens comprennent plusieurs référentiels d'information financière, la direction doit choisir un référentiel d'information financière approprié pour la préparation des informations financières historiques autres que des états financiers. Ce référentiel d'information financière est souvent, mais pas toujours, le même que celui qui est utilisé pour la préparation du jeu complet d'états financiers de l'entité.
 - b) Il se peut que le référentiel d'information financière ne traite pas expressément des informations financières historiques autres que des états financiers; par conséquent, la direction peut être appelée à choisir elle-même des méthodes comptables lui permettant de se conformer aux exigences de comptabilisation et d'évaluation du référentiel d'information financière.

- c) Lorsqu'il existe un lien étroit entre des éléments compris dans les informations financières historiques autres que des états financiers préparées par la direction et d'autres éléments qui ne font pas partie de ces informations, il peut être difficile de savoir quelles méthodes comptables utiliser pour la préparation des informations financières historiques autres que des états financiers (ainsi, pour faire rapport sur les créances, il peut être utile de connaître la méthode comptable retenue pour la comptabilisation des produits).
 - d) En exigeant que les informations financières historiques autres que des états financiers soient préparées conformément aux « Normes comptables pour les entreprises à capital fermé (NCECF) du Canada », par exemple, il se peut que l'autorité ayant prescrit le référentiel d'information financière ait voulu faire en sorte que ces informations financières historiques soient préparées conformément aux exigences des NCECF se rapportant à la comptabilisation et à l'évaluation seulement, et non que soient respectées toutes les obligations d'information et toutes les exigences en matière de présentation énoncées dans les NCECF pour un jeu complet d'états financiers. Par conséquent, pour décrire le référentiel d'information financière, on pourrait dire que « les autres informations financières historiques sont préparées conformément aux exigences des NCECF en matière de comptabilisation et d'évaluation ».
- 1.7 L'auditeur doit donc exercer son jugement professionnel pour déterminer si le référentiel d'information financière est acceptable et pour savoir quelle forme donner à l'opinion qu'il exprimera sur les informations financières historiques autres que des états financiers. Par exemple, lorsque les informations financières historiques autres que des états financiers proviennent directement du jeu complet d'états financiers à usage général de l'entité et que les méthodes comptables et les informations sont faciles à reconnaître, l'auditeur se demande si le référentiel d'information financière peut être adéquatement décrit comme étant l'un des référentiels d'information financière à usage général du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité* ou du *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public* et s'il peut exprimer son opinion au regard de ce référentiel d'information financière.
- 1.8 Pour prendre une décision au sujet du caractère acceptable du référentiel d'information financière, l'auditeur se demande si toutes les exigences du référentiel d'information financière à usage général qui sont pertinentes, y compris celles qui ont trait à des éléments tels que les événements postérieurs, les informations

à fournir sur les parties liées, et l'évaluation et la comptabilisation des instruments financiers, ont été prises en compte dans la préparation des informations financières historiques autres que des états financiers.

- 1.9 Si le référentiel d'information financière utilisé pour la préparation des informations financières historiques autres que des états financiers comporte toutes les exigences d'un référentiel établi pour un jeu complet d'états financiers à usage général, il s'agit alors d'un référentiel d'information financière à usage général, et l'auditeur fait rapport conformément aux exigences de la NCA 700 et de la NCA 805.

- 1.10 Si le référentiel d'information financière utilisé pour la préparation des informations financières historiques autres que des états financiers s'inspire d'un référentiel établi pour un jeu complet d'états financiers à usage général, mais qu'il n'en comporte pas toutes les exigences (par exemple, lorsque la direction prépare, conformément aux termes et conditions d'un contrat de location, un tableau des frais d'exploitation dans lequel seuls les éléments, les comptes ou les postes spécifiés dans le contrat sont présentés), l'auditeur peut conclure que le référentiel utilisé ne peut être décrit comme l'un des référentiels d'information financière du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité* ou du *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public* et qu'il serait inapproprié que la direction affirme avoir préparé les informations conformément à l'un de ces référentiels d'information financière à usage général ou qu'une opinion d'audit soit exprimée au regard de l'un ou l'autre de ces référentiels d'information financière à usage général. En pareil cas, pour décrire le référentiel d'information financière appliqué, l'auditeur peut faire référence aux dispositions en matière d'information financière stipulées dans le contrat de location ou encore renvoyer le lecteur à une note décrivant les méthodes comptables suivies dans la préparation des informations. Par conséquent, le référentiel d'information financière utilisé pour la préparation des informations financières historiques autres que des états financiers est un référentiel d'information financière à usage particulier, et l'auditeur fait rapport conformément aux exigences des NCA 700, 800 et 805.

- 1.11 Selon l'alinéa 13 b) de la NCA 800, lorsque la direction a le choix entre plusieurs référentiels d'information financière pour la préparation des informations financières historiques autres que des états financiers, les explications concernant la responsabilité de la direction à l'égard de ces informations doivent mentionner la responsabilité qui incombe à la direction de déterminer si le référentiel d'information financière applicable est acceptable dans les circonstances. (Voir la [question 2 de la section C du chapitre 1](#) qui traite des situations dans lesquelles la direction a le choix entre plusieurs référentiels d'information financière pour la préparation d'états financiers à usage particulier.) Ce serait le cas, par exemple,

lorsque le référentiel d'information financière utilisé pour la préparation des informations financières historiques autres que des états financiers est conforme aux « principes comptables généralement reconnus du Canada », parce que les PCGR canadiens comprennent divers référentiels d'information financière, comme il est mentionné à l'alinéa 1.6 a) ci-dessus.

2 Dans un rapport portant sur des informations financières historiques autres que des états financiers, le référentiel d'information financière doit-il être décrit comme un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle ou comme un référentiel reposant sur l'obligation de conformité?

- 2.1 Pour faire rapport conformément à la NCA 805, l'auditeur doit se demander si le référentiel d'information financière est un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle ou un référentiel reposant sur l'obligation de conformité. (Voir la [question 1 de la section D du chapitre 1](#) qui traite de ces deux types de référentiels.)

3 Comment l'auditeur doit-il décrire les informations financières historiques autres que des états financiers dans son rapport?

- 3.1 Lorsqu'il a pour mission d'auditer des informations financières historiques autres que des états financiers, l'auditeur peut devoir clarifier l'étendue de la mission, parce que celle-ci a des incidences sur la planification et la réalisation de sa mission, ainsi que sur la forme du rapport.
- 3.2 Cela peut se révéler plus important encore lorsque l'entité est tenue de préparer un ensemble d'informations financières constitué de divers états financiers ou tableaux individuels ou encore de plusieurs colonnes d'un tableau.
- 3.3 Il est important que le rapport de l'auditeur explique clairement sur quelles informations il porte, afin que les lecteurs puissent comprendre, par exemple, si l'auditeur fait rapport sur l'ensemble complet d'informations pris dans sa totalité, ou encore sur certaines informations financières historiques autres que des états financiers ou sur certains éléments précis des informations financières historiques autres que des états financiers que contient cet ensemble. Pour faciliter la compréhension des lecteurs, l'auditeur peut parfois juger bon de délivrer plusieurs rapports portant sur un même ensemble d'informations financières historiques autres que des états financiers.

4 Comment l'auditeur doit-il décrire les informations financières historiques autres que des états financiers dans le paragraphe d'opinion de son rapport?

- 4.1 Lorsque l'auditeur fait rapport sur des informations financières historiques autres que des états financiers préparées conformément à un référentiel d'information financière reposant sur le principe d'image fidèle (voir la [question 1 de la section D du chapitre 1](#)), le paragraphe d'opinion du rapport est libellé comme suit :

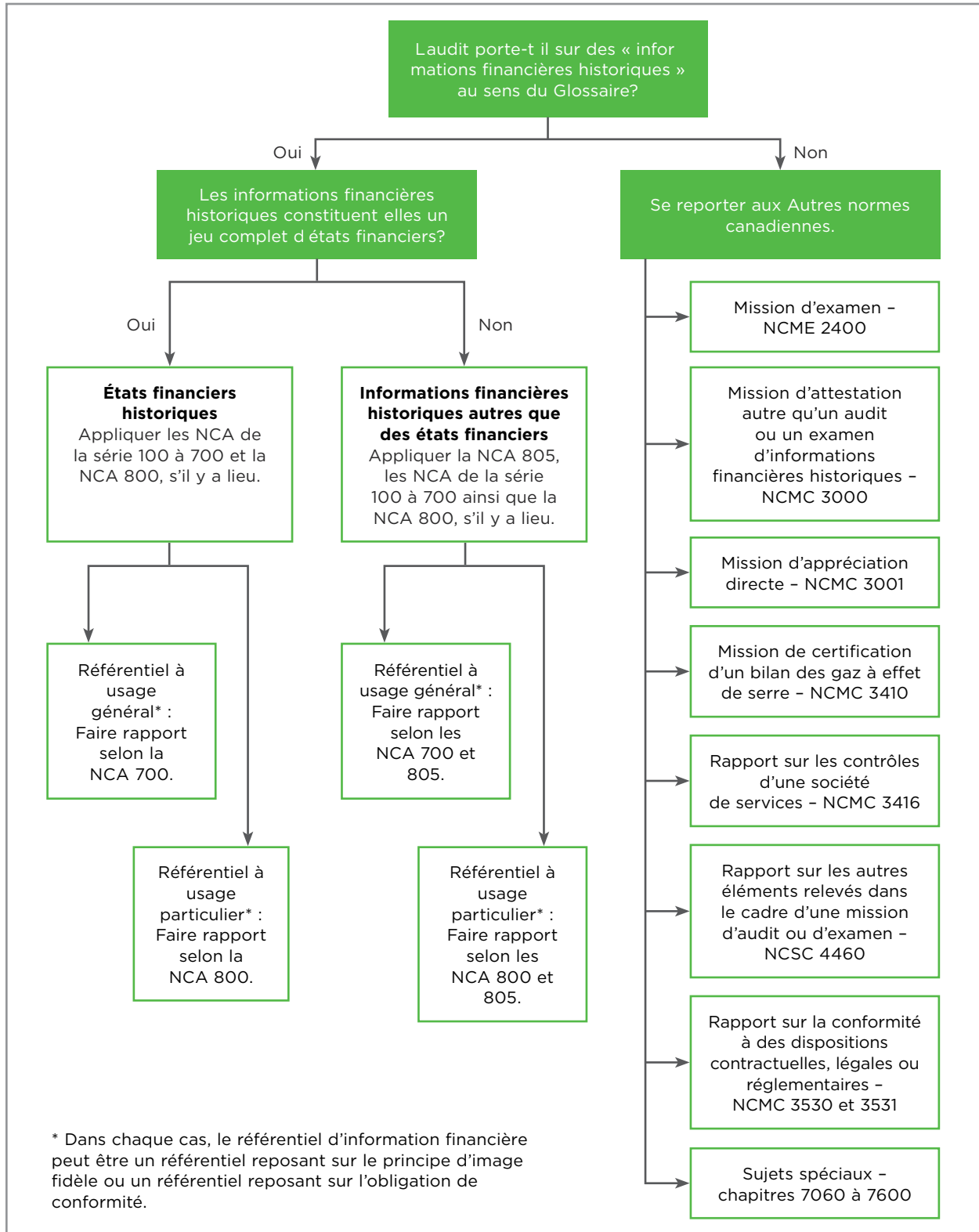
À notre avis, les [autres informations financières historiques] donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de [insérer ce que les autres informations financières historiques sont censées présenter] de l'entité ABC [« au » ou « pour l'exercice clos le », selon le cas] [date] conformément aux [référentiel d'information financière applicable].

- 4.2 Lorsque l'auditeur fait rapport sur des informations financières historiques autres que des états financiers préparées conformément à un référentiel d'information financière reposant sur l'obligation de conformité (voir la [question 1 de la section D du chapitre 1](#)), son opinion d'audit est libellée comme suit :

À notre avis, les [autres informations financières historiques] de l'entité ABC [« au » ou « pour l'exercice clos le », selon le cas] 31 décembre 20X1, ont été préparées, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux [référentiel d'information financière applicable].

Annexe

Arbre de décision - Normes à appliquer aux informations faisant l'objet de l'audit



Exemples de rapports – Introduction

Aux fins des exemples du présent chapitre, à moins d'indication contraire, on suppose les circonstances suivantes :

Indications	
Type d'entité	
<ul style="list-style-type: none"> L'entité auditée n'est pas une entité cotée. 	Chapitre 9
Éléments considérés	
<ul style="list-style-type: none"> Le rapport de l'auditeur porte sur les autres informations financières historiques. 	Question 2 de la section A du chapitre 5
Opinion	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a conclu que l'expression d'une opinion non modifiée (sans réserve) était appropriée. 	
Informations comparatives	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur fait rapport selon l'approche des chiffres correspondants (c'est-à-dire que l'opinion de l'auditeur sur les états financiers fait uniquement mention de la période considérée). 	Question 1 du chapitre 4
Référentiel d'information financière	
<ul style="list-style-type: none"> Le référentiel d'information financière applicable repose sur l'obligation de conformité. 	Question 1 de la section D du chapitre 1
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a déterminé que le référentiel d'information financière à usage particulier est acceptable. 	Question 3 de la section C du chapitre 1
<ul style="list-style-type: none"> La direction n'a pas le choix du référentiel d'information financière pour la préparation de l'information financière (référentiel d'information financière à usage particulier). 	Question 2 de la section C du chapitre 1
Règles de déontologie	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a décidé de ne mentionner que les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit au Canada. 	Chapitre 10
Continuité de l'exploitation	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a déterminé que le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent. 	Chapitre 11
<ul style="list-style-type: none"> Il n'existe pas d'incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. 	

Indications**Questions clés de l'audit**

- L'auditeur n'est pas tenu de communiquer des questions clés de l'audit conformément à la NCA 701, et n'a pas décidé de le faire pour une autre raison.

Autres informations

- L'auditeur a conclu à l'absence d'autres informations (c'est-à-dire que la NCA 720 ne s'applique pas). Chapitre 14

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance

- Les termes et conditions de la mission d'audit n'imposent aucune responsabilité supplémentaire à la direction en plus de celles énoncées à l'alinéa 6 b) de la NCA 210.
- Les personnes responsables de la supervision des états financiers ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de leur préparation. Question 3 du chapitre 2

Responsabilités de l'auditeur

- La description des responsabilités de l'auditeur se trouve dans le corps du rapport de l'auditeur (voir le paragraphe 41 de la NCA 700).

Audit de groupe

- Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la NCA 600 ne s'applique pas).

Autres obligations en matière de rapport

- Aucune autre obligation en matière de rapport n'est imposée à l'auditeur par les textes légaux et réglementaires.

Exemple 1 : Tableau des frais d'exploitation établi conformément aux clauses d'un contrat de location

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Objet et préparation des informations financières historiques :

- L'entité ABC est propriétaire des Immeubles DEF.
- Le tableau des frais d'exploitation des Immeubles DEF a été préparé aux fins du respect des exigences du contrat de location des Immeubles DEF.
- Les locataires des Immeubles DEF reçoivent le tableau des frais d'exploitation, conformément à l'article Z du contrat conclu par l'entité ABC pour la location des Immeubles DEF. Les locataires sont des utilisateurs visés du tableau.

Référentiel d'information financière :

- Le référentiel d'information financière est prescrit à l'article X du contrat conclu par l'entité ABC pour la location des Immeubles DEF. Les frais d'exploitation sont des frais engagés par l'entité que celle-ci a payés ou constatés par régularisation.
- Le principe comptable de continuité d'exploitation n'est pas pertinent, puisqu'il ne s'agit pas d'un principe fondamental pour la préparation du tableau des frais d'exploitation.
 - Voir la [question 2 du chapitre 11](#).

Incidences sur le rapport :

- L'ajout d'un paragraphe d'observations est requis. L'utilisation du rapport fait l'objet d'une restriction, mais sa diffusion n'est pas restreinte. D'autres possibilités existent.
 - Voir la [question 1 de la section C du chapitre 1](#) qui traite de ces possibilités.
- Il n'y a pas de gestionnaire immobilier, et, compte tenu des faits et circonstances, le professionnel en exercice a déterminé qu'il doit, conformément aux règles de déontologie, être indépendant de l'entité ABC. (S'il y avait eu un gestionnaire immobilier, les règles de déontologie applicables auraient pu exiger que le professionnel en exercice soit indépendant non seulement de l'entité ABC, mais aussi du gestionnaire immobilier.)

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit du **tableau des frais d'exploitation des Immeubles DEF** (les « **Immeubles** ») pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, ainsi que des notes annexes, y compris le résumé des **principales méthodes comptables** (appelés collectivement ci-après « le **tableau** »).

À notre avis, le tableau ci-joint de l'exercice clos le 31 décembre 20X1 a été préparé, dans tous ses aspects significatifs, conformément aux dispositions **en matière d'information financière stipulées à l'article Z du contrat de location des Immeubles conclu par l'entité ABC** (« l'entité »).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit du **tableau** » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à notre audit du **tableau** au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observations - Référentiel comptable et restriction à l'utilisation

Nous attirons l'attention sur la note Y afférente au tableau, qui décrit le référentiel comptable appliqué. Le tableau a été préparé afin d'aider l'entité à répondre aux exigences de l'article Z du contrat qu'elle a conclu pour la location des Immeubles. En conséquence, il est possible que le tableau ne puisse se prêter à un usage autre. Notre rapport est destiné uniquement à l'entité et aux locataires des Immeubles, et ne devrait pas être utilisé par d'autres parties que l'entité et les locataires des Immeubles. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

*Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard du **tableau***

La direction est responsable de la préparation du **tableau conformément aux dispositions en matière d'information financière stipulées à l'article Z du contrat de location des Immeubles conclu par l'entité**, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'un tableau exempt d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

*Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit du **tableau***

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que le **tableau** est exempt d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs du **tableau** prennent en se fondant sur celui-ci.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que le **tableau** comporte des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité.
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 2 : Tableau des ventes brutes établi conformément aux clauses d'un contrat de location

Veuillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances suivantes :

Objet et préparation des informations financières historiques :

- Le tableau des ventes brutes réalisées par l'entité DEF au magasin GHI a été préparé aux fins du respect des exigences du contrat de location conclu entre l'entité ABC et l'entité DEF pour la location du magasin.
- Le propriétaire, soit l'entité ABC, reçoit le tableau des ventes brutes conformément à l'article Z du contrat de location. Le propriétaire est un utilisateur visé du tableau.

Référentiel d'information financière :

- Selon le référentiel d'information financière, qui est prescrit à l'article X du contrat de location, le tableau des ventes brutes doit être préparé conformément aux « PCGR canadiens ». Comme les PCGR canadiens comprennent plus d'un référentiel d'information financière, la direction a le choix entre plusieurs référentiels d'information financière pour la préparation du tableau.
- Les notes afférentes au tableau décrivent le référentiel d'information financière en faisant référence aux dispositions en matière d'information financière stipulées dans le contrat de location, de même qu'au référentiel d'information financière retenu par la direction et aux interprétations des dispositions du contrat de location.
- Les ventes du magasin GHI consistent en des ventes au comptant et en des ventes dont le paiement est reçu peu de temps après.
- Le principe comptable de continuité d'exploitation n'est pas pertinent.
 - Voir la [question 2 du chapitre 11](#).

Incidences sur le rapport :

- L'ajout d'un paragraphe d'observations est requis. L'utilisation du rapport fait l'objet d'une restriction, mais sa diffusion n'est pas restreinte. D'autres possibilités existent.
 - Voir la [question 1 de la section C du chapitre 1](#) qui traite de ces possibilités.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit du **tableau des ventes brutes réalisées au magasin GHI** ci-joint pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 ainsi que des **notes annexes**, y compris le résumé des principales méthodes comptables (appelés collectivement ci-après « le **tableau** »).

À notre avis, le tableau ci-joint de l'exercice clos le 31 décembre 20X1 a été préparé, dans tous ses aspects significatifs, **conformément au référentiel comptable décrit à la note Y**.

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit du **tableau** » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité DEF (« l'entité ») conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à notre audit de l'état financier au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observations - Référentiel comptable et restriction à l'utilisation

Nous attirons l'attention sur la note Y afférente au tableau, qui décrit le référentiel comptable appliqué. Le tableau a été préparé afin de permettre à l'entité de répondre aux exigences de l'article Z du contrat de location du magasin GHI. En conséquence, il est possible que le tableau ne puisse se prêter à un usage autre. Notre rapport est destiné uniquement aux administrateurs de l'entité et de l'entité ABC, et ne devrait pas être utilisé par d'autres parties que l'entité et l'entité ABC. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

*Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard du **tableau***

La direction est responsable de la **préparation du tableau conformément au référentiel comptable décrit à la note Y, ce qui implique de déterminer si ce référentiel d'information financière applicable est acceptable dans les circonstances pour la préparation du tableau**, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'un **tableau** exempt d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

*Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit du **tableau***

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que le **tableau** est exempt d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs du **tableau** prennent en se fondant sur celui-ci.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que le **tableau** comporte des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 3 : États financiers relatifs à l'acquisition d'un terrain pétrolifère ou gazéifère préparés conformément au paragraphe 5 de l'article 3.11 du Règlement 52-107

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances suivantes :

Objet et préparation des informations financières historiques :

- L'entité DEF a acquis le terrain pétrolifère et gazéifère appelé site 123.
- L'entité DEF doit déposer une déclaration d'acquisition d'entreprise auprès des autorités de réglementation des valeurs mobilières.
- La direction de l'entité DEF a établi le compte de résultat opérationnel du site 123 pour les exercices clos les 31 décembre 20X1 et 20X0.

Référentiel d'information financière :

- Le référentiel d'information financière à appliquer pour la préparation d'un compte de résultat opérationnel d'un terrain pétrolifère ou gazéifère acquis est prescrit par le paragraphe 5 de l'article 3.11 du Règlement 52-107.
- Selon le référentiel d'information financière :
 - a) le compte de résultat opérationnel doit comporter au moins le chiffre d'affaires brut, les redevances, les coûts de production et le résultat opérationnel;
 - b) les postes du compte de résultat opérationnel sont établis selon des méthodes comptables qui, d'une part, sont permises par les PCGR canadiens applicables aux entreprises ayant une obligation d'information du public, les IFRS, les PCGR américains ou les PCGR canadiens applicables aux entreprises à capital fermé et qui, d'autre part, s'appliqueraient à ces postes si ceux-ci étaient présentés comme une partie d'un jeu complet d'états financiers.
- Le compte de résultat opérationnel décrit le référentiel d'information financière en faisant référence au paragraphe 5 de l'article 3.11 du Règlement 52-107, et décrit les méthodes comptables appliquées pour son établissement.
- L'auditeur a déterminé que le référentiel d'information financière est un référentiel à usage général.
- Le principe comptable de continuité d'exploitation n'est pas pertinent.
 - Voir la [question 2 du chapitre 11](#).

Incidences sur le rapport :

- L'ajout d'un paragraphe sur d'autres points est requis. Le compte de résultat opérationnel de la période précédente n'a pas été audité.
 - Voir la [question 1 du chapitre 3](#) pour des indications sur l'ajout d'un paragraphe sur d'autres points.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit du **compte de résultat opérationnel, qui comporte le chiffre d'affaires brut, les redevances, les coûts de production et le résultat opérationnel du terrain pétrolière et gazéifère appelé site 123 (« le terrain »)** pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 ainsi que des notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables (appelés collectivement ci-après « le **compte de résultat opérationnel** »).

À notre avis, le **compte de résultat opérationnel** ci-joint de l'exercice clos le 31 décembre 20X1 a été préparé, dans tous ses aspects significatifs, conformément **au référentiel d'information financière indiqué, pour les comptes de résultat opérationnel d'un terrain pétrolière ou gazéifère acquis, au paragraphe 5 de l'article 3.11 du Règlement 52-107 sur les principes comptables et normes d'audit acceptables.**

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit du **compte de résultat opérationnel** » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité DEF conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à notre audit du **compte de résultat opérationnel** au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Autre point

Le compte de résultat opérationnel du terrain pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 n'a pas été audité.

*Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard du **compte de résultat opérationnel***

La direction de l'entité DEF est responsable de la préparation du **compte de résultat opérationnel conformément au référentiel d'information financière indiqué pour un tel compte au paragraphe 5 de l'article 3.11 du Règlement 52-107 sur les principes comptables et normes d'audit acceptables**, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'un **compte de résultat opérationnel** exempt d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de l'entité DEF de surveiller le processus d'information financière relatif au terrain.

*Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit du **compte de résultat opérationnel***

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que le **compte de résultat opérationnel** est exempt d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives

lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs du **compte de résultat opérationnel** prennent en se fondant sur celui-ci.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que le **compte de résultat opérationnel** comporte des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité DEF;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction de l'entité DEF, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

CHAPITRE 6

Informations supplémentaires présentées avec les états financiers

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

- | | | |
|---|---|------------|
| 1 | Lorsque des informations supplémentaires sont présentées avec les états financiers, quelle incidence cela a-t-il sur le rapport? | 249 |
| 2 | Comment l'auditeur fait-il rapport sur les informations budgétaires contenues dans des états financiers préparés conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public? | 253 |
| | Annexe | 255 |

Contexte

Dans certaines circonstances, l'entité peut être tenue par des textes légaux ou réglementaires ou par des normes, ou peut choisir de plein gré, de présenter avec les états financiers audités des informations qui ne sont pas exigées par le référentiel d'information financière applicable. Ces informations sont désignées comme étant des « informations supplémentaires » dans le Glossaire du *Manuel de CPA Canada – Certification*.

Les informations supplémentaires peuvent être présentées pour permettre aux utilisateurs de mieux comprendre le référentiel d'information financière applicable ou pour fournir plus d'explications sur des postes particuliers des états financiers. De telles informations sont normalement fournies dans des tableaux complémentaires ou sous forme de notes additionnelles. Par exemple, elles peuvent être présentées dans des tableaux complémentaires ventilant certains postes des états financiers (comme un tableau décrivant les composantes des frais de vente et d'administration), ou dans des notes additionnelles expliquant la mesure dans laquelle les états financiers sont conformes à un autre référentiel d'information financière (comme un rapprochement avec les PCGR américains).

1 Lorsque des informations supplémentaires sont présentées avec les états financiers, quelle incidence cela a-t-il sur le rapport?

- 1.1 Les indications fournies ici visent à aider les auditeurs à appliquer les exigences des paragraphes 53 et 54 de la NCA 700, qui concernent les informations supplémentaires. (Voir l'arbre de décision [annexé](#) au présent chapitre pour comprendre les incidences des informations supplémentaires sur le rapport.)
- 1.2 La présente question ne traite pas des circonstances dans lesquelles on demande expressément à l'auditeur de réaliser une mission distincte visant la délivrance d'un rapport sur des informations supplémentaires, que celles-ci soient présentées ou non avec les états financiers. Dans de telles circonstances, l'auditeur réalise la mission conformément aux NCA ou aux Autres normes canadiennes (ANC) appropriées.

Situations dans lesquelles les informations ne sont pas présentées avec les états financiers

- 1.3 Les informations qui ne sont pas présentées avec les états financiers audités ne sont pas considérées comme des informations supplémentaires; la présente question ne s'applique donc pas. L'auditeur peut devoir se reporter :
 - à la NCA 720, lorsque les informations concernées répondent à la définition des « autres informations » énoncée dans cette NCA (voir le [chapitre 14, « Autres informations »](#));

- au chapitre 7500, « Consentement de l'auditeur à l'utilisation de son rapport d'audit dans le contexte de documents désignés », lorsque les informations sont contenues dans un document désigné, comme le rapport de gestion, qui est déposé en lien avec les états financiers de l'entité auprès d'autorités de réglementation des valeurs mobilières;
- à la NCSA 5000, *Utilisation de la déclaration ou du nom du professionnel en exercice*, si l'entité lui demande de consentir à l'utilisation de sa déclaration ou de son nom relativement à des informations concomitantes;
- à la NCSC 4460, *Rapports sur les autres éléments relevés dans le cadre d'une mission d'audit ou d'examen*, s'il est appelé à accepter d'autres obligations en matière de rapport, lorsque toutes les caractéristiques indiquées au paragraphe 1 de la NCSC 4460 sont réunies.

Situations dans lesquelles le référentiel d'information financière exige la présentation des informations

- 1.4 Lorsque les informations sont présentées avec les états financiers audités, l'auditeur doit déterminer si la présentation de ces informations est exigée par le référentiel d'information financière. Si tel est le cas, elles ne sont pas considérées comme des informations supplémentaires : elles doivent être auditées et sont couvertes par le rapport de l'auditeur sur les états financiers.

Situations dans lesquelles il est demandé à l'auditeur d'auditer des informations supplémentaires dans le cadre de l'audit des états financiers

- 1.5 Dans certaines circonstances, des textes légaux ou réglementaires peuvent exiger, ou la direction peut demander, que les informations supplémentaires soient auditées dans le cadre de l'audit des états financiers. En pareil cas, l'auditeur planifie l'audit de manière à ce qu'il permette d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés au sujet des informations supplémentaires.
- 1.6 Avant de se former une opinion sur les états financiers, l'auditeur doit, conformément au paragraphe 53 de la NCA 700, évaluer si, selon son jugement professionnel, les informations supplémentaires font partie intégrante des états financiers (par exemple du fait qu'elles sont placées près des états financiers, que ceux-ci contiennent des références aux informations supplémentaires ou que les informations supplémentaires sont intégrées dans les notes annexes).

- 1.7 Selon le paragraphe A80 de la NCA 700, les informations supplémentaires couvertes par l'opinion de l'auditeur n'ont pas à être identifiées expressément dans le rapport de l'auditeur, dès lors que la référence aux notes dans la description des états compris dans le jeu d'états financiers dans le rapport de l'auditeur suffit à les identifier.

Situations dans lesquelles les informations supplémentaires non auditées ne sont pas clairement différenciées des états financiers

- 1.8 Pour éviter que les lecteurs pensent que les informations supplémentaires non auditées qui sont présentées avec les états financiers audités sont couvertes par l'opinion de l'auditeur, il importe que ces informations soient clairement différenciées des états financiers. Lors de son évaluation à cet égard, l'auditeur considère par exemple où ces informations sont présentées par rapport aux états financiers et à d'autres informations supplémentaires auditées, le cas échéant, et si elles sont clairement identifiées comme « non auditées ».
- 1.9 La direction peut présenter les informations supplémentaires non auditées de manière à les différencier clairement des états financiers audités, comme l'explique le paragraphe A83 de la NCA 700, par exemple :
- en enlevant toute référence aux tableaux complémentaires ou aux notes non audités contenue dans les états financiers, de manière que la démarcation entre les informations auditées et celles non auditées soit suffisamment claire;
 - en présentant les informations supplémentaires non auditées en dehors des états financiers ou, si cela n'est pas possible dans les circonstances, au minimum en présentant les notes non auditées à la fin des notes des états financiers requises et en les identifiant clairement comme « non auditées ».
- 1.10 Le paragraphe 53 de la NCA 700 exige que l'opinion de l'auditeur couvre les informations supplémentaires qui ne sont pas exigées par le référentiel d'information financière applicable, mais qui, selon le jugement professionnel de l'auditeur, font quand même partie intégrante des états financiers parce qu'elles ne peuvent être clairement différenciées des états financiers audités en raison de leur nature ou de la façon dont elles sont présentées. En conséquence, les informations supplémentaires doivent être auditées.

Modification par la direction du mode de présentation des informations supplémentaires non auditées

- 1.11 Lorsque les informations supplémentaires peuvent être, mais ne sont pas, présentées de manière à les différencier clairement et suffisamment des états financiers non audités, le paragraphe 54 de la NCA 700 exige que l'auditeur demande à la direction de modifier le mode de présentation des informations supplémentaires non auditées.
- 1.12 Lorsque la direction différencie clairement les informations supplémentaires des états financiers, il n'y a pas d'incidence sur le rapport, puisque rien ne conduit les lecteurs à croire que ces informations sont couvertes par l'opinion de l'auditeur.

Refus de la direction de modifier le mode de présentation des informations supplémentaires non auditées

- 1.13 Lorsque les informations supplémentaires peuvent être clairement différenciées des états financiers audités (voir le paragraphe 1.9), mais ne le sont pas, et que la direction refuse d'en modifier le mode de présentation, l'auditeur doit identifier les informations supplémentaires non auditées et expliquer, dans un paragraphe sur d'autres points inclus dans son rapport, qu'elles n'ont pas été auditées.

Autres points – Informations supplémentaires

Nous attirons l'attention sur le fait que les informations supplémentaires contenues dans la note X ne font pas partie des états financiers. Nous n'avons pas procédé à l'audit ou à l'examen de ces informations supplémentaires et, par conséquent, nous n'exprimons aucune opinion ou conclusion de mission d'examen, ni aucune autre forme d'assurance à l'égard de ces informations.

Informations supplémentaires non auditées

- 1.14 Selon le paragraphe A84 de la NCA 700, le fait que des informations supplémentaires ne sont pas auditées ne dégage pas l'auditeur des responsabilités décrites dans la NCA 720.

2 Comment l'auditeur fait-il rapport sur les informations budgétaires contenues dans des états financiers préparés conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public?

- 2.1 Aux fins de la présente question, les informations budgétaires comprennent les résultats et montants prévus à l'origine dont traitent les paragraphes .130 et .131 du chapitre SP 1201, « Présentation des états financiers », du *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public*, qui exigent ce qui suit :
- L'état des résultats doit comporter une comparaison des résultats de l'exercice et des résultats prévus à l'origine. Les résultats prévus doivent être présentés pour le même ensemble d'activités et de la même manière que les résultats réels de l'exercice.
 - L'état de la variation de la dette nette doit comporter une comparaison des éléments qui constituent la variation de la dette nette de l'exercice, ainsi que de la variation de la dette nette de l'exercice, et des montants prévus à l'origine. Les montants prévus doivent être présentés pour le même ensemble d'activités et de la même manière que les résultats réels de l'exercice.

Les paragraphes .132 et .133 du chapitre SP 1201 fournissent des indications supplémentaires concernant les situations dans lesquelles l'ensemble d'activités financières visé dans le plan financier n'est pas le même que celui qui est visé dans les états financiers, ou dans lesquelles le plan financier du gouvernement n'a pas été préparé selon les règles appliquées aux fins de la présentation des résultats réels.

- 2.2 Le terme « informations supplémentaires » est défini comme suit dans le Glossaire du *Manuel de CPA Canada - Certification* : « Informations présentées avec les états financiers qui ne sont pas requises par le référentiel d'information financière applicable ayant servi à la préparation des états financiers et qui sont généralement présentées dans des tableaux distincts ou par voie de notes additionnelles ». Comme la présentation des résultats et montants prévus à l'origine dans les états financiers préparés conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public est exigée par le référentiel d'information financière applicable, ces informations budgétaires ne constituent pas des informations supplémentaires.
- 2.3 Le paragraphe A26 de la NCA 700 précise que l'opinion de l'auditeur couvre le jeu complet d'états financiers tel qu'il est défini par le référentiel d'information financière applicable. Par conséquent, l'opinion de l'auditeur couvre les comparaisons entre les résultats ou montants réels et les résultats ou montants prévus à l'origine présentés dans l'état des résultats et dans l'état de la variation de la

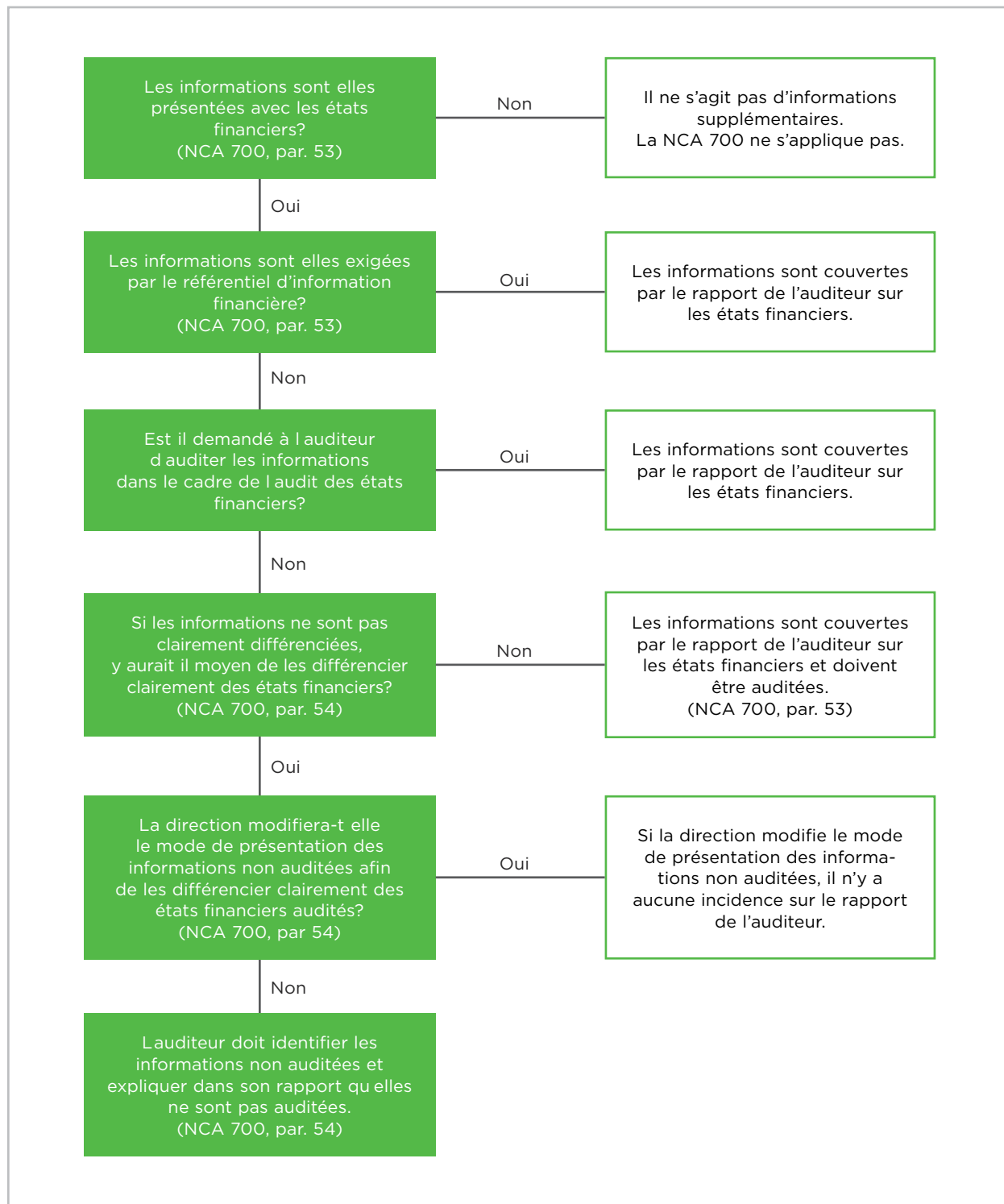
dette nette. Il serait inapproprié d'indiquer que les résultats ou montants prévus à l'origine n'ont pas été audités. Selon le paragraphe 12 de la NCA 700, l'auditeur doit évaluer si les états financiers ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux exigences du référentiel d'information financière applicable. Dans son évaluation, il doit prendre en considération les aspects qualitatifs des pratiques comptables de l'entité, y compris les indices d'un parti pris possible dans les jugements de la direction. L'auditeur doit donc évaluer si les résultats et montants prévus à l'origine sont présentés conformément aux exigences des paragraphes .130 et .131 du chapitre SP 1201 en tenant compte des informations fournies dans les notes ou les tableaux complémentaires concernant :

- a) tout écart entre l'ensemble des activités financières visé dans les états financiers et celui visé dans le plan financier;
- b) le rapprochement des résultats et montants prévus à l'origine et des résultats et montants prévus après retraitement selon les règles appliquées aux fins de la présentation des résultats réels.

- 2.4 L'auditeur est tenu d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour exprimer une opinion sur la conformité des états financiers, dans tous leurs aspects significatifs, au référentiel d'information financière applicable, ce qui, selon les normes comptables canadiennes pour le secteur public, comprend la présentation des résultats et montants prévus à l'origine. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures qu'il est nécessaire de mettre en œuvre pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés relèvent du jugement professionnel de l'auditeur.
- 2.5 Si l'auditeur n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les résultats ou montants prévus à l'origine par l'entité, si les états financiers ne comprennent pas de comparaison entre les résultats ou montants réels et les résultats ou montants prévus à l'origine, ou si la comparaison ne satisfait pas par ailleurs aux exigences des paragraphes .130 et .131 du chapitre SP 1201, l'auditeur se reporte à la NCA 705 pour déterminer les incidences des faits en cause sur l'audit et sur l'opinion à exprimer dans son rapport.
- 2.6 Lorsqu'un référentiel d'information financière n'exige pas la présentation dans les états financiers des résultats ou montants prévus à l'origine et que ces informations sont présentées, elles constituent des informations supplémentaires et l'auditeur se reporte aux paragraphes 53 et 54 de la NCA 700 pour en déterminer les incidences possibles sur son rapport.

Annexe

Arbre de décision visant à faciliter la compréhension des incidences des informations supplémentaires sur le rapport



CHAPITRE 7

Adoption d'un nouveau référentiel d'information financière

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

- 1 À quel moment considère-t-on qu'une entité a « adopté » un nouveau référentiel d'information financière? 257
- 2 Quelle est l'incidence de la distinction entre l'« approche des états financiers comparatifs » et l'« approche des chiffres correspondants » selon les NCA sur le rapport de l'auditeur sur les premiers états financiers d'une entité qui a adopté un nouveau référentiel d'information financière? 257

Exemples de rapports

Le présent chapitre comporte aussi les exemples suivants :

Exemples de rapports - Introduction	262
Exemple 1 : Approche des états financiers comparatifs – Rapport dans lequel l'auditeur fait mention de chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés	264
Exemple 2 : Approche des chiffres correspondants – Rapport dans lequel l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée	267
Exemple 3 : Première application des normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé (NCECF) – Rapport dans lequel l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée	270

1 À quel moment considère-t-on qu'une entité a « adopté » un nouveau référentiel d'information financière?

- 1.1 Une entité peut être tenue d'adopter un nouveau référentiel d'information financière ou choisir de le faire de son plein gré. Ce peut être le cas dans les situations suivantes :

Une entité qui utilisait un référentiel d'information financière à usage général adopte un autre référentiel d'information financière à usage général.

Par exemple, une entité qui préparait ses états financiers selon les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé adopte les Normes internationales d'information financière, ou vice versa.

(Voir les [exemples 1](#) et [2](#) du présent chapitre.)

Une entité qui utilisait un référentiel d'information financière à usage particulier adopte un référentiel d'information financière à usage général.

Par exemple, une entité qui préparait ses états financiers selon un référentiel reposant sur des règles fiscales adopte les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Une entité dont le référentiel d'information financière n'était pas clairement défini adopte un référentiel d'information financière à usage général ou particulier.

Par exemple, une entité dont les états financiers ont été compilés adopte les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

(Voir l'[exemple 3](#) du présent chapitre.)

- 1.2 L'adoption d'un nouveau référentiel d'information financière diffère de l'adoption d'une nouvelle norme comptable au sein d'un même référentiel, ainsi que du choix et de l'application d'une nouvelle méthode comptable au sein d'un même référentiel.

2 Quelle est l'incidence de la distinction entre l'« approche des états financiers comparatifs » et l'« approche des chiffres correspondants » selon les NCA sur le rapport de l'auditeur sur les premiers états financiers d'une entité qui a adopté un nouveau référentiel d'information financière?

- 2.1 La distinction entre les deux approches (celle des états financiers comparatifs et celle des chiffres correspondants), exposée ci-dessous, est importante pour le rapport sur les premiers états financiers préparés selon un nouveau référentiel d'information financière qui contient des dispositions transitoires exigeant la présentation d'informations comparatives, y compris des notes annexes.

2.2 Par exemple, pour une entité dont l'exercice correspond à l'année civile, les dispositions transitoires du nouveau référentiel d'information financière peuvent exiger que l'entité inclue dans ses premiers états financiers les documents suivants :

- les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X2;
- les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1;
- l'état de la situation financière au 1^{er} janvier 20X1 (état de la situation financière d'ouverture).

C'est sur la base de cet exemple que seront analysées ci-après les incidences sur le rapport de l'auditeur.

2.3 L'auditeur peut s'entretenir avec l'entité de l'approche à retenir pour les premiers états financiers de l'entité (approche des états financiers comparatifs ou approche des chiffres correspondants) :

<p>L'auditeur peut être tenu de faire rapport sur toutes les périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.</p>	<p>Par exemple, si une obligation survient parce que l'entité est un émetteur assujetti.</p>	<p>Approche des états financiers comparatifs : voir les paragraphes 2.4 à 2.7 de la présente question ainsi que l'exemple de rapport 1, dans lequel l'auditeur fait mention de chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.</p>
<p>L'auditeur peut avoir le choix de l'approche à retenir; celle-ci dépendra alors du mandat confié à l'auditeur.</p> <p>Lorsque l'auditeur a le choix de l'approche, l'entité peut juger préférable que l'auditeur ait pour mission de faire rapport sur toutes les périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés plutôt que sur la période considérée uniquement, surtout lorsque l'auditeur détermine que les procédures supplémentaires à mettre en œuvre pour étayer son opinion sur les états financiers comparatifs ne diffèrent pas de manière importante de celles requises pour faire rapport uniquement sur la période considérée.</p>	<p>Par exemple, si l'entité est une entreprise à capital fermé.</p>	<p>Approche des états financiers comparatifs : voir les paragraphes 2.4 à 2.7 de la présente question ainsi que l'exemple de rapport 1, dans lequel l'auditeur fait mention de chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.</p> <p>Approche des chiffres correspondants : voir les paragraphes 2.8 à 2.12 de la présente question ainsi que les exemples de rapports 2 et 3, dans lesquels l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée.</p>

Approche des états financiers comparatifs

- 2.4 Lorsque l'auditeur a pour mission de faire rapport sur toutes les périodes présentées, selon l'approche des états financiers comparatifs exposée à la [question 1 de la section A du chapitre 4](#), il doit exprimer une opinion d'audit à l'égard des documents suivants :
- les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X2;
 - les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1;
 - l'état de la situation financière au 1^{er} janvier 20X1.
- 2.5 Même si l'auditeur a audité les états financiers des exercices clos les 31 décembre 20X1 et 20X0 préparés selon l'ancien référentiel d'information financière, il n'aura pas audité les états financiers de ces périodes préparés selon le nouveau référentiel d'information financière.
- 2.6 Lorsque l'auditeur a pour mission de faire rapport sur toutes les périodes présentées, en plus d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour étayer son opinion sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X2, il doit obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour étayer son opinion sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1 et l'état de la situation financière au 1^{er} janvier 20X1 préparés pour la première fois selon le nouveau référentiel d'information financière.
- 2.7 L'auditeur peut utiliser les éléments probants obtenus lors de l'audit des états financiers des exercices clos les 31 décembre 20X1 et 20X0 préparés selon l'ancien référentiel d'information financière, le cas échéant, pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour étayer son opinion sur les états financiers de ces périodes préparés selon le nouveau référentiel d'information financière. Comme les états financiers sont préparés selon le nouveau référentiel d'information financière, l'auditeur doit obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour étayer son opinion sur ces états financiers, même lorsque ceux-ci ne semblent pas différer de manière importante des états financiers préparés selon l'ancien référentiel d'information financière.

Approche des chiffres correspondants

- 2.8 Que l'auditeur ait audité ou non les états financiers des exercices clos les 31 décembre 20X1 et 20X0 préparés selon l'ancien référentiel d'information financière, il n'aura pas audité les états financiers de ces périodes préparés selon le nouveau référentiel d'information financière.

- 2.9 Lorsque le rapport de l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée, c'est-à-dire lorsque l'approche adoptée est celle des chiffres correspondants, qui est abordée à la [question 1 de la section A du chapitre 4](#), il se peut que les lecteurs du rapport de l'auditeur sur les premiers états financiers préparés selon le nouveau référentiel d'information financière présument à tort que l'auditeur a précédemment exprimé une opinion sur les informations comparatives.
- 2.10 À moins que l'auditeur ait été expressément engagé pour réaliser un audit des états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1 et de l'état de la situation financière au 1^{er} janvier 20X1 préparés selon le nouveau référentiel d'information financière, ces états financiers n'auront pas été audités. Dans ce cas, l'auditeur se conforme au paragraphe 14 de la NCA 710, qui exige qu'il indique, dans un paragraphe sur d'autres points dans son rapport, que les informations comparatives n'ont pas été auditées. Le paragraphe sur d'autres points doit figurer dans le rapport de l'auditeur, peu importe :
- que les informations comparatives portent la mention « non auditées »;
 - que les notes annexes précisent que l'auditeur n'a pas audité les informations comparatives et qu'il n'exprime pas une opinion sur ces informations.
- 2.11 Le paragraphe 14 de la NCA 710 indique également que la mention dans un paragraphe sur d'autres points à laquelle il est fait allusion au paragraphe 2.10 de la présente question ne dégage toutefois pas l'auditeur de l'obligation d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés attestant que les soldes d'ouverture ne contiennent pas d'anomalies qui ont une incidence significative sur les états financiers de la période considérée, en conformité avec le paragraphe 6 de la NCA 510. Il se peut que les travaux qu'effectue l'auditeur pour se conformer à la NCA 510 ne diffèrent pas de manière importante de ceux requis pour faire rapport sur toutes les périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés, comme il est indiqué aux paragraphes 2.4 à 2.7 de la présente question. Par conséquent, l'auditeur pourra considérer utile de s'entretenir avec l'entité afin de déterminer s'il serait plus approprié de faire rapport sur toutes les périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés, comme il est indiqué aux paragraphes 2.2 et 2.3 de la présente question. Il importe que les termes et conditions de la mission précisent bien les périodes sur lesquelles l'auditeur est appelé à faire rapport.
- 2.12 Certains auditeurs pourraient se demander s'il leur faut mentionner également dans leur rapport que les états financiers des exercices clos les 31 décembre 20X1 et 20X0 préparés selon l'ancien référentiel d'information financière ont été audités. Or, le fait d'inclure une telle mention dans le rapport de l'auditeur, aussi

véridique soit-elle, pourrait être perçu comme contradictoire avec le paragraphe sur d'autres points mentionné au paragraphe 2.10 de la présente question. Les lecteurs du rapport risqueraient en effet de ne pas bien comprendre que l'auditeur n'avait pas pour mission d'exprimer une opinion sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1 et l'état de la situation financière au 1^{er} janvier 20X1 préparés selon le nouveau référentiel d'information financière. C'est pourquoi les exemples de rapports du présent guide ne comportent pas une telle mention.

Exemples de rapports – Introduction

Aux fins des exemples du présent chapitre, à moins d'indication contraire, on suppose les circonstances suivantes :

Indications	
Type d'entité	
<ul style="list-style-type: none"> L'entité auditée n'est pas une entité cotée. 	Chapitre 9
Éléments considérés	
<ul style="list-style-type: none"> Le rapport de l'auditeur porte sur un jeu complet d'états financiers. 	Question 2 de la section A du chapitre 5
Opinion	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a conclu que l'expression d'une opinion non modifiée (sans réserve) était appropriée. 	
Référentiel d'information financière	
<ul style="list-style-type: none"> Le référentiel d'information financière applicable repose sur le principe d'image fidèle. 	Question 1 de la section D du chapitre 1
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a déterminé que le référentiel d'information financière à usage général est acceptable. 	Question 2 de la section B du chapitre 1
Règles de déontologie	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a décidé de ne mentionner que les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit au Canada. 	Chapitre 10
Continuité de l'exploitation	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a déterminé que le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent. 	Chapitre 11
<ul style="list-style-type: none"> Il n'existe pas d'incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. 	
Questions clés de l'audit	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur n'est pas tenu de communiquer des questions clés de l'audit conformément à la NCA 701, et n'a pas décidé de le faire pour une autre raison. 	
Autres informations	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a conclu à l'absence d'autres informations (c'est-à-dire que la NCA 720 ne s'applique pas). 	Chapitre 14

Indications

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance

- Les termes et conditions de la mission d'audit n'imposent aucune responsabilité supplémentaire à la direction en plus de celles énoncées à l'alinéa 6 b) de la NCA 210.
- Les personnes responsables de la supervision des états financiers ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de la préparation des états financiers.

Question 3 du chapitre 2

Responsabilités de l'auditeur

- La description des responsabilités de l'auditeur se trouve dans le corps du rapport de l'auditeur (voir le paragraphe 41 de la NCA 700).

Audit de groupe

- Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la NCA 600 ne s'applique pas).

Autres obligations en matière de rapport

- Aucune autre obligation en matière de rapport n'est imposée à l'auditeur par les textes légaux et réglementaires.

Exemple 1 : Approche des états financiers comparatifs – Rapport dans lequel l'auditeur fait mention de chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés

Veillez lire l'[introduction qui précède les exemples de rapports](#). Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

L'entité est passée des normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé (NCECF) aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

- Voir la [question 1](#).

États financiers :

Les états financiers comprennent les documents suivants :

- a) les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X2;
- b) les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1;
- c) l'état de la situation financière au 1^{er} janvier 20X1.

Incidences sur le rapport :

L'auditeur a adopté l'approche des états financiers comparatifs.

- Voir la [question 2](#).
- Voir la [question 1 de la section A du chapitre 4](#).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent les états de la situation financière **aux 31 décembre 20X2 et 20X1 et au 1^{er} janvier 20X1**, et les états du résultat global, les états des variations des capitaux propres et les tableaux des flux de trésorerie pour **les exercices** clos **les 31 décembre 20X2 et 20X1**, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité **aux 31 décembre 20X2 et 20X1 et au 1^{er} janvier 20X1**, ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour **les exercices** clos **les 31 décembre 20X2 et 20X1**, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux IFRS, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 2 : Approche des chiffres correspondants – Rapport dans lequel l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée

Veuillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

L'entité est passée des Normes internationales d'information financière (IFRS) aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé (NCECF), qui constituent un référentiel à usage général.

- Voir la [question 1](#).

États financiers :

Les états financiers comprennent les documents suivants :

- a) les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X2;
- b) les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1;
- c) le bilan au 1^{er} janvier 20X1.

Comme le permettent les NCECF, l'entité a choisi de présenter le bilan d'ouverture dans le corps même des états financiers.

Incidences sur le rapport :

L'auditeur a adopté l'approche des chiffres correspondants.

- Voir la [question 2](#).
- Voir la [question 1 de la section A du chapitre 4](#).

L'auditeur doit inclure dans son rapport un paragraphe sur d'autres points précisant que les informations comparatives n'ont pas été auditées, car il n'avait pas pour mission d'auditer ces informations.

- Voir la [question 1 du chapitre 3](#).

Même si les informations comparatives préparées selon les IFRS ont été auditées, celles préparées selon les NCECF ne l'ont pas été. Par conséquent, l'auditeur décide d'inclure, en plus du paragraphe sur d'autres points, un paragraphe d'observations attirant l'attention sur la note des états financiers qui mentionne que l'entité a adopté les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé en tant que nouveau référentiel d'information financière.

- Voir la [question 1 du chapitre 3](#).

Les deux paragraphes étant interreliés, l'auditeur a décidé de les regrouper dans une section intitulée « Observations – Informations comparatives ». Selon l'alinéa 9 a) de la NCA 706, les paragraphes d'observations doivent être précédés d'un titre approprié contenant le terme « observations ».

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X2, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X2, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Observations – Informations comparatives

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui explique que l'entité a adopté les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé le 1^{er} janvier 20X2, la date de transition étant le 1^{er} janvier 20X1. La direction a appliqué rétrospectivement ces normes aux informations comparatives incluses dans ces états financiers, y compris les bilans au 31 décembre 20X1 et au 1^{er} janvier 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 ainsi que les informations connexes. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Nous n'avons pas pour mission de faire rapport sur les informations comparatives, de sorte qu'elles n'ont pas été auditées.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 3 : Première application des normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé (NCECF) – Rapport dans lequel l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires ou différentes suivantes :

Référentiel d'information financière :

Les états financiers ont été préparés pour la première fois selon les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé (NCECF).

- Voir la [question 1](#).

Incidences sur le rapport :

L'auditeur a adopté l'approche des chiffres correspondants.

- Voir la [question 2](#).
- Voir la [question 1 de la section A du chapitre 4](#).

L'auditeur doit inclure dans son rapport un paragraphe sur d'autres points précisant que les informations comparatives n'ont pas été auditées. L'auditeur a décidé de ne pas inclure un paragraphe d'observations.

- Voir la [question 2](#).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X2, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X2, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Informations comparatives

Les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1 et l'état de la situation financière au 1^{er} janvier 20X1 de l'entité n'ont pas été audités.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme

significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

CHAPITRE 8

États financiers résumés

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

1	Que sont les états financiers résumés?	275
2	Quand n'est-il peut-être pas approprié d'accepter une mission visant la délivrance d'un rapport sur des états financiers résumés?	276
3	Les états financiers audités doivent-ils être mis à la disposition des utilisateurs auxquels sont destinés les états financiers résumés?	277
4	Quels sont les critères acceptables pour la préparation des états financiers résumés et doit-on communiquer ces critères?	278
5	Quelle incidence le rapport sur les états financiers audités a-t-il sur le rapport sur les états financiers résumés?	280
6	Quelle incidence a sur le rapport le fait que les états financiers résumés soient tirés d'états financiers à usage particulier?	283
7	Quelle incidence a sur le rapport sur les états financiers résumés le fait que des données comparatives soient présentées dans les états financiers audités?	284
8	Quelle est l'incidence du fait que les données comparatives présentées dans les états financiers résumés aient fait l'objet d'un rapport délivré par un autre auditeur?	285
9	Quelle incidence a sur le rapport de l'auditeur sur un jeu complet d'états financiers et sur le rapport sur les états financiers résumés le fait que des documents contiennent ou accompagnent les états financiers résumés?	286

Exemples de rapports

Le présent chapitre comporte aussi les exemples suivants :

Exemples de rapports - Introduction

289

Exemple 1 : États financiers résumés tirés d'états financiers audités préparés conformément aux normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif

291

1 Que sont les états financiers résumés?

- 1.1 Le Glossaire du *Manuel de CPA Canada – Certification* définit les « états financiers résumés » comme des informations financières historiques qui sont tirées d'états financiers, mais qui sont moins détaillées que ces derniers. Ils ne sont que des extraits d'états financiers, certes, mais ils fournissent néanmoins une représentation structurée, en cohérence avec celle fournie par les états financiers, des ressources économiques et des obligations de l'entité à un moment précis ou de leur évolution au cours d'une période. Le terme « états financiers » désigne généralement un jeu complet d'états financiers, entendu au sens que lui donne le référentiel d'information financière applicable, mais il peut également désigner un état financier isolé. Par conséquent, dans le présent chapitre, le terme « états financiers » peut également s'entendre d'un état financier isolé.
- 1.2 Une entité peut être tenue de présenter ses états financiers selon un mode de présentation prescrit, par exemple, par une autorité de réglementation. Même si ce mode de présentation n'entre pas en contradiction avec le référentiel d'information financière applicable, il se peut qu'il exige la présentation d'informations plus détaillées que ne l'exige le référentiel en question. L'entité peut également décider de présenter des états financiers selon un mode de présentation moins détaillé que celui qui est prescrit, par exemple pour des utilisateurs autres que l'autorité de réglementation, tout en se conformant aux exigences du référentiel d'information financière applicable. Ces états financiers moins détaillés ne constituent pas des états financiers résumés; ce sont des états financiers présentés selon un mode différent conforme au même référentiel d'information financière. Par conséquent, la NCA 700 et, s'il y a lieu, la NCA 800 s'appliquent.
- 1.3 Si les états financiers moins détaillés sont préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage général dans un but précis, l'auditeur fait rapport sur ces états financiers conformément à la NCA 700. L'auditeur peut envisager d'ajouter un paragraphe sur d'autres points pour indiquer que son rapport est destiné exclusivement aux utilisateurs visés (voir le [chapitre 1, section B, question 1](#)).

L'auditeur à qui l'on demande de délivrer un rapport sur des états financiers résumés doit se conformer à la NCA 810.

2 Quand n'est-il peut-être pas approprié d'accepter une mission visant la délivrance d'un rapport sur des états financiers résumés?

- 2.1 L'auditeur ne doit pas accepter une mission visant la délivrance d'un rapport sur des états financiers résumés s'il n'a pas audité les états financiers dont sont tirés les états financiers résumés, et cela vaut aussi bien pour un jeu complet d'états financiers, entendu au sens que lui donne le référentiel d'information financière applicable, que pour un état financier isolé (voir la [question 1](#)).
- 2.2 Étant donné que les états financiers résumés contiennent, de par leur nature, des données regroupées et des informations moins nombreuses, le risque est plus grand que ces états financiers ne contiennent pas l'information nécessaire pour qu'ils ne soient pas trompeurs dans les circonstances. Le risque s'accroît lorsque les critères utilisés pour la préparation des états financiers résumés ne sont ni établis par un organisme de normalisation autorisé ou reconnu ni prescrits par des textes légaux ou réglementaires. C'est pourquoi, avant d'accepter une mission visant la délivrance d'un rapport sur des états financiers résumés, l'auditeur doit, selon l'alinéa 6 a) de la NCA 810, déterminer si les critères appliqués sont acceptables. Le paragraphe A3 de la NCA 810 indique que la préparation des états financiers résumés exige de la direction qu'elle détermine les informations qui auront à être reflétées dans les états financiers résumés afin que ceux-ci soient cohérents, dans tous leurs aspects significatifs, avec les états financiers audités ou qu'ils constituent un résumé fidèle de ces états.
- 2.3 Au Canada, il n'existe actuellement pas de critères établis généralement reconnus pour la préparation des états financiers résumés. Par conséquent, lorsqu'il faut préparer de tels états, la direction doit souvent :
- soit élaborer les critères à appliquer;
 - soit procéder à des interprétations importantes lors de l'application de critères établis (dans des textes légaux ou réglementaires, par exemple) parce que ces critères ne sont pas suffisamment précis pour lui permettre de déterminer les informations à inclure dans les états financiers résumés.

En pareils cas, le risque que les états financiers résumés soient trompeurs peut être plus élevé et il est plus difficile de déterminer le caractère acceptable des critères appliqués. Pour en savoir plus sur les critères acceptables, consultez la [question 4](#) du présent chapitre.

3 Les états financiers audités doivent-ils être mis à la disposition des utilisateurs auxquels sont destinés les états financiers résumés?

- 3.1 Selon le sous-alinéa 6 b)ii) de la NCA 810, avant d'accepter une mission visant la délivrance d'un rapport sur des états financiers résumés, l'auditeur doit obtenir, de la part de la direction, confirmation qu'elle reconnaît et comprend la responsabilité qui lui incombe pour ce qui est de faire en sorte que les utilisateurs auxquels sont destinés les états financiers résumés aient accès aux états financiers audités sans trop de difficulté (ou, lorsqu'un texte légal ou réglementaire prévoit qu'il n'est pas obligatoire de mettre les états financiers audités à la disposition des utilisateurs auxquels sont destinés les états financiers résumés et que ce texte établit des critères pour la préparation des états financiers résumés, mentionner ce texte légal ou réglementaire dans les états financiers résumés).
- 3.2 Le paragraphe A8 de la NCA 810 énonce certains facteurs dont tient compte l'auditeur lorsqu'il évalue si les utilisateurs auxquels sont destinés les états financiers résumés ont accès aux états financiers audités sans trop de difficulté. Ces facteurs sont les suivants :
- a) si les états financiers résumés mentionnent clairement auprès de qui ou à quel endroit on peut se procurer les états financiers audités;
 - b) si les états financiers audités ont été rendus publics;
 - c) si la direction a établi un processus pour que les utilisateurs auxquels sont destinés les états financiers résumés puissent avoir facilement accès aux états financiers audités.
- 3.3 L'alinéa 8 b) de la NCA 810 exige que, lorsque les états financiers résumés ne sont pas accompagnés des états financiers audités, l'auditeur évalue si les états financiers résumés décrivent clairement :
- a) auprès de qui ou à quel endroit on peut se procurer les états financiers audités;
 - b) le texte légal ou réglementaire qui précise qu'il n'est pas obligatoire de mettre les états financiers audités à la disposition des utilisateurs auxquels sont destinés les états financiers résumés et qui établit les critères pour la préparation des états financiers résumés.
- 3.4 Par conséquent, les états financiers audités doivent être mis à la disposition des utilisateurs auxquels sont destinés les états financiers résumés, à moins que les conditions suivantes soient réunies :
- a) un texte légal ou réglementaire prévoit qu'il n'est pas obligatoire que les états financiers audités soient mis à leur disposition;
 - b) ce texte établit des critères pour la préparation des états financiers résumés.

4 Quels sont les critères acceptables pour la préparation des états financiers résumés et doit-on communiquer ces critères?

- 4.1 Le paragraphe A5 de la NCA 810 indique que l'auditeur peut présumer que les critères établis par un organisme de normalisation autorisé ou reconnu ou prescrits par des textes légaux ou réglementaires pour la préparation des états financiers résumés sont acceptables, comme c'est le cas pour les états financiers, selon les explications de la NCA 210.
- 4.2 Le paragraphe A6 de la NCA 810 indique qu'en l'absence de critères établis pour la préparation des états financiers résumés, la direction peut en élaborer, en se fondant par exemple sur la pratique dans son secteur d'activité particulier. Des critères qui sont acceptables dans les circonstances (c'est-à-dire, dans ce cas-ci, en l'absence de critères établis) conduiront à des états financiers résumés qui :
- a) indiquent de façon adéquate qu'ils constituent un résumé et de quels états financiers audités ils sont tirés;
 - b) décrivent clairement auprès de qui ou à quel endroit on peut se procurer les états financiers audités ou, si un texte légal ou réglementaire précise qu'il n'est pas obligatoire que les états financiers audités soient mis à la disposition des utilisateurs auxquels sont destinés les états financiers résumés et que ce texte établit les critères pour la préparation des états financiers résumés, ce texte légal ou réglementaire;
 - c) fournissent des informations adéquates sur les critères appliqués;
 - d) concordent avec les informations correspondantes contenues dans les états financiers audités ou peuvent être recalculés à partir de ces informations;
 - e) compte tenu de leur usage prévu, contiennent les informations nécessaires et font l'objet d'un niveau de regroupement approprié, de telle sorte qu'ils ne soient pas trompeurs dans les circonstances.
- 4.3 La direction est responsable de la détermination de la nature et de l'étendue des informations qui devront être reflétées dans les états financiers résumés. Les dirigeants exerceront leur jugement pour élaborer des critères qui sont acceptables.
- 4.4 L'auditeur doit, selon l'alinéa 6 a) de la NCA 810, déterminer si les critères appliqués sont acceptables. Pour évaluer l'acceptabilité des critères appliqués par la direction par rapport aux dispositions du paragraphe A6 de la NCA 810, l'auditeur peut se demander si les états financiers résumés contiennent :

- a) un état financier résumé pour chaque état financier du jeu complet d'états financiers;
- b) les principaux sous-totaux et totaux du jeu complet d'états financiers;
- c) les informations nécessaires à la production d'un résumé fidèle du jeu complet d'états financiers (ou d'un résumé cohérent, dans tous ses aspects significatifs, avec ce jeu);
- d) une mention indiquant auprès de qui ou à quel endroit on peut se procurer les états financiers audités;
- e) une description des critères appliqués pour la préparation des états financiers résumés;
- f) des informations provenant des notes annexes au jeu complet d'états financiers, traitant des questions ayant une incidence généralisée ou par ailleurs importante sur les états financiers résumés, comme les éventualités et les événements postérieurs à la date de clôture.

- 4.5 Même s'il est possible que la direction n'ait pas l'obligation de communiquer les critères appliqués, le paragraphe A6 de la NCA 810 indique que des critères **acceptables** conduiront à des états financiers résumés qui fournissent des **informations adéquates** sur les critères appliqués et, par conséquent, l'alinéa 8 c) de la NCA 810 exige de l'auditeur qu'il évalue si les états financiers résumés fournissent des **informations adéquates** sur les critères appliqués.

Comme l'auditeur est tenu de déterminer si les critères appliqués sont acceptables (voir les paragraphes 4.2 et 4.4 ci-dessus) et d'évaluer si les états financiers résumés fournissent des informations sur ces critères, il est attendu que les états financiers résumés contiennent de telles informations. En effet, s'ils n'en contiennent pas, l'auditeur est obligé de refuser la mission ou de conclure à l'existence d'anomalies concernant les informations qualitatives.

- 4.6 Si les critères appliqués pour la préparation des états financiers résumés proviennent d'un texte légal ou réglementaire, il est possible que la direction ait fait des interprétations importantes. Si, par exemple, les critères prescrits par la réglementation pour la préparation des états financiers résumés n'établissent qu'un contenu minimal pour ces états, il se peut que la direction ait fourni dans les états financiers résumés plus de détails qu'il n'est exigé dans la réglementation et que, pour ce faire, elle ait fait des interprétations importantes. L'auditeur peut tenir compte des interprétations importantes pour déterminer si les critères appliqués sont acceptables (voir les paragraphes 4.2 et 4.4 ci-dessus) et pour évaluer si les états financiers résumés fournissent des informations adéquates sur

les critères appliqués. De plus, l'auditeur peut demander que la direction indique dans une note des états financiers résumés les interprétations importantes concernant les critères appliqués.

5 Quelle incidence le rapport sur les états financiers audités a-t-il sur le rapport sur les états financiers résumés?

- 5.1 Lorsque le rapport sur les états financiers audités comporte une opinion modifiée ou l'un des éléments décrits dans le tableau ci-dessous et que l'auditeur est convaincu que les états financiers résumés sont cohérents, dans tous leurs aspects significatifs, avec les états financiers audités ou qu'ils constituent un résumé fidèle des états financiers audités, conformément aux critères appliqués, l'incidence sur le rapport sur les états financiers résumés sera la suivante :

Opinions modifiées – Si le rapport sur les états financiers audités...	Le rapport sur les états financiers résumés doit...
<ul style="list-style-type: none"> comporte une opinion avec réserve, conformément à la NCA 705 <p>[NCA 810, alinéa 19 a)] (voir le chapitre 4)</p>	<ul style="list-style-type: none"> énoncer que le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités comporte une opinion avec réserve [NCA 810, alinéa 19 i)] décrire le fondement de l'opinion avec réserve sur les états financiers audités [NCA 810, sous-alinéa 19 ii)a)] <ul style="list-style-type: none"> Selon le paragraphe A22 de la NCA 810, les descriptions exigées visent à communiquer la nature de la ou des questions; il n'est pas nécessaire d'y reproduire dans son intégralité le texte correspondant du rapport de l'auditeur sur les états financiers audités. décrire les incidences de cette opinion, le cas échéant, sur les états financiers résumés [NCA 810, sous-alinéa 19 ii)a)]
<ul style="list-style-type: none"> comporte une opinion défavorable, conformément à la NCA 705 <p>[NCA 810, paragraphe 20] (voir le chapitre 4)</p>	<ul style="list-style-type: none"> indiquer que le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités est assorti d'une opinion défavorable [NCA 810, alinéa 20 a)] décrire le fondement de cette opinion défavorable [NCA 810, alinéa 20 b)] indiquer qu'en raison de cette opinion défavorable sur les états financiers audités, il n'est pas approprié d'exprimer une opinion sur les états financiers résumés [NCA 810, alinéa 20 c)]

Autres éléments Si le rapport sur les états financiers audités...	Le rapport sur les états financiers résumés doit...
<ul style="list-style-type: none"> fait état d'une impossibilité d'exprimer une opinion, conformément à la NCA 705 <p>[NCA 810, paragraphe 20] (voir le chapitre 4)</p>	<ul style="list-style-type: none"> indiquer que le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités fait état de l'impossibilité d'exprimer une opinion [NCA 810, alinéa 20 a)] décrire le fondement de cette impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers audités [NCA 810, alinéa 20 b)] indiquer qu'en raison de cette impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers audités, il n'est pas approprié d'exprimer une opinion sur les états financiers résumés [NCA 810, alinéa 20 c)]
<ul style="list-style-type: none"> comporte un paragraphe d'observations, conformément à la NCA 706 <p>[NCA 810, alinéa 19 b)] (voir le chapitre 3)</p>	<ul style="list-style-type: none"> énoncer que le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités comporte un paragraphe d'observations [NCA 810, alinéa 19 i)] décrire le contenu du paragraphe d'observations [NCA 810, sous-alinéa 19 ii)b)] <ul style="list-style-type: none"> Selon le paragraphe A22 de la NCA 810, les descriptions exigées visent à communiquer la nature de la ou des questions; il n'est pas nécessaire d'y reproduire dans son intégralité le texte correspondant du rapport de l'auditeur sur les états financiers audités. décrire les incidences de ce paragraphe d'observations, le cas échéant, sur les états financiers résumés [NCA 810, sous-alinéa 19 ii)b)]
<ul style="list-style-type: none"> comporte un paragraphe sur d'autres points, conformément à la NCA 706 <p>[NCA 810, alinéa 19 b)] (voir le chapitre 3)</p>	<ul style="list-style-type: none"> énoncer que le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités comporte un paragraphe d'observations [NCA 810, alinéa 19 i)] décrire le contenu du paragraphe d'observations [NCA 810, sous-alinéa 19 ii)b)] <ul style="list-style-type: none"> Selon le paragraphe A22 de la NCA 810, les descriptions exigées visent à communiquer la nature de la ou des questions; il n'est pas nécessaire d'y reproduire dans son intégralité le texte correspondant du rapport de l'auditeur sur les états financiers audités. décrire les incidences de ce paragraphe sur d'autres points, le cas échéant, sur les états financiers résumés [NCA 810, sous-alinéa 19 ii)b)]

Autres éléments Si le rapport sur les états financiers audités...	Le rapport sur les états financiers résumés doit...
<ul style="list-style-type: none"> comporte une section « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation », conformément à la NCA 570 <p>[NCA 810, alinéa 19 c)] (voir le chapitre 11)</p>	<ul style="list-style-type: none"> énoncer que le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités comporte une section « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation » [NCA 810, alinéa 19 i)] décrire le contenu de la section « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation » du rapport de l'auditeur sur les états financiers audités [NCA 810, sous-alinéa 19 ii)b)] <ul style="list-style-type: none"> Selon le paragraphe A22 de la NCA 810, les descriptions exigées visent à communiquer la nature de la ou des questions; il n'est pas nécessaire d'y reproduire dans son intégralité le texte correspondant du rapport de l'auditeur sur les états financiers audités. décrire les incidences de cette section « Incertitude liée à la continuité de l'exploitation », le cas échéant, sur les états financiers résumés [NCA 810, sous-alinéa 19 ii)b)]
<ul style="list-style-type: none"> comporte la communication des questions clés de l'audit, conformément à la NCA 701 <p>[NCA 810, alinéa 19 d)] (voir le chapitre 13 [à venir])</p>	<ul style="list-style-type: none"> énoncer que le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités comporte la communication des questions clés de l'audit <ul style="list-style-type: none"> Selon le paragraphe A21 de la NCA 810, l'auditeur n'est pas tenu de décrire chacune des questions clés de l'audit dans son rapport sur les états financiers résumés.
<ul style="list-style-type: none"> comporte un énoncé décrivant une anomalie significative non corrigée présente dans les autres informations, conformément à la NCA 720 <p>[NCA 810, alinéa 19 e)] (voir le chapitre 14)</p>	<ul style="list-style-type: none"> énoncer que le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités comporte un énoncé décrivant une anomalie significative non corrigée présente dans les autres informations [NCA 810, alinéa 19 i)] décrire l'anomalie significative non corrigée présente dans les autres informations [NCA 810, sous-alinéa 19 ii)c)] <ul style="list-style-type: none"> Selon le paragraphe A22 de la NCA 810, les descriptions exigées visent à communiquer la nature de la ou des questions; il n'est pas nécessaire d'y reproduire dans son intégralité le texte correspondant du rapport de l'auditeur sur les états financiers audités. décrire les incidences de cette anomalie, le cas échéant, sur les états financiers résumés [NCA 810, sous-alinéa 19 ii)c)]

6 Quelle incidence a sur le rapport le fait que les états financiers résumés soient tirés d'états financiers à usage particulier?

- 6.1 La NCA 810 s'applique aux audits d'états financiers résumés tirés d'états financiers que l'auditeur a lui-même audités conformément aux NCA. Du fait que les NCA s'appliquent aux audits d'états financiers préparés tant selon des référentiels à usage général qu'à usage particulier, la NCA 810 s'applique aux audits d'états financiers résumés tirés d'états financiers à usage général ou d'états financiers à usage particulier.
- 6.2 Le paragraphe 14 de la NCA 800 exige que le rapport de l'auditeur sur des états financiers préparés conformément à un référentiel à usage particulier inclue un paragraphe d'observations avertissant les utilisateurs du rapport du fait que les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel à usage particulier et que, en conséquence, il est possible qu'ils ne puissent se prêter à un usage autre. Consultez la [question 5](#) du présent chapitre pour connaître les incidences sur le rapport sur les états financiers résumés de l'inclusion d'un paragraphe d'observations dans le rapport sur les états financiers audités.
- 6.3 Le rapport de l'auditeur sur des états financiers préparés conformément à un référentiel à usage particulier peut aussi inclure une restriction à l'utilisation ou à la diffusion du rapport (voir le [chapitre 1, section C, question 1](#)). L'auditeur peut étoffer le paragraphe d'observations susmentionné afin d'y inclure cette restriction, ou encore mentionner celle-ci dans un paragraphe sur d'autres points. Voir la [question 5](#) du présent chapitre pour connaître les incidences sur le rapport sur les états financiers résumés de l'inclusion d'un paragraphe sur d'autres points dans le rapport sur les états financiers audités.
- 6.4 Le paragraphe 22 de la NCA 810 traite des cas où le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités :
- contient un avertissement aux lecteurs expliquant que les états financiers audités ont été préparés conformément à un référentiel à usage particulier (paragraphe d'observations susmentionné);
 - fait l'objet d'une restriction quant à sa diffusion ou à son utilisation (paragraphe sur d'autres points susmentionné).

En pareils cas, l'auditeur doit, selon ce paragraphe, inclure une restriction ou un avertissement similaire dans son rapport sur les états financiers résumés.

- 6.5 Voici un exemple de libellé répondant aux exigences du paragraphe 22 de la NCA 810 :

Observations – Référentiel comptable

Notre rapport d'audit sur les états financiers audités, daté du [date du rapport], contenait un paragraphe d'observations, dans lequel nous attirions l'attention sur la note des états financiers décrivant le référentiel comptable appliqué. Les états financiers audités ont été préparés dans le but d'aider la société ABC à répondre aux exigences de l'autorité de réglementation DEF. En conséquence, il est possible que ces états financiers ne puissent se prêter à un usage autre.

Étant donné que les états financiers résumés sont tirés des états financiers audités, il est également possible qu'ils ne puissent se prêter à un usage autre.

Notre opinion sur les états financiers résumés n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Restriction à l'utilisation [et à la diffusion]

Notre rapport d'audit sur les états financiers audités, daté du [date du rapport], contenait un paragraphe sur d'autres points qui comprenait une restriction à l'utilisation [et à la diffusion] du rapport. En conséquence, le rapport sur les états financiers résumés est destiné uniquement aux administrateurs de l'entité et ne devrait pas être utilisé par d'autres parties [ou diffusé à d'autres parties] que les administrateurs de l'entité.

7 Quelle incidence a sur le rapport sur les états financiers résumés le fait que des données comparatives soient présentées dans les états financiers audités?

- 7.1 Selon le paragraphe A24 de la NCA 810, si les états financiers audités contiennent des données comparatives, on peut supposer que les états financiers résumés en contiendront également. Les paragraphes ci-dessous traitent des situations où des données comparatives sont présentées dans les états financiers audités.

États financiers résumés contenant des données comparatives

- 7.2 Si les états financiers résumés contiennent des données comparatives, il n'y a aucune incidence sur le rapport, à moins que les données comparatives aient fait l'objet d'un rapport délivré par un autre auditeur (voir la [question 8](#)) ou que les données comparatives n'aient pas été auditées (voir la [question 5](#)).

États financiers résumés ne contenant pas de données comparatives

- 7.3 Lorsque les états financiers résumés ne contiennent pas de données comparatives, le paragraphe 23 de la NCA 810 exige que l'auditeur détermine si une telle omission est raisonnable dans les circonstances de la mission.
- 7.4 Les facteurs suivants peuvent influencer sur cette détermination :
- la nature et l'objectif des états financiers résumés;
 - les critères appliqués;
 - les besoins d'information des utilisateurs auxquels sont destinés les états financiers résumés.
- 7.5 Si l'omission des données comparatives dans les états financiers résumés est raisonnable dans les circonstances de la mission, il n'y a aucune incidence sur le rapport.
- 7.6 Si l'omission des données comparatives dans les états financiers résumés n'est pas raisonnable dans les circonstances de la mission, le paragraphe 23 de la NCA 810 exige que l'auditeur détermine l'incidence d'une telle omission sur son rapport sur les états financiers résumés.

8 Quelle est l'incidence du fait que les données comparatives présentées dans les états financiers résumés aient fait l'objet d'un rapport délivré par un autre auditeur?

- 8.1 Selon le paragraphe 24 de la NCA 810, si les données comparatives présentées dans les états financiers résumés ont fait l'objet d'un rapport délivré par un autre auditeur, le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés doit également comprendre les éléments que la NCA 710 impose à l'auditeur d'inclure dans son rapport sur les états financiers audités.

En conséquence, en plus de se reporter à la [question 5](#) du présent chapitre, l'auditeur doit consulter la [question 1 de la section A du chapitre 4](#) pour les éléments que la NCA 710 impose.

9 Quelle incidence a sur le rapport de l'auditeur sur un jeu complet d'états financiers et sur le rapport sur les états financiers résumés le fait que des documents contiennent ou accompagnent les états financiers résumés?

9.1 À la [question 1 du chapitre 14](#), le terme « autres informations » est défini comme suit :

Les 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.

9.2 À la [question 1 du chapitre 14](#), le terme « rapport annuel » est défini comme suit :

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.

- 9.3 Si un document contient des états financiers résumés et un rapport sur ces états, mais qu'il ne contient pas, n'intègre pas par renvoi ou n'accompagne pas le jeu complet d'états financiers :

Rapport sur le jeu complet d'états financiers

Le document ne posséderait pas les caractéristiques d'un rapport annuel (voir la [question 1 du chapitre 14](#)), étant donné qu'il ne contient pas, n'intègre pas par renvoi ou n'accompagne pas le jeu complet d'états financiers.

Rapport sur les états financiers résumés

Selon la NCA 810, l'auditeur doit lire les informations présentées dans le document en cherchant à voir s'il existe une incohérence significative entre ces informations et les états financiers résumés.

Bien que la NCA 720 ne s'applique pas lorsque l'auditeur fait rapport sur des états financiers résumés, il est indiqué dans la NCA 810 que, dans les cas où des informations présentées dans un document traitent en partie ou en totalité des mêmes points que d'autres informations ayant déjà fait l'objet de procédures selon la NCA 720 (relativement au jeu complet d'états financiers), les travaux exécutés à l'égard de ces autres informations peuvent convenir aux fins de l'acquittement des responsabilités de l'auditeur conformément à la NCA 810.

Même dans les autres cas, l'auditeur peut juger utile de se reporter à la NCA 720, notamment pour déterminer les mesures appropriées à la suite d'un refus de la direction de réviser les informations présentées dans le document contenant les états financiers résumés et le rapport sur ces états.

- 9.4 Si un document contient des états financiers résumés et qu'il inclut ou intègre par renvoi ou accompagne un jeu complet d'états financiers :

Rapport sur le jeu complet d'états financiers

Si le document possède les caractéristiques d'un rapport annuel (voir la [question 1 du chapitre 14](#)), y compris le fait que le rapport de l'auditeur soit inclus, soit est intégré par renvoi, soit accompagne le document, ce document répondrait alors à la définition d'un rapport annuel, et les responsabilités et les incidences sur le rapport concernant les « autres informations » s'appliquent.

Voir le [chapitre 14](#).

Rapport sur les états financiers résumés

Selon la NCA 810, l'auditeur doit lire les informations présentées dans le document en cherchant à voir s'il existe une incohérence significative entre ces informations et les états financiers résumés.

Bien que la NCA 720 ne s'applique pas lorsque l'auditeur fait rapport sur des états financiers résumés, il est indiqué dans la NCA 810 que, dans les cas où des informations présentées dans un document traitent en partie ou en totalité des mêmes points que d'autres informations ayant déjà fait l'objet de procédures selon la NCA 720 (relativement au jeu complet d'états financiers), les travaux exécutés à l'égard de ces autres informations peuvent convenir aux fins de l'acquittement des responsabilités de l'auditeur conformément à la NCA 810.

Même dans les autres cas, l'auditeur peut juger utile de se reporter à la NCA 720, notamment pour déterminer les mesures appropriées à la suite d'un refus de la direction de réviser les informations présentées dans le document contenant les états financiers résumés et le rapport sur ces états.

- 9.5 Lorsqu'un document contient des états financiers résumés, mais ne contient pas de rapport sur ces états, l'auditeur n'a pas d'obligation en vertu de la NCA 810 concernant les informations contenues dans ce document. Cependant, l'auditeur pourrait avoir des obligations en vertu de la NCSA 5000 si, par exemple, l'entité lui demande de consentir à l'utilisation de son nom relativement au document ou si l'auditeur prend connaissance d'une utilisation inappropriée de sa déclaration ou de son nom.

Exemples de rapports – Introduction

Aux fins des exemples du présent chapitre, à moins d'indication contraire, on suppose les circonstances suivantes :

Indications	
Type d'entité	
<ul style="list-style-type: none"> L'entité auditée n'est pas une entité cotée. 	Chapitre 9
Éléments considérés	
<ul style="list-style-type: none"> Le rapport de l'auditeur porte sur un jeu complet d'états financiers. 	Question 2 de la section A du chapitre 5
Opinion	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a conclu que l'expression d'une opinion non modifiée (sans réserve) était appropriée. 	
Référentiel d'information financière	
<ul style="list-style-type: none"> Le référentiel d'information financière applicable repose sur le principe d'image fidèle. 	Question 1 de la section D du chapitre 1
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a déterminé que le référentiel d'information financière à usage général est acceptable. 	Question 2 de la section B du chapitre 1
Règles de déontologie	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a décidé de ne mentionner que les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit au Canada. 	Chapitre 10
Continuité de l'exploitation	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a déterminé que le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent. 	Chapitre 11
<ul style="list-style-type: none"> Il n'existe pas d'incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. 	
Questions clés de l'audit	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur n'est pas tenu de communiquer des questions clés de l'audit conformément à la NCA 701, et n'a pas décidé de le faire pour une autre raison. 	

Indications

Autres informations

- S. O. L'auditeur ne ferait pas rapport conformément à la NCA 720 sur des états financiers résumés. Cependant, les indications contenues dans le chapitre 14 pourraient être utiles aux fins de l'application des exigences du paragraphe NCA 810.14 selon lesquelles l'auditeur doit lire les informations présentées dans le document contenant les états financiers résumés et son rapport sur ces états en cherchant à voir s'il existe une incohérence significative entre ces informations et les états financiers résumés.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance

- Les termes et conditions de la mission d'audit n'imposent aucune responsabilité supplémentaire à la direction en plus de celles énoncées à l'alinéa 6 b) de la NCA 210.
- Les personnes responsables de la supervision des états financiers ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de leur préparation. Question 3 du chapitre 2

Responsabilités de l'auditeur

- La description des responsabilités de l'auditeur se trouve dans le corps du rapport de l'auditeur (voir le paragraphe 41 de la NCA 700).

Audit de groupe

- Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la NCA 600 ne s'applique pas).

Autres obligations en matière de rapport

- Aucune autre obligation en matière de rapport n'est imposée à l'auditeur par les textes légaux et réglementaires.

Exemple 1 : États financiers résumés tirés d'états financiers audités préparés conformément aux normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires suivantes :

États financiers résumés :

- Dans la note Y des états financiers résumés, il est indiqué que les états financiers résumés :
 - sont tirés du jeu complet d'états financiers préparé conformément aux normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif;
 - ont été préparés conformément aux critères énoncés à la note X des états financiers résumés.
- Des données comparatives sont présentées dans les états financiers résumés.

États financiers audités :

- Le rapport sur les états financiers audités comporte une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux en ce qui a trait à l'exhaustivité des produits tirés des activités de collecte de fonds.
 - Voir la [question 5](#), qui traite des incidences à prévoir lorsque le rapport sur les états financiers audités comporte une opinion modifiée.
- Le rapport sur les états financiers audités contient un paragraphe sur d'autres points dans lequel il est mentionné qu'un prédécesseur a réalisé l'audit des données comparatives présentées dans les états financiers audités.
 - Voir la [question 5](#), qui traite des incidences à prévoir lorsque le rapport sur les états financiers audités comporte un paragraphe sur d'autres points faisant mention d'un prédécesseur.

Incidences sur le rapport :

- Il s'agit du premier exercice où l'auditeur est chargé de réaliser une mission visant la délivrance d'un rapport sur des états financiers résumés.
- Un prédécesseur a délivré un rapport sur les données comparatives incluses dans les états financiers résumés.
 - Voir le paragraphe 24 de la NCA 810.
- La date du rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés est postérieure à celle du rapport de l'auditeur sur les états financiers audités.
 - Voir le paragraphe 12 de la NCA CAS 810.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT SUR LES ÉTATS FINANCIERS RÉSUMÉS

[Destinataire approprié]

Opinion

Les états financiers résumés, qui comprennent l'état résumé de la situation financière au 31 décembre 20X1, les états résumés des résultats, l'état résumé de l'évolution de l'actif net et l'état résumé des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, sont tirés des états financiers audités de la société ABC (l'« entité ») pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1.

À notre avis, les états financiers résumés ci-joints constituent un résumé fidèle des états financiers audités, conformément aux critères énoncés à la note X des états financiers résumés. Toutefois, pour les raisons décrites dans la section « Les états financiers audités et notre rapport sur ces états » du présent rapport, nous n'avons pas été en mesure de déterminer s'il était nécessaire d'apporter des ajustements aux états financiers résumés.

États financiers résumés

Les états financiers résumés ne contiennent pas toutes les informations requises par les normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif. La lecture des états financiers résumés et du rapport de l'auditeur sur ceux-ci ne saurait par conséquent se substituer à la lecture des états financiers audités et du rapport de l'auditeur sur ces derniers.

Ni les états financiers résumés ni les états financiers audités ne reflètent les incidences d'événements postérieurs à la date de notre rapport sur les états financiers audités.

Les états financiers audités et notre rapport sur ces états

Dans notre rapport daté du 15 février 20X2 :

- nous avons exprimé une opinion avec réserve sur les états financiers audités, car nous n'avons pas été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés au sujet de l'intégralité des produits tirés des activités de collecte de fonds;
- nous avons inclus un paragraphe sur d'autres points faisant état du rapport d'un prédécesseur sur l'information présentée pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0.

Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers résumés

La direction est responsable de la préparation des états financiers résumés conformément aux critères énoncés à la note X des états financiers résumés.

Responsabilité de l'auditeur

Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion indiquant si les états financiers résumés constituent un résumé fidèle des états financiers audités, sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre conformément à la Norme canadienne d'audit (NCA) 810, *Missions visant la délivrance d'un rapport sur des états financiers résumés*.

Données comparatives

Les états financiers résumés pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 ont fait l'objet d'un rapport délivré par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion non modifiée en date du 31 mars 20X1.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

1 Or "...are consistent, in all material respects, with the..."

CHAPITRE 9

Entités cotées

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

- | | | |
|---|--|-----|
| 1 | Quelles entités sont considérées comme des entités cotées? | 294 |
| 2 | Quelles sont les incidences additionnelles, sur les rapports, dans le cas de l'audit des entités cotées? | 295 |

1 Quelles entités sont considérées comme des entités cotées?

- 1.1 Le Glossaire du *Manuel de CPA Canada – Certification* définit une entité cotée comme suit :

Entité dont les actions, les parts ou les titres de créance sont cotés ou inscrits à la cote officielle d'une bourse de valeurs reconnue, ou négociés suivant les règles d'une bourse de valeurs reconnue ou d'un autre organisme équivalent.

- 1.2 Les bourses de valeurs reconnues soumises aux lois sur les valeurs mobilières sont peu nombreuses au Canada. Actuellement, il y en a quatre, soit :
- a) la Bourse de Toronto;
 - b) la Bourse de croissance TSX;
 - c) la Bourse des valeurs canadiennes;
 - d) la Neo Bourse Aequitas.
- 1.3 Pour déterminer si une bourse de valeurs étrangère est une bourse « reconnue », les questions suivantes peuvent notamment être prises en considération :
- a) s'agit-il d'une bourse publique?
 - b) l'inscription à cette bourse est-elle régie par un cadre, des critères ou des normes généralement reconnus (par ex., des « règles d'admission à la cote »)?
 - c) la bourse à laquelle sont négociés les actions ou les titres de créance des entités a-t-elle établi des règles relatives aux transactions, par exemple en ce qui concerne le placement de titres auprès du public, les annonces, etc.?
- 1.4 Pour déterminer si l'entité est cotée ou non, l'auditeur tient compte des faits et circonstances à la date de son rapport. Cela dit, dès l'étape de l'acceptation ou du maintien de la mission, l'auditeur cherchera généralement à savoir si l'entité est cotée ou si elle le sera à la date prévue de son rapport, car cela aura une incidence sur les exigences concernant la réalisation de l'audit.
- 1.5 Une filiale d'entité cotée n'est pas considérée à elle seule comme une entité cotée, sauf si elle répond à la définition énoncée au paragraphe 1.1.
- 1.6 Dans la définition d'« entité cotée » qui est énoncée dans la norme, il est question d'actions, de parts ou de titres de créance qui sont « négociés suivant les règles d'une bourse de valeurs reconnue ». Lorsqu'une entité effectue un premier appel public à l'épargne (PAPE), l'inscription des titres à la cote d'une bourse de valeurs reconnue au Canada est normalement conditionnelle au dépôt d'un

prospectus définitif, à l'octroi d'un visa relatif à ce prospectus par les autorités de réglementation des valeurs mobilières, et à l'émission des titres à la clôture du PAPE.

- 1.7 Pour l'application de cette définition, l'émetteur qui effectue un PAPE n'est considéré comme une « entité cotée » qu'à partir du moment où toutes ces conditions sont remplies et où les titres commencent à se négocier à la bourse de valeurs reconnue. En effet, l'intérêt que manifestent les acheteurs potentiels avant l'octroi du visa du prospectus définitif dans le cadre d'un PAPE n'est pas suffisant pour que l'on puisse considérer que les titres sont « négociés selon les règles d'une bourse de valeurs reconnue » aux fins de la définition d'« entité cotée ». Il en est ainsi parce que, selon les lois canadiennes sur les valeurs mobilières, la vente des titres faisant l'objet du PAPE n'est pas permise tant que le visa du prospectus définitif n'a pas été octroyé¹⁷.
- 1.8 Les titres d'emprunt de certaines entités sont inscrits à la cote d'une bourse de valeurs reconnue canadienne ou étrangère. Par exemple, certains gouvernements et certaines entités du secteur public émettent des titres d'emprunt qui sont cotés à une bourse de valeurs étrangère. Ces entités répondent de ce fait à la définition d'entité cotée.

2 Quelles sont les incidences additionnelles, sur les rapports, dans le cas de l'audit des entités cotées?

- 2.1 Voici les obligations de l'auditeur en matière de rapport lorsqu'il est chargé de réaliser l'audit d'une entité cotée (voir un exemple à l'annexe du présent chapitre) :
- a) Questions clés de l'audit – Voir le [chapitre 13](#). Selon le paragraphe C5A de la NCA 700, l'auditeur doit communiquer dans son rapport les questions clés de l'audit, conformément à la NCA 701, dans le cas de l'audit du jeu complet d'états financiers à usage général :
- d'une entité cotée à la Bourse de Toronto, sauf une entité cotée qui est tenue de se conformer au Règlement 81-106 sur l'information continue des fonds d'investissement, pour les périodes closes à compter du 15 décembre 2020;
 - d'une autre entité cotée, sauf une entité cotée qui est tenue de se conformer au Règlement 81-106 sur l'information continue des fonds d'investissement, pour les périodes closes à compter du 15 décembre 2022.

17 Il convient de noter que les autorités de réglementation des valeurs mobilières et les bourses de valeurs reconnues peuvent avoir différentes façons de définir et d'interpréter les termes « entité cotée », « cotée » et « négociés » aux fins de l'application des dispositions de leurs règlements, règles ou politiques.

- b) Autres informations – Voir la [question 2 du chapitre 14](#) pour en savoir plus. Le sous-alinéa 22 b)ii) de la NCA 720 exige la désignation des autres informations, le cas échéant, que l'auditeur s'attend à obtenir après la date de son rapport.
 - c) Responsabilités de l'auditeur – Indépendance. L'alinéa C40 b) de la NCA 700 exige que l'auditeur indique qu'il fournit aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant qu'il s'est conformé aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance, et leur communique toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir une incidence sur son indépendance ainsi que les sauvegardes connexes, s'il y a lieu.
 - d) Nom de l'associé responsable de la mission – Le paragraphe 46 de la NCA 700 exige que le nom de l'associé responsable de la mission soit inclus dans le rapport de l'auditeur, sauf dans les rares circonstances où il est raisonnable de s'attendre à ce que la communication de cette information entraîne un risque important pour la sécurité d'une personne. Dans les rares circonstances où il n'a pas l'intention d'inclure dans son rapport le nom de l'associé responsable de la mission, l'auditeur doit s'entretenir de son intention avec les responsables de la gouvernance de manière à étayer son appréciation de la probabilité qu'il y ait un risque important pour la sécurité d'une personne, et de la gravité de ce risque.
- 2.2 La mention du nom de l'associé responsable de la mission améliore la transparence en permettant aux utilisateurs de savoir qui est responsable de la mission et de sa réalisation ainsi que du rapport qui est délivré au nom du cabinet. Lorsque l'approche des états financiers comparatifs est utilisée, il se peut que l'associé responsable de la mission pour la période considérée ne soit pas le même que pour la période précédente, même si le cabinet est le même. En pareil cas, c'est l'associé responsable de la mission pour la période considérée qui assume l'entière responsabilité et qui est nommé dans le rapport, même si celui-ci porte sur deux périodes. Voir la [section B du chapitre 4](#).
- 2.3 Toutes les incidences additionnelles sur les rapports d'audit des entités cotées (sauf celles liées aux questions clés de l'audit) s'appliquent tant aux audits de jeux complets d'états financiers qu'aux audits d'états financiers isolés ou d'éléments spécifiques d'un état financier (audits d'informations financières historiques autres que des états financiers). Quant à la NCA 701, *Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant*, elle s'applique à l'audit de jeux complets d'états financiers à usage général et dans les cas où l'auditeur choisit de communiquer les questions clés de l'audit dans son rapport. Elle s'applique également lorsque l'auditeur est tenu en vertu de textes

légaux ou réglementaires de communiquer les questions clés de l'audit dans son rapport. Voici les modalités d'application et autres commentaires explicatifs qu'il convient de consulter :

- a) Autres informations – Voir le paragraphe A17 de la NCA 800 et le paragraphe A21 de la NCA 805.
- b) Responsabilités de l'auditeur – Indépendance – Voir le paragraphe A14 de la NCA 800 et le paragraphe A16 de la NCA 805.
- c) Nom de l'associé responsable de la mission – Voir le paragraphe A18 de la NCA 800 et le paragraphe A22 de la NCA 805.

Pour un exemple de rapport de l'auditeur d'une entité cotée, voir l'[exemple 2 du chapitre 14](#).

CHAPITRE 10

Règles de déontologie pertinentes

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

- 1 Comment faut-il décrire les règles d'indépendance et autres règles de déontologie pertinentes dans le paragraphe sur le fondement de l'opinion? 299
- 2 Est-il nécessaire de faire mention dans le paragraphe sur le fondement de l'opinion de toutes les règles d'indépendance et autres règles de déontologie pertinentes lorsque ces règles proviennent de différentes sources? 299
- 3 Dans le contexte d'un audit de groupe, est-il nécessaire de faire mention dans le paragraphe sur le fondement de l'opinion des règles d'indépendance et autres règles de déontologie pertinentes eu égard à chacune des composantes? 301

Contexte

D'après l'alinéa 28 c) de la NCA 700, le paragraphe sur le fondement de l'opinion doit comprendre une déclaration selon laquelle l'auditeur est indépendant de l'entité, conformément aux règles de déontologie pertinentes eu égard à l'audit, et qu'il s'est acquitté des autres responsabilités d'ordre déontologique énoncées dans ces règles. En outre, la déclaration doit indiquer le pays d'où émanent les règles de déontologie pertinentes ou préciser qu'il s'agit de celles du *Code de déontologie des professionnels comptables* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA). Le fait d'indiquer le pays d'où émanent les règles de déontologie pertinentes permet d'accroître la transparence à l'égard des règles qui s'appliquent à la mission d'audit en particulier.

1 Comment faut-il décrire les règles d'indépendance et autres règles de déontologie pertinentes dans le paragraphe sur le fondement de l'opinion?

- 1.1 Au paragraphe CA16 de la NCA 200, il est expliqué qu'au Canada, les règles d'indépendance et autres règles de déontologie pertinentes sont définies dans les règles ou codes de déontologie applicables à l'exercice de l'expertise comptable que publient divers ordres comptables professionnels (par exemple, CPA Ontario ou CPA Québec). Malgré la nature provinciale des règles ou des codes de déontologie, le paragraphe sur le fondement de l'opinion peut faire mention des règles qui s'appliquent au Canada.

Par exemple, le paragraphe sur le fondement de l'opinion peut énoncer ce qui suit :

Nous sommes indépendants de l'entité conformément **aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada** et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités qui nous incombent selon ces règles.

2 Est-il nécessaire de faire mention dans le paragraphe sur le fondement de l'opinion de toutes les règles d'indépendance et autres règles de déontologie pertinentes lorsque ces règles proviennent de différentes sources?

- 2.1 Dans certaines situations, les règles d'indépendance et autres règles de déontologie pertinentes peuvent provenir de différentes sources. Par exemple, en plus de devoir se conformer aux règles d'indépendance et autres règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent au Canada, il se peut que l'auditeur soit tenu

de se conformer au Code de l'IESBA, aux règles d'indépendance et autres règles de déontologie pertinentes d'un autre pays, ou à d'autres règles ou exigences énoncées dans les textes légaux ou réglementaires.

- 2.2 L'existence de différentes sources de règles d'indépendance et d'autres règles de déontologie peut causer des problèmes, particulièrement dans le contexte d'une mission qui concerne différents pays. L'énumération de toutes les sources, surtout lorsqu'elles sont réparties entre plusieurs textes légaux ou réglementaires ou codes de déontologie, pourrait semer la confusion chez les utilisateurs qui n'ont peut-être pas une connaissance suffisante des modalités d'application des règles de déontologie d'un pays étranger, et pourraient ne pas comprendre pleinement les informations plus complexes.
- 2.3 Dans les cas où il existe différentes sources de règles d'indépendance et d'autres règles de déontologie pertinentes eu égard à l'audit des états financiers, l'auditeur doit prendre en considération de nombreux éléments lorsqu'il détermine la quantité d'information qu'il convient d'inclure dans son rapport. Parmi ceux-ci, citons la recherche d'un équilibre entre la transparence et le risque d'obscurcir d'autres informations utiles fournies dans le rapport de l'auditeur, la détermination des textes légaux ou réglementaires ou des codes de déontologie les plus stricts, et les termes et conditions de la mission.
- 2.4 Lorsque les règles d'indépendance et autres règles de déontologie pertinentes proviennent d'un petit nombre de sources, l'auditeur peut choisir de nommer ces sources. Par exemple, si les règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent à l'audit sont celles du Code de l'IESBA et celles qui encadrent l'audit au Canada, le paragraphe sur le fondement de l'opinion peut énoncer ce qui suit :

Nous sommes indépendants de l'entité conformément **au Code de déontologie des professionnels comptables du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA) ainsi qu'aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada** et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles.

- 2.5 Si les règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent à l'audit sont celles de la Securities and Exchange Commission (SEC) et du Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) des États-Unis ainsi que celles qui encadrent l'audit au Canada, le paragraphe sur le fondement de l'opinion peut énoncer ce qui suit :

Nous sommes indépendants de l'entité conformément **aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada, aux lois fédérales sur les valeurs mobilières des États-Unis et aux règles et règlements applicables de la Securities and Exchange Commission et du Public Company Accounting Oversight Board**, et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles.

3 Dans le contexte d'un audit de groupe, est-il nécessaire de faire mention dans le paragraphe sur le fondement de l'opinion des règles d'indépendance et autres règles de déontologie pertinentes eu égard à chacune des composantes?

- 3.1 Au paragraphe A38 de la NCA 700, il est expliqué que dans le cas d'un audit de groupe, lorsqu'il existe différentes sources de règles de déontologie pertinentes, notamment celles portant sur l'indépendance, le pays dont il est fait mention dans le rapport de l'auditeur est généralement celui d'où émanent les règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent à l'équipe affectée à l'audit du groupe. Il en est ainsi car les auditeurs des composantes sont également soumis aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit de groupe.

Pour en savoir plus à propos des incidences des NCA sur les rapports d'audit de groupe, voir le [chapitre 12, « Audits de groupe »](#).

CHAPITRE 11

Continuité de l'exploitation

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

- | | | |
|---|--|-----|
| 1 | Quels facteurs l'auditeur prend-il en compte pour déterminer si le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent dans le cas d'un jeu complet d'états financiers? | 304 |
| 2 | Quels facteurs l'auditeur prend-il en compte pour déterminer si le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent dans le cas des autres informations financières historiques (c.-à-d. lorsqu'il ne s'agit pas d'un jeu complet d'états financiers)? | 307 |
| 3 | Quelle incidence a sur le rapport le fait que le principe comptable de continuité d'exploitation soit pertinent? | 309 |
| 4 | Quelle incidence a sur le rapport le fait que le principe comptable de continuité d'exploitation ne soit pas pertinent? | 312 |
| 5 | Quelle incidence a sur le rapport le fait que le principe comptable de continuité d'exploitation soit pertinent selon le référentiel d'information financière, mais que l'hypothèse de la continuité de l'exploitation ne soit pas considérée comme appropriée? | 312 |
| 6 | Quelle incidence a sur le rapport le fait que le principe comptable de continuité d'exploitation soit pertinent et que l'application de ce principe soit appropriée, mais qu'il existe une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation? | 314 |
| 7 | Lorsqu'il existe une incertitude significative, quelle incidence cela a-t-il sur un rapport préparé selon l'approche des états financiers comparatifs? | 315 |
| 8 | Quelle incidence a sur le rapport le fait que l'auditeur relève des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, mais qu'il conclue à l'absence d'incertitude significative (par exemple, dans les cas limites)? | 315 |

- 9 Lorsqu'elle s'applique, quelle incidence la NCA 701, *Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant*, a-t-elle sur le rapport en ce qui a trait à la continuité de l'exploitation? 316

Exemples de rapports

Le présent chapitre comporte aussi les exemples suivants :

Exemples de rapports – Introduction 318

Exemple 1 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée comportant une opinion non modifiée lorsque l'auditeur a conclu qu'il existe une incertitude significative et que les informations fournies dans les états financiers sont adéquates 320

Exemple 2 : Rapport de l'auditeur d'une entité autre qu'une entité cotée comportant une opinion avec réserve lorsque l'auditeur a conclu qu'il existe une incertitude significative et que les états financiers comportent des anomalies significatives du fait que les informations qui y sont fournies ne sont pas adéquates 324

Exemple 3 : Rapport de l'auditeur d'une entité autre qu'une entité cotée comportant une opinion défavorable lorsque l'auditeur a conclu qu'il existe une incertitude significative et que les informations à fournir sur cette incertitude ont été omises dans les états financiers 327

1 Quels facteurs l'auditeur prend-il en compte pour déterminer si le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent dans le cas d'un jeu complet d'états financiers?

Jeu complet d'états financiers – Référentiels d'information financière à usage général

- 1.1 Selon le paragraphe 2 de la NCA 570, les états financiers à usage général sont préparés selon le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser ses activités ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.
- 1.2 Selon le paragraphe 3 de la NCA 570, certains référentiels d'information financière contiennent une exigence explicite imposant à la direction de procéder à une évaluation spécifique de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, ainsi que des normes sur les questions à considérer et sur les informations à fournir relativement à la continuité de l'exploitation.

Le référentiel d'information financière contient une exigence explicite

- 1.3 Ainsi, les référentiels d'information financière que contient le *Manuel de CPA Canada – Comptabilité* imposent à la direction de procéder à une évaluation spécifique de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

Partie I – Normes internationales d'information financière (IFRS)	Voir le paragraphe 25 d'IAS 1 <i>Présentation des états financiers</i> .
Partie II – Normes comptables pour les entreprises à capital fermé (NCECF)	Voir le paragraphe .07 du chapitre 1400, « Normes générales de présentation des états financiers ».
Partie III – Normes comptables pour les organismes sans but lucratif	Voir le paragraphe .07 du chapitre 1401, « Normes générales de présentation des états financiers des organismes sans but lucratif ».
Partie IV – Normes comptables pour les régimes de retraite	Voir le paragraphe .07 du chapitre 4600, « Régimes de retraite », stipulant qu'aux fins du choix ou d'un changement de méthode comptable qui ne concernent pas son portefeuille de placements ou ses obligations au titre des prestations de retraite, le régime de retraite doit se conformer de façon cohérente soit aux Normes internationales d'information financière contenues dans la Partie I du <i>Manuel</i> , soit aux Normes comptables pour les entreprises à capital fermé contenues dans la Partie II du <i>Manuel</i> , pour autant que ces normes n'entrent pas en conflit avec les exigences du chapitre 4600.

Le référentiel d'information financière ne contient pas d'exigence explicite

- 1.4 Selon le paragraphe 4 de la NCA 570, il se peut que certains référentiels d'information financière ne contiennent aucune exigence explicite imposant à la direction de procéder à une évaluation spécifique de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Néanmoins, lorsque le principe comptable de continuité d'exploitation constitue, ainsi que l'explique le paragraphe 2 de la NCA 570, un « principe de base » de la préparation des états financiers, la préparation des états financiers exige que la direction évalue la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, même lorsque le référentiel d'information financière ne contient aucune exigence explicite à ce sujet.
- 1.5 Le *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public* est un exemple de référentiel à usage général dans lequel le principe comptable de continuité d'exploitation (pérennité du gouvernement) est un principe de base, malgré l'absence d'exigence explicite imposant à la direction de procéder à une évaluation spécifique. Voir le paragraphe .63 du chapitre SP 1000, « Fondements conceptuels des états financiers ».
- 1.6 Lorsque le principe comptable de continuité d'exploitation est un « principe de base » de la préparation des états financiers conformément à un référentiel à usage général, on présume qu'il est pertinent.

Jeu complet d'états financiers—Référentiels d'information financière à usage particulier

- 1.7 Selon le paragraphe 2 de la NCA 570 et le paragraphe A15 de la NCA 800, les états financiers à usage particulier peuvent ou non être préparés conformément à un référentiel d'information financière selon lequel le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent.

Le référentiel d'information financière ne contient pas d'exigence explicite

- 1.8 Selon le paragraphe 4 de la NCA 570, il se peut que certains référentiels d'information financière ne contiennent aucune exigence explicite imposant à la direction de procéder à une évaluation spécifique de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Néanmoins, lorsque le principe comptable de continuité d'exploitation constitue, ainsi que l'explique le paragraphe 2 de la NCA 570, un « principe de base » de la préparation des états financiers, la préparation des états financiers exige que la direction évalue la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, même lorsque le référentiel d'information financière ne contient aucune exigence explicite à ce sujet.

- 1.9 Par conséquent, lorsque le référentiel à usage particulier ne contient aucune exigence explicite imposant à la direction de procéder à une évaluation spécifique de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, l'auditeur exerce son jugement professionnel pour déterminer si le principe comptable de continuité d'exploitation constitue un « principe de base » du jeu complet d'états financiers à usage particulier.
- 1.10 Le référentiel d'information financière sous-jacent, le cas échéant, est le principal facteur permettant de déterminer si le principe comptable de continuité d'exploitation constitue un « principe de base » de la préparation des états financiers. Il est plus probable que le principe comptable de continuité d'exploitation constitue un principe de base lorsque le référentiel à usage particulier s'inspire d'un référentiel à usage général. Pour décrire le référentiel à usage particulier, on dit parfois que les états financiers ont été préparés « conformément aux principes de comptabilisation et d'évaluation des IFRS », par exemple. Comme le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent aux fins de l'application des principes de comptabilisation et d'évaluation des IFRS, il est fort probable qu'il soit aussi pertinent pour un tel référentiel à usage particulier.
- 1.11 Lorsque l'entité présentant le jeu complet d'états financiers n'est pas une entité juridique (p. ex., une boutique, une coentreprise, un bien immobilier, un projet, etc.), le professionnel en exercice doit recourir au jugement pour déterminer, s'il y a lieu, quelle entité fait l'objet d'une évaluation de sa capacité à poursuivre son exploitation.

Le référentiel d'information financière contient une exigence explicite

- 1.12 Lorsque le référentiel d'information financière à usage particulier contient une exigence explicite imposant la préparation des états financiers selon le principe comptable de continuité d'exploitation, ce principe est pertinent.

Détermination de la pertinence du principe comptable de continuité d'exploitation

- 1.13 Si le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent pour le référentiel d'information financière applicable, voir la [question 3](#) du présent chapitre
- 1.14 Si le principe comptable de continuité d'exploitation n'est PAS pertinent pour le référentiel d'information financière applicable, voir la [question 4](#) du présent chapitre.

2 **Quels facteurs l'auditeur prend-il en compte pour déterminer si le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent dans le cas des autres informations financières historiques (c.-à-d. lorsqu'il ne s'agit pas d'un jeu complet d'états financiers)**

- 2.1 Les autres informations financières historiques peuvent ou non être préparées conformément à un référentiel d'information financière selon lequel le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent.

Le référentiel d'information financière contient une exigence explicite

- 2.2 Lorsque le référentiel d'information financière contient une exigence explicite imposant la préparation des autres informations financières historiques selon le principe comptable de continuité d'exploitation, ce principe est pertinent. C'est généralement le cas pour les référentiels d'information financière à usage général (voir les [paragraphe 1.1 à 1.3 de la question 1](#)).

Le référentiel d'information financière ne contient pas d'exigence explicite

- 2.3 Lorsque le référentiel d'information financière ne contient aucune exigence explicite imposant la préparation des autres informations financières historiques selon le principe comptable de continuité d'exploitation, l'auditeur exerce son jugement professionnel pour déterminer si ce principe constitue ou non un « principe de base ». Si le principe comptable de continuité d'exploitation constitue un « principe de base » de la préparation des autres informations financières historiques, alors ce principe est pertinent.
- 2.4 Voici certains facteurs dont l'auditeur peut tenir compte pour déterminer si le principe comptable de continuité d'exploitation constitue ou non un « principe de base » de la préparation des autres informations financières historiques :

- Principes de comptabilisation et d'évaluation :

Lorsqu'il est pertinent et justifié d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, on comptabilise les actifs et les passifs en considérant que l'entité sera en mesure de réaliser ses actifs et de régler ses passifs dans le cadre normal de ses activités. Lorsque la question de savoir si le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent ou non n'aurait pas d'incidence sur la comptabilisation et l'évaluation des informations faisant l'objet du rapport, il est peu probable que ce principe constitue un principe de base.

Par exemple, si l'auditeur fait rapport sur un tableau des charges préparé selon la méthode de la comptabilité de caisse, il est alors peu probable que le principe comptable de continuité d'exploitation constitue un principe de base. Selon ce scénario, comme l'auditeur fait rapport sur des charges qui ont déjà été engagées et payées, le principe de continuité d'exploitation n'aurait pas d'incidence sur la comptabilisation et l'évaluation des informations faisant l'objet du rapport. Si les informations faisant l'objet du rapport portent notamment sur des opérations non réglées à la date du rapport, l'auditeur doit exercer son jugement pour déterminer si le principe comptable de continuité d'exploitation constitue ou non un principe de base. Dans l'exercice de ce jugement, l'auditeur pourrait juger utile de tenir compte du caractère significatif des montants en cause et de la pertinence pour l'utilisateur de son rapport.

- Type et nature de l'entité présentant l'information financière et nature de l'objet de l'audit :

Les faits et circonstances liés au type et à la nature de l'entité présentant l'information financière ainsi qu'à la nature de l'objet de l'audit sont pertinents pour permettre de déterminer si le principe comptable de continuité d'exploitation constitue un principe de base. Dans le cas d'états financiers à usage particulier qui ne forment pas un jeu complet d'états, il est peu probable que le principe comptable de continuité d'exploitation constitue un principe de base lorsque le rapport porte sur les charges d'une entité qui est une activité, une succursale, un programme, un bien immobilier ou un projet. Cependant, lorsque le rapport porte uniquement sur le bilan d'une succursale, d'une division ou d'un bien immobilier, l'auditeur peut être tenu de considérer le principe de continuité d'exploitation comme étant pertinent.

Par exemple, si l'auditeur fait rapport sur un état financier relatif à l'acquisition d'un terrain pétrolifère ou gazéifère préparé conformément au Règlement 52-107, le principe comptable de continuité d'exploitation ne

constituerait pas un principe de base étant donné que les activités du vendeur ne constituent pas un point fondamental pour la compréhension du bien immobilier vendu à un tiers. Dans ce cas, le principe comptable de continuité d'exploitation ne serait pas pertinent. Voir [l'exemple 3 du chapitre 5](#).

Détermination de la pertinence du principe comptable de continuité d'exploitation

- 2.5 Si le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent pour le référentiel d'information financière applicable, voir la [question 3](#) du présent chapitre
- 2.6 Si le principe comptable de continuité d'exploitation n'est PAS pertinent pour le référentiel d'information financière applicable, voir la [question 4](#) du présent chapitre.

3 Quelle incidence a sur le rapport le fait que le principe comptable de continuité d'exploitation soit pertinent?

- 3.1 Lorsque le principe comptable de continuité d'exploitation constitue un principe de base du référentiel d'information financière applicable, alors ce principe est pertinent.
- 3.2 Lorsque le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent, la NCA 570 est applicable et, par conséquent, l'auditeur applique les dispositions de l'alinéa 34 b) et du sous-alinéa 39 b)iv) de la NCA 700, qui l'obligent à inclure dans son rapport une description des responsabilités respectives de la direction et de l'auditeur en ce qui a trait à la continuité de l'exploitation.

Responsabilités de la direction à l'égard des états financiers

- 3.3 Selon l'alinéa 34 b) de la NCA 700, la section du rapport intitulée « Responsabilités de la direction à l'égard des états financiers » (conformément au paragraphe 33 de la NCA 700) doit décrire les responsabilités qui incombent à la direction, notamment en ce qui concerne :
 - a) l'évaluation de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. L'explication des responsabilités de la direction à l'égard de cette évaluation doit comprendre une description des cas où l'application du principe de continuité d'exploitation est appropriée. Cette description doit être adaptée aux exigences du référentiel d'information financière applicable en ce qui a trait à la continuité de l'exploitation;

- b) la détermination du caractère approprié de l'application par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation. Cette description se rapporte au *caractère approprié* de l'application du principe et non à la description des cas où l'application du principe est appropriée (voir l'alinéa a) ci-dessus);
 - c) la communication d'informations sur les questions concernant la continuité de l'exploitation, le cas échéant.
- 3.4 Lorsque les états financiers sont préparés conformément à l'un des référentiels à usage général du *Manuel de CPA Canada - Comptabilité* ou que, comme dans le *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public*, le principe comptable de continuité d'exploitation constitue un principe de base de la préparation des états financiers (et qu'il est donc considéré comme pertinent, malgré l'absence d'exigence explicite), l'auditeur peut employer le libellé de l'[exemple 1](#) pour décrire les responsabilités de la direction concernant la continuité de l'exploitation.
- 3.5 Lorsque les états financiers sont préparés conformément à un référentiel à usage particulier, le paragraphe A15 de la NCA 800 stipule que, selon le référentiel d'information financière applicable utilisé pour la préparation des états financiers à usage particulier, il peut être nécessaire d'adapter, dans le rapport de l'auditeur, la description des responsabilités de la direction concernant la continuité de l'exploitation.
- 3.6 Lorsque l'état financier isolé ou les éléments, les comptes ou les postes spécifiques d'un état financier sont préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier, le paragraphe A19 de la NCA 805 stipule que, selon le référentiel d'information financière applicable utilisé pour la préparation de l'état financier isolé ou de l'élément spécifique d'un état financier, il peut être nécessaire d'adapter, dans le rapport de l'auditeur, la description des responsabilités de la direction concernant la continuité de l'exploitation.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

- 3.7 Selon le sous-alinéa 39 b)iv) de la NCA 700, la section du rapport intitulée « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » (conformément au paragraphe 37 de la NCA 700) doit décrire les responsabilités qui incombent à l'auditeur, notamment en ce qui concerne :
- a) la formulation d'une conclusion quant au caractère approprié de l'application par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation;

- b) la formulation d'une conclusion, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- 3.8 Lorsque les états financiers sont préparés conformément à l'un des référentiels à usage général du *Manuel de CPA Canada – Comptabilité* ou que, comme dans le *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public*, le principe comptable de continuité d'exploitation constitue un principe de base de la préparation des états financiers (et qu'il est donc considéré comme pertinent, malgré l'absence d'exigence explicite), l'auditeur peut employer le libellé de l'[exemple 1](#) pour décrire les responsabilités qui lui incombent en ce qui concerne la continuité de l'exploitation.
- 3.9 Lorsque les états financiers sont préparés conformément à un référentiel à usage particulier, le paragraphe A15 de la NCA 800 stipule qu'il peut être nécessaire d'adapter, dans le rapport de l'auditeur, la description des responsabilités de ce dernier, selon la façon dont la NCA 570 s'applique dans les circonstances de la mission.
- 3.10 Lorsque l'état financier isolé ou les éléments, les comptes ou les postes spécifiques d'un état financier sont préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier, le paragraphe A19 de la NCA 805 stipule qu'il peut être nécessaire d'adapter, dans le rapport de l'auditeur, la description des responsabilités de ce dernier concernant la continuité de l'exploitation, selon la façon dont la NCA 570 s'applique dans les circonstances de la mission.
- 3.11 Si l'auditeur conclut à l'existence d'une incertitude significative, il est tenu :
- soit d'attirer l'attention des lecteurs de son rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude;
 - soit d'exprimer une opinion modifiée, si les informations fournies ne sont pas adéquates.

Les conclusions de l'auditeur s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de son rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité présentant l'information financière à cesser ses activités. Voir la [question 5](#) pour en savoir plus.

4 Quelle incidence a sur le rapport le fait que le principe comptable de continuité d'exploitation ne soit pas pertinent?

- 4.1 Si le principe comptable de continuité d'exploitation ne constitue pas un principe de base du référentiel d'information financière applicable, alors le principe comptable de continuité d'exploitation n'est pas pertinent.
- 4.2 Lorsque le principe comptable de continuité d'exploitation n'est pas pertinent, la NCA 570 n'est pas applicable. Par conséquent, les exigences en matière de rapport exposées aux paragraphes [3.3 et 3.7 de la question 3](#), selon lesquelles le rapport de l'auditeur doit comprendre une description des responsabilités respectives de la direction et de l'auditeur en ce qui a trait à la continuité de l'exploitation, ne s'appliquent pas.

Référentiel d'information financière à usage particulier

- 4.3 Lorsque le principe comptable de continuité d'exploitation n'est pas pertinent selon le référentiel d'information financière à usage particulier appliqué, l'auditeur peut considérer comme approprié d'inclure, dans un paragraphe sur d'autres points de son rapport, un renvoi au rapport de l'auditeur, le cas échéant, sur le jeu complet d'états financiers ou à des points qui y sont présentés.
- 4.4 Voir les exemples [1, 2 et 3 du chapitre 5](#) qui portent sur des informations financières historiques autres que des états financiers lorsque le principe comptable de continuité d'exploitation n'est pas pertinent.

5 Quelle incidence a sur le rapport le fait que le principe comptable de continuité d'exploitation soit pertinent selon le référentiel d'information financière, mais que l'hypothèse de la continuité de l'exploitation ne soit pas considérée comme appropriée?

- 5.1 Lorsque le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent selon le référentiel d'information financière (parce qu'il fait l'objet d'une exigence explicite dans le référentiel en question ou qu'il constitue un principe de base – voir la [question 1](#)), mais que la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser ses activités ou qu'aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle, l'application du principe comptable de continuité d'exploitation n'est pas considérée comme appropriée.

- 5.2 Lorsque l'application du principe comptable de continuité d'exploitation n'est pas considérée comme appropriée dans les circonstances, la direction peut être tenue, ou peut choisir, de préparer des états financiers sur une autre base (par exemple, sur la base des valeurs liquidatives), selon le paragraphe A27 de la NCA 570.
- 5.3 Si les états financiers ou les autres informations financières historiques ont été préparés selon le principe comptable de continuité d'exploitation et que ce principe est pertinent selon le référentiel d'information financière, mais que l'auditeur juge que son application par la direction dans les états financiers ou les autres informations financières historiques est inappropriée, le rapport comprend :
- a) une opinion défavorable, au tout début du rapport;
 - b) une description des circonstances, dans la section sur le fondement de l'opinion défavorable;
 - c) les éléments exigés dans la NCA 701, *Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant* (voir la [question 9](#)).
- 5.4 L'auditeur peut réaliser l'audit d'états financiers ou d'autres informations financières historiques préparés conformément à une autre base (par exemple, sur la base des valeurs liquidatives), s'il détermine que l'autre base est acceptable dans les circonstances. Voir la [question 3 de la section B du chapitre 1](#).
- 5.5 Il se peut que l'auditeur soit en mesure d'exprimer une opinion non modifiée sur des états financiers ou d'autres informations financières historiques préparés conformément à une autre base (par exemple, sur la base des valeurs liquidatives), pour autant que ceux-ci fournissent des informations adéquates concernant la base en question. L'auditeur peut toutefois considérer comme nécessaire d'ajouter un paragraphe d'observations dans son rapport, conformément au paragraphe 8 de la NCA 706, pour attirer l'attention du lecteur sur la base de substitution (par exemple, celle des valeurs liquidatives) et sur les raisons qui ont conduit à son utilisation. Voir la [question 1 du chapitre 3](#) pour en savoir plus sur l'inclusion, dans le rapport, d'un paragraphe d'observations.
- 5.6 Il peut être nécessaire d'adapter, dans le rapport de l'auditeur, la description des responsabilités de la direction et de l'auditeur concernant la continuité de l'exploitation. Voir la [question 3](#) du présent chapitre.

6 Quelle incidence a sur le rapport le fait que le principe comptable de continuité d'exploitation soit pertinent et que l'application de ce principe soit appropriée, mais qu'il existe une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation?

- 6.1 Selon le paragraphe 22 de la NCA 570, si l'auditeur détermine, conformément au paragraphe 19 de la NCA 570, que les informations sur l'incertitude significative fournies dans les états financiers ou dans les autres informations historiques sont **adéquates**, le rapport comprendra (voir [l'exemple 1](#)) :
- a) une opinion non modifiée;
 - b) une section intitulée « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation » (sauf dispositions contraires dans les textes légaux ou réglementaires) qui :
 - i) attire l'attention sur la note des états financiers ou des autres informations financières historiques qui décrit l'incertitude significative;
 - ii) précise que les événements ou situations en cause indiquent l'existence d'une incertitude significative susceptible de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation et que l'auditeur exprime une opinion non modifiée sur ce point.
- 6.2 Selon le paragraphe 23 de la NCA 570, si l'auditeur détermine, conformément au paragraphe 19 de la NCA 570, que les états financiers ou les autres informations historiques ne donnent pas d'informations sur l'incertitude significative, ou que les informations fournies ne sont pas adéquates, le rapport comprendra (voir les [exemples 2](#) et [3](#)) :
- a) une opinion avec réserve, si les incidences de l'omission sur les états financiers ou les autres informations financières historiques ne sont pas considérées comme généralisées, ou une opinion défavorable si elles le sont;
 - b) une mention, dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve [ou de l'opinion défavorable] », qui indique qu'il existe une incertitude significative susceptible de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation et que celle-ci n'a pas été communiquée adéquatement dans les états financiers.
- 6.3 Si la NCA 701, *Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant*, s'applique, voir la [question 9](#).

7 Lorsqu'il existe une incertitude significative, quelle incidence cela a-t-il sur un rapport préparé selon l'approche des états financiers comparatifs?

- 7.1 Selon le paragraphe 15 de la NCA 710, lorsque des états financiers comparatifs sont présentés, l'auditeur doit mentionner dans son opinion chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés et à l'égard desquelles il exprime une opinion d'audit.
- 7.2 Si une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation :

est survenue pendant l'exercice considéré...

... l'auditeur ajoute dans son rapport sur les états financiers ou les autres informations financières historiques de la période considérée une section intitulée « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation », comme on l'a vu à la [question 6](#).

existait à la période précédente et continue d'exister à la période considérée...

... l'auditeur ajoute dans son rapport sur les états financiers ou les autres informations financières historiques de la période considérée une section intitulée « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation », comme on l'a vu à la [question 6](#).

existait à la période précédente, mais n'existe plus à la période considérée...

... l'auditeur *n'ajoute pas* dans son rapport sur les états financiers ou les autres informations historiques de la période considérée une section intitulée « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation » (seul son rapport pour la période précédente comportera une telle section).

8 Quelle incidence a sur le rapport le fait que l'auditeur relève des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, mais qu'il conclue à l'absence d'incertitude significative (par exemple, dans les cas limites)?

- 8.1 Selon le paragraphe 20 de la NCA 570, dans le cas où l'auditeur relève des événements ou des situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, mais conclut, en se fondant sur les éléments probants qu'il a obtenus, à l'absence d'incertitude significative, il doit évaluer si, au regard des exigences du référentiel d'information financière applicable, les états financiers ou les autres informations financières historiques fournissent des informations adéquates sur ces événements ou situations. Il peut arriver que le référentiel d'information financière applicable ne comporte aucune obligation d'information expresse à l'égard des événements ou situations

susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Une telle obligation peut néanmoins découler d'autres exigences du référentiel d'information financière applicable¹⁸.

- 8.2 Si les informations fournies sont adéquates au regard des exigences du référentiel d'information financière applicable, l'auditeur exprimera une opinion non modifiée. Si, au contraire, les informations fournies ne sont pas adéquates au regard des exigences du référentiel d'information financière applicable, l'auditeur exprimera une opinion modifiée. Voir la [section B du chapitre 4](#).
- 8.3 Si l'auditeur considère que la communication d'informations sur ces événements ou situations est fondamentale pour la compréhension des états financiers ou des autres informations financières historiques par les utilisateurs, il peut envisager d'ajouter dans son rapport un paragraphe d'observations faisant mention de ces informations.
- 8.4 Si la NCA 701, *Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant*, s'applique, voir la [question 9](#).

9 **Lorsqu'elle s'applique, quelle incidence la NCA 701, *Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant*, a-t-elle sur le rapport en ce qui a trait à la continuité de l'exploitation?**

- 9.1 Selon le paragraphe 15 de la NCA 701, une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation constitue, par sa nature même, une question clé de l'audit. Toujours selon ce paragraphe, l'incertitude significative en question ne doit pas être décrite dans la section « Questions clés de l'audit » du rapport; l'auditeur doit plutôt inclure dans cette section un renvoi à la section « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation », suivant le libellé ci-dessous :

Outre la question décrite dans la section « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation », nous avons déterminé que les questions décrites ci-après constituent les questions clés de l'audit qui doivent être communiquées dans notre rapport.

[Description de chaque question clé]

¹⁸ Par exemple, dans la décision sur le programme de travail de l'IFRIC qu'il a rendue en juillet 2014, l'IFRS Interpretations Committee a fait remarquer que les obligations d'information du paragraphe 122 d'IAS 1 s'appliquaient aux jugements que porte la direction pour conclure qu'il ne subsiste aucune incertitude significative liée à des événements ou conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

- 9.2 Selon le paragraphe A41 de la NCA 701, lorsqu'il conclut qu'il n'existe pas d'incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, l'auditeur peut néanmoins déterminer qu'une ou que plusieurs questions se rattachant à la conclusion qu'il a tirée sur la question de la continuité de l'exploitation au terme de ses travaux d'audit constituent des questions clés de l'audit. L'auditeur peut alors inclure dans la description de ces questions clés de l'audit fournie dans son rapport divers aspects des événements ou situations en question qui sont communiqués dans les états financiers, tels que de lourdes pertes d'exploitation, l'accès à des facilités de crédit et la possibilité de refinancement de la dette, ou les manquements aux conventions de prêt, ainsi que les facteurs atténuants. Selon le paragraphe A2 de la NCA 706, une question qui est considérée comme une question clé de l'audit peut également être, selon le jugement de l'auditeur, fondamentale pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs des états financiers. Lorsqu'il communique une telle question à titre de question clé de l'audit, l'auditeur peut juger utile de mettre l'accent ou d'attirer l'attention sur son importance relative. Pour ce faire, il peut la présenter de manière à la mettre en relief par rapport à d'autres questions dans la section « Questions clés de l'audit » (par exemple, en la présentant en premier) ou ajouter de l'information dans la description de la question clé de l'audit afin de préciser son importance pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs.

Exemples de rapports – Introduction

Aux fins des exemples du présent chapitre, à moins d'indication contraire, on suppose les circonstances suivantes :

Indications	
Éléments considérés	
<ul style="list-style-type: none"> Le rapport de l'auditeur porte sur un jeu complet d'états financiers. 	Question 2 de la section A du chapitre 5
Informations comparatives	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur fait rapport selon l'approche des chiffres correspondants (c'est-à-dire que l'opinion de l'auditeur sur les états financiers fait uniquement mention de la période considérée). 	Question 1 du chapitre 4
Référentiel d'information financière	
<ul style="list-style-type: none"> Le référentiel d'information financière applicable repose sur le principe d'image fidèle. 	Question 1 de la section D du chapitre 1
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a déterminé que le référentiel d'information financière à usage général est acceptable. 	Question 2 de la section B du chapitre 1
Règles de déontologie	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a décidé de ne mentionner que les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit au Canada. 	Chapitre 10
Questions clés de l'audit	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur n'est pas tenu de communiquer des questions clés de l'audit conformément à la NCA 701, et n'a pas décidé de le faire pour une autre raison. 	
Autres informations	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a conclu à l'absence d'autres informations (c'est-à-dire que la NCA 720 ne s'applique pas). 	Chapitre 14
Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance	
<ul style="list-style-type: none"> Les termes et conditions de la mission d'audit n'imposent aucune responsabilité supplémentaire à la direction en plus de celles énoncées à l'alinéa 6 b) de la NCA 210. 	
<ul style="list-style-type: none"> Les personnes responsables de la supervision des états financiers ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de leur préparation. 	Question 3 du chapitre 2

Indications**Responsabilités de l'auditeur**

- La description des responsabilités de l'auditeur se trouve dans le corps du rapport de l'auditeur (voir le paragraphe 41 de la NCA 700).

Autres obligations en matière de rapport

- Aucune autre obligation en matière de rapport n'est imposée à l'auditeur par les textes légaux et réglementaires.

Exemple 1 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée comportant une opinion non modifiée lorsque l'auditeur a conclu qu'il existe une incertitude significative et que les informations fournies dans les états financiers sont adéquates

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires suivantes :

Entité :

- L'entité auditée est une entité cotée.
- Il s'agit d'un audit de groupe.
 - Voir le [chapitre 12](#).
- La direction a conclu qu'il existait une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

Référentiel d'information financière :

- Les Normes internationales d'information financière constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).
- Le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent.
 - Voir la [question 1](#).

Informations comparatives :

- L'auditeur fait rapport selon l'approche des états financiers comparatifs.

Incidences sur le rapport :

- L'auditeur a conclu que la communication de l'incertitude significative dans les états financiers était adéquate.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers consolidés de la société ABC et de ses filiales (le « groupe »), qui comprennent les états consolidés de la situation financière aux 31 décembre 20X1 et 20X0, et les états consolidés du résultat global, les états consolidés des variations des capitaux propres et les tableaux consolidés des flux de trésorerie pour les exercices clos à ces dates, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers consolidés ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière consolidée du groupe au 31 décembre 20X1 et au 31 décembre 20X0, ainsi que de sa performance financière consolidée et de ses flux de trésorerie consolidés pour les exercices clos à ces dates, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers consolidés » du présent rapport. Nous sommes indépendants du groupe conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers consolidés au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers consolidés, qui indique que le groupe a subi une perte nette de ZZZ au cours de l'exercice clos le 31 décembre 20X1 et que, à cette date, les passifs courants du groupe excédaient de YYY le total de ses actifs. Comme il est indiqué à la note X, cet événement ou situation, conjugué aux autres questions exposées dans la note X, indique l'existence d'une incertitude significative susceptible de jeter un doute important sur la capacité du groupe à poursuivre son exploitation. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers consolidés

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers consolidés conformément aux IFRS, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers consolidés exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers consolidés, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité du groupe à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions se rapportant à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider le groupe ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière du groupe.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers consolidés

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers consolidés pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers consolidés prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers consolidés comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne du groupe;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- **nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité du groupe à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers consolidés au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener le groupe à cesser son exploitation;**
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers consolidés, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers consolidés représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle;
- nous obtenons des éléments probants suffisants et appropriés concernant l'information financière des entités et activités du groupe pour exprimer une opinion sur les états financiers consolidés. Nous sommes responsables de la direction, de la supervision et de la réalisation de l'audit du groupe, et assumons l'entière responsabilité de notre opinion d'audit.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance, et leur communiquons toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir des incidences sur notre indépendance ainsi que les sauvegardes connexes s'il y a lieu.

L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom].

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 2 : Rapport de l'auditeur d'une entité autre qu'une entité cotée comportant une opinion avec réserve lorsque l'auditeur a conclu qu'il existe une incertitude significative et que les états financiers comportent des anomalies significatives du fait que les informations qui y sont fournies ne sont pas adéquates

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires suivantes :

Entité :

- L'entité auditée n'est pas une entité cotée.
- Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la NCA 600 ne s'applique pas).
- La direction a conclu qu'il existait une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).
- Le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent.
 - Voir la [question 1](#).

États financiers :

- La note X afférente aux états financiers fournit des informations sur l'ampleur des accords de financement, leur échéance et la somme totale qu'ils représentent; toutefois, les états financiers ne traitent ni de l'ampleur ni de la disponibilité d'un refinancement et la situation n'y est pas désignée comme étant une incertitude significative. Les états financiers comportent des anomalies significatives du fait que les informations qui y sont fournies sur l'incertitude significative sont inadéquates.

Incidences sur le rapport :

- Tout comme la direction, l'auditeur a conclu qu'il existait une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- L'auditeur exprime une opinion avec réserve parce qu'il a conclu que les incidences de cette communication inadéquate sur les états financiers étaient significatives, mais non généralisées.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion avec réserve

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, à l'exception de l'insuffisance des informations fournies dont il est fait état dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve » de notre rapport, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme il est indiqué à la note X, les accords de financement conclus par l'entité viennent à échéance et le solde des montants dus est exigible le 19 mars 20X2. L'entité n'a pas été en mesure de renégocier ces accords ni de trouver des financements de substitution. Cette situation indique l'existence d'une incertitude significative susceptible de jeter un doute important sur la capacité de la société à poursuivre son exploitation. Les états financiers ne fournissent pas des informations adéquates sur cette question.

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada, et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit avec réserve.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit

généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- **nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;**
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 3 : Rapport de l'auditeur d'une entité autre qu'une entité cotée comportant une opinion défavorable lorsque l'auditeur a conclu qu'il existe une incertitude significative et que les informations à fournir sur cette incertitude ont été omises dans les états financiers

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires suivantes :

Entité :

- L'entité auditée n'est pas une entité cotée.
- Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la NCA 600 ne s'applique pas).
- La direction a conclu qu'il existait une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. De plus, la société envisage de se déclarer en faillite.

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).
- Le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent.
 - Voir la [question 1](#).

États financiers :

- Les informations à fournir sur l'incertitude significative ont été omises dans les états financiers.

Incidences sur le rapport :

- L'auditeur exprime une opinion défavorable parce que les incidences de cette omission sur les états financiers sont significatives et généralisées.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion défavorable

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, en raison de l'omission des informations dont il est question dans la section « Fondement de l'opinion défavorable » de notre rapport, les états financiers ci-joints ne donnent pas une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Fondement de l'opinion défavorable

Les accords de financement conclus par l'entité sont échus et le solde des montants dus était exigible le 31 décembre 20X1. L'entité n'a pas été en mesure de renégocier ces accords ni de trouver des financements de substitution et envisage de se déclarer en faillite. Cette situation indique l'existence d'une incertitude significative susceptible de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Les états financiers ne fournissent pas des informations adéquates sur cette question.

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada, et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion défavorable.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- **nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;**
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

CHAPITRE 12

Audit de groupe

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

- 1 Est-il permis de faire mention de l'auditeur d'une composante dans le rapport de l'auditeur sur les états financiers du groupe? 331
- 2 Comment faut-il décrire le groupe dans le rapport de l'auditeur? 331
- 3 Comment faut-il décrire les responsabilités de l'auditeur à l'égard d'un audit de groupe dans le rapport de l'auditeur? 332
- 4 Si l'auditeur agit à la fois comme auditeur du groupe et comme auditeur des composantes pour toutes les composantes du groupe, faut-il quand même inclure le paragraphe sur les responsabilités de l'auditeur du groupe? 333
- 5 Quelles sont les règles d'indépendance et les autres règles de déontologie pertinentes dans le contexte d'un audit de groupe? 333

1 Est-il permis de faire mention de l'auditeur d'une composante dans le rapport de l'auditeur sur les états financiers du groupe?

- 1.1 Le paragraphe 11 de la NCA 600 énonce que le rapport d'audit sur les états financiers du groupe ne doit pas, sauf obligation légale ou réglementaire, faire mention de l'auditeur d'une composante. Si une telle mention est exigée par les textes légaux ou réglementaires, le rapport de l'auditeur doit indiquer que la mention n'atténue en rien la responsabilité de l'associé responsable de l'audit du groupe ou de son cabinet pour ce qui concerne l'opinion sur les états financiers du groupe.
- 1.2 Le paragraphe A9 de la NCA 600 précise que lorsque l'opinion sur les états financiers du groupe est modifiée parce que l'équipe affectée à l'audit du groupe s'est trouvée dans l'impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur les informations financières d'une ou de plusieurs composantes, le paragraphe exposant le fondement de l'opinion modifiée dans le rapport de l'auditeur sur les états financiers du groupe indique les raisons de cette impossibilité sans faire mention des auditeurs des composantes, à moins que leur mention soit nécessaire pour expliquer adéquatement la situation.

2 Comment faut-il décrire le groupe dans le rapport de l'auditeur?

- 2.1 L'alinéa 9 j) de la NCA 600 définit les « états financiers du groupe » comme étant des états financiers qui incluent les informations financières de plus d'une composante. Le terme « états financiers du groupe » s'entend également des états financiers combinés qui regroupent les informations financières préparées par des composantes qui sont sous contrôle commun sans avoir d'entité mère.
- 2.2 Selon l'alinéa 9 a) de la NCA 600, une « composante » est une entité ou 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.
- 2.3 La structure d'un groupe influe sur la façon d'en déterminer les composantes. Les composantes comprennent non seulement les filiales qui sont consolidées conformément au référentiel d'information financière, mais aussi toutes les activités pour lesquelles la direction d'une composante prépare des informations financières qui devraient être incluses dans les états financiers du groupe.
- 2.4 Voici quelques exemples de composantes que l'on peut rencontrer dans un audit de groupe :
 - a) des filiales;

- b) des entités sous contrôle commun;
 - c) des coentreprises;
 - d) le siège social et une ou plusieurs divisions ou succursales;
 - e) des fonctions, des processus, des produits ou des services, ou des zones géographiques;
 - f) des entités satellites comptabilisées à la valeur de consolidation.
- 2.5 L'entité présentant l'information financière peut être décrite de plusieurs façons dans le rapport de l'auditeur sur les états financiers du groupe. Par exemple, on peut l'appeler « l'entité consolidée », « l'entité regroupée », « l'entité du groupe », « le groupe » ou « le groupe (et ses filiales) ».
- 2.6 Aux fins du présent guide, l'entité présentant l'information financière dans le contexte d'un audit de groupe est appelée « le groupe ».

3 Comment faut-il décrire les responsabilités de l'auditeur à l'égard d'un audit de groupe dans le rapport de l'auditeur?

- 3.1 Lorsque la NCA 600 s'applique, l'alinéa 39 c) de la NCA 700 exige que le rapport de l'auditeur donne une description plus approfondie des responsabilités de l'auditeur dans un audit des états financiers de groupe, en prenant soin d'indiquer que :
- a) les responsabilités de l'auditeur consistent à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les informations financières des entités et activités du groupe pour exprimer une opinion sur les états financiers du groupe;
 - b) l'auditeur est responsable de la direction, de la supervision et de la réalisation de l'audit de groupe;
 - c) l'auditeur assume l'entière responsabilité de l'opinion d'audit.
- 3.2 Voici un exemple de mention qui serait ajoutée dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » :

Nous obtenons des éléments probants suffisants et appropriés concernant l'information financière des entités et activités du groupe pour exprimer une opinion sur les états financiers. Nous sommes responsables de la direction, de la supervision et de la réalisation de l'audit du groupe, et assumons l'entière responsabilité de notre opinion d'audit.

3.3 Voir l'exemple 2 fourni en annexe de la NCA 700.

4 Si l'auditeur agit à la fois comme auditeur du groupe et comme auditeur des composantes pour toutes les composantes du groupe, faut-il quand même inclure le paragraphe sur les responsabilités de l'auditeur du groupe?

4.1 Oui. Même s'il est aussi l'auditeur de toutes les composantes, l'auditeur du groupe doit appliquer la NCA 600 et, par conséquent, inclure dans son rapport le paragraphe sur les responsabilités de l'auditeur du groupe. Voir la question 3.

5 Quelles sont les règles d'indépendance et les autres règles de déontologie pertinentes dans le contexte d'un audit de groupe?

5.1 Voir la [question 3 du chapitre 10, « Règles de déontologie pertinentes »](#).

CHAPITRE 13

Questions clés de l'audit (QCA)

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

1	Comment les QCA sont-elles communiquées dans le rapport de l'auditeur?	335
2	Comment l'auditeur décrit-il chacune des QCA dans son rapport?	336
3	Lorsque l'auditeur détermine qu'il existe une incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation, quelle incidence cela a-t-il sur la communication des QCA dans son rapport?	339
4	Lorsque l'auditeur exprime une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, quelle incidence cela a-t-il sur la communication des QCA dans son rapport?	341
5	Lorsque l'auditeur formule une impossibilité d'exprimer une opinion, quelle incidence cela a-t-il sur la communication des QCA dans son rapport?	343
6	Lorsque la NCA 701 s'applique, quelle incidence cela a-t-il sur les paragraphes d'observations et les paragraphes sur d'autres points du rapport de l'auditeur?	343
7	Lorsque l'auditeur détermine qu'il n'y a pas de QCA à communiquer, quelle incidence cela a-t-il sur son rapport?	344
	Annexe 1	345

1 Comment les QCA sont-elles communiquées dans le rapport de l'auditeur?

- 1.1 Selon le paragraphe 11 de la NCA 701, l'auditeur doit décrire les QCA dans une section distincte de son rapport intitulée « Questions clés de l'audit », sauf dans les circonstances exposées aux paragraphes 14 et 15 (voir les [questions 4](#) et [5](#)). Le tableau ci-dessous résume les éléments à prendre en compte lors de la préparation de cette section distincte du rapport de l'auditeur.

<p>Libellé d'introduction [NCA 701, paragraphe 11]</p>	<p>Voici un exemple de libellé conforme aux exigences :</p> <div style="background-color: #e6f2e6; padding: 10px; margin: 10px 0;"> <p><i>Questions clés de l'audit</i></p> <p>Les questions clés de l'audit sont les questions qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée¹⁹. Ces questions ont été traitées dans le contexte de notre audit des états financiers pris dans leur ensemble ainsi qu'aux fins de la formation de notre opinion sur ceux-ci, et nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces questions.</p> </div>
<p>Sous-titre pour chacune des QCA [NCA 701, paragraphe 11]</p>	<p>Chaque QCA doit être précédée d'un sous-titre approprié.</p>
<p>Emplacement de la section « Questions clés de l'audit » [NCA 701, paragraphe A31]</p>	<p>Au paragraphe A31, il est suggéré de placer la section « Questions clés de l'audit » à proximité de l'opinion de l'auditeur pour aider à bien mettre en évidence l'information que renferme cette section et reconnaître la valeur que les utilisateurs visés peuvent prêter aux informations propres à la mission.</p> <p>L'exemple de rapport de l'auditeur fourni dans l'avant-propos du présent guide montre l'ordre selon lequel les différents éléments peuvent être présentés. Dans cet exemple, la section « Questions clés de l'audit » se trouve juste après les sections « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation » et « Observations » (si le rapport comporte de telles sections).</p>

¹⁹ Selon le paragraphe A33 de la NCA 701, lorsque des informations financières comparatives sont présentées, le libellé d'introduction de la section « Questions clés de l'audit » est adapté de manière à attirer l'attention sur le fait que les QCA décrites se rapportent uniquement à l'audit des états financiers de la période considérée, et peut inclure une mention de la période expressément couverte par ces états financiers (par exemple, « pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 »).

Ordre de présentation des QCA [NCA 701, paragraphe A32]	L'ordre de présentation de chaque QCA relève du jugement professionnel. Par exemple, l'auditeur peut présenter les QCA par ordre d'importance, selon son jugement, ou suivre l'ordre dans lequel les questions sont traitées dans les états financiers, le cas échéant.
---	---

2 Comment l'auditeur décrit-il chacune des QCA dans son rapport?

La communication des QCA fournit de l'information supplémentaire permettant aux utilisateurs visés par les états financiers de comprendre les questions qui, selon le jugement professionnel de l'auditeur, ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée. Comme les QCA doivent être adaptées en fonction de l'audit de la période considérée, aucun exemple n'est fourni dans le présent guide. Pour décrire les QCA, l'auditeur peut toutefois se reporter aux conseils de rédaction fournis à l'[Annexe 1](#).

- 2.1 Selon le paragraphe 13 de la NCA 701, la description de chacune des QCA présentées dans la section « Questions clés de l'audit » du rapport de l'auditeur doit comprendre :
- un renvoi aux informations y afférentes fournies, le cas échéant, dans les états financiers;
 - les raisons pour lesquelles la question est considérée comme étant l'une des plus importantes de l'audit et constitue de ce fait une QCA;
 - la façon dont cette question a été traitée dans le cadre de l'audit.
- 2.2 Comme il est expliqué au paragraphe A34 de la NCA 701, la description d'une QCA relève du jugement professionnel et vise à fournir une explication succincte et objective qui permettra aux utilisateurs visés de comprendre les raisons pour lesquelles une question a été considérée comme l'une des plus importantes dans le cadre de l'audit et la façon dont l'auditeur en a tenu compte au cours de l'audit. L'auditeur détermine la nature et l'étendue de l'information à fournir afin de communiquer de l'information utile, concise et facile à comprendre, en veillant toutefois à ne pas communiquer de façon inopportune des informations inédites au sujet de l'entité.

- 2.3 Selon le paragraphe A35, des informations sont considérées comme inédites lorsqu'elles n'ont pas déjà été rendues publiques par l'entité. Il peut s'agir, par exemple, d'informations qui ne sont pas contenues dans les états financiers, les communiqués de presse, les rapports de gestion ou les communications à l'intention des investisseurs.
- 2.4 Comme il est indiqué au paragraphe A36 de la NCA 701, l'auditeur doit veiller à ce que la description des QCA ne fournisse pas de façon inopportune des informations inédites sur l'entité. En général, la description d'une QCA ne constitue pas une information inédite de l'entité, puisque la question est décrite dans le contexte de l'audit. Cependant, l'auditeur pourrait juger nécessaire d'ajouter des informations supplémentaires afin de faire état des raisons pour lesquelles il a considéré la question comme ayant été l'une des plus importantes de l'audit, c'est-à-dire comme une QCA, et de la façon dont cette question a été traitée dans le cadre de l'audit. Lorsque l'auditeur détermine que ces informations sont nécessaires, il peut alors encourager la direction ou les responsables de la gouvernance à publier les informations supplémentaires au lieu de fournir lui-même des informations inédites dans son rapport.
- 2.5 Selon le paragraphe A37, la direction ou les responsables de la gouvernance peuvent décider d'inclure des informations nouvelles ou améliorées dans les états financiers ou ailleurs dans le rapport annuel au sujet d'une QCA compte tenu du fait que cette question sera communiquée dans le rapport de l'auditeur. Il peut s'agir, par exemple, de fournir des informations plus étoffées sur la sensibilité des hypothèses clés sous-jacentes aux estimations comptables ou sur le raisonnement qui sous-tend l'adoption d'une pratique ou d'une méthode comptable particulière par l'entité lorsqu'il existe d'autres options acceptables selon le référentiel d'information financière applicable.

Renvoi aux informations fournies sur la question dans les états financiers

- 2.6 Au paragraphe A40 de la NCA 701, il est précisé que la description des QCA ne répète pas simplement ce qui est déjà communiqué dans les états financiers. En revanche, un renvoi aux informations y afférentes fournies permet aux utilisateurs visés de mieux comprendre la façon dont la direction a traité ces questions dans la préparation des états financiers.
- 2.7 Selon le paragraphe A41 de la NCA 701, en plus de faire un renvoi aux informations y afférentes fournies, l'auditeur peut attirer l'attention des utilisateurs visés sur des aspects importants de ces informations afin de les aider à comprendre les raisons pour lesquelles la question a été considérée comme une QCA. Par exemple, lorsqu'une entité fournit des informations étoffées sur les estimations

comptables, l'auditeur peut attirer l'attention sur les informations fournies relativement aux hypothèses clés et à la fourchette des résultats possibles ainsi que sur d'autres informations qualitatives et quantitatives se rapportant aux principales sources d'incertitude d'estimation ou aux estimations comptables critiques lorsqu'il fait état des raisons pour lesquelles il a considéré la question comme ayant été l'une des plus importantes de l'audit et de la façon dont cette question a été traitée dans le cadre de l'audit.

Raisons pour lesquelles l'auditeur a considéré une question comme étant l'une des plus importantes de l'audit

- 2.8 Selon le paragraphe A42 de la NCA 701, la description d'une QCA vise à fournir des éclaircissements sur les raisons pour lesquelles la question a été considérée comme étant l'une des plus importantes de l'audit. Ainsi, une explication des facteurs ayant amené l'auditeur à conclure qu'une question a nécessité une attention importante de sa part et qu'elle constitue l'une des questions ayant été les plus importantes de l'audit intéressera fort probablement les utilisateurs visés (p. ex., les circonstances ayant influé sur les jugements qui sous-tendent les états financiers de la période considérée).

Façon dont la question a été traitée dans le cadre de l'audit

- 2.9 Selon le paragraphe A46 de la NCA 701, l'auditeur peut inclure, dans sa description de la façon dont la question a été traitée dans le cadre de l'audit, un ou plusieurs des éléments présentés dans le tableau ci-dessous.

Les aspects des mesures qu'il a prises ou de la stratégie qu'il a adoptée qui ont été les plus pertinents dans le traitement de la question

[NCA 701, paragraphe A48]

Lorsque la stratégie d'audit a dû être adaptée dans une large mesure en fonction des faits et circonstances propres à l'entité, l'inclusion d'une description des mesures prises par l'auditeur ou de la stratégie d'audit qu'il a adoptée à l'égard d'une question peut aider les utilisateurs visés à comprendre les circonstances inhabituelles et les jugements importants que l'auditeur a dû porter en réponse à un risque d'anomalies significatives.

Un bref survol des procédures qu'il a mises en œuvre

[NCA 701, paragraphe A50]

Il peut être difficile de fournir une description concise des procédures mises en œuvre qui communique adéquatement la nature et l'étendue des mesures prises par l'auditeur à l'égard des risques d'anomalies significatives et les jugements importants en cause qu'il a dû porter. L'auditeur peut considérer comme nécessaire de décrire certaines procédures mises en œuvre pour communiquer la façon dont la question a été traitée dans le cadre de l'audit. Cette description fournit habituellement des indications générales plutôt qu'un exposé détaillé des procédures.

- Une indication des résultats des procédures d'audit qu'il a mises en œuvre
- Ses principales observations à l'égard de la question

[NCA 701, paragraphes A47 et A51]

Il peut être nécessaire de porter une attention particulière au libellé afin que celui-ci :

- ne laisse PAS sous-entendre que l'auditeur n'a pas pris les mesures appropriées à l'égard de la question pour se former une opinion sur les états financiers;
- ne contienne PAS d'opinions distinctes sur des éléments individuels des états financiers, ni ne porte à croire que de telles opinions sont exprimées;
- ne remette PAS en question l'opinion exprimée par l'auditeur sur les états financiers pris dans leur ensemble.

3 Lorsque l'auditeur détermine qu'il existe une incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation, quelle incidence cela a-t-il sur la communication des QCA dans son rapport?

- 3.1 Selon le paragraphe 15 de la NCA 701, une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation selon la NCA 570 constitue, par sa nature même, une QCA. Cependant, cette question ne doit pas être décrite dans la section « Questions clés de l'audit » du rapport de l'auditeur, car elle est traitée ailleurs, dans une section qui lui est propre.
- 3.2 Selon le paragraphe 15 de la NCA 701, l'auditeur doit :
- a) faire rapport sur l'incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation conformément à la NCA 570 (voir la [question 9 du chapitre 11](#));

- b) inclure, dans la section « Questions clés de l'audit », un renvoi à la section « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation ».
- 3.3 Lorsque l'auditeur détermine que la seule QCA à communiquer est l'incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation, il est tenu, selon le paragraphe 16 de la NCA 701, de mentionner ce fait dans la section « Questions clés de l'audit ». Voici des exemples où l'auditeur a inclus un renvoi à la section « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation » dans la section « Questions clés de l'audit » :

Circonstances	Libellé de la section « Questions clés de l'audit »
Incertitude significative et autres QCA à communiquer [NCA 701, paragraphe A6]	<p>Les questions clés de l'audit sont les questions qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée. Ces questions ont été traitées dans le contexte de notre audit des états financiers pris dans leur ensemble ainsi qu'aux fins de la formation de notre opinion sur ceux-ci, et nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces questions.</p> <p>Outre la question décrite dans la section « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation », nous avons déterminé que les questions décrites ci-après constituent les questions clés de l'audit qui doivent être communiquées dans notre rapport.</p> <p>[Description de chaque QCA (voir la question 2).]</p>

Circonstances	Libellé de la section « Questions clés de l'audit »
<p>Incertitude significative mais aucune autre QCA à communiquer [NCA 701, paragraphe A58]</p>	<p>Les questions clés de l'audit sont les questions qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée. Ces questions ont été traitées dans le contexte de notre audit des états financiers pris dans leur ensemble ainsi qu'aux fins de la formation de notre opinion sur ceux-ci, et nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces questions.</p> <p>Exception faite de la question décrite dans la section « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation », nous avons déterminé qu'il n'y avait aucune autre question clé de l'audit à communiquer dans notre rapport.</p>

4 Lorsque l'auditeur exprime une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, quelle incidence cela a-t-il sur la communication des QCA dans son rapport?

- 4.1 Selon le paragraphe 15 de la NCA 701, une question donnant lieu à l'expression d'une opinion avec réserve ou d'une opinion défavorable conformément à la NCA 705 constitue, par sa nature même, une QCA. Cependant, cette question ne doit pas être décrite dans la section « Questions clés de l'audit » du rapport de l'auditeur.
- 4.2 Toujours selon le paragraphe 15 de la NCA 701, l'auditeur doit :
- faire rapport conformément à la NCA 705 (voir la section B, « Opinion modifiée », du [chapitre 4](#));
 - inclure, dans la section « Questions clés de l'audit », un renvoi à la section « Fondement de l'opinion avec réserve » ou « Fondement de l'opinion défavorable ».
- 4.3 Lorsque l'auditeur détermine que la seule QCA à communiquer est la question ayant donné lieu à l'expression d'une opinion avec réserve ou d'une opinion défavorable, il est tenu, selon le paragraphe 16 de la NCA 701, de mentionner ce fait dans la section « Questions clés de l'audit ».

- 4.4 Voici des exemples où l'auditeur a inclus un renvoi à la section « Fondement de l'opinion avec réserve » dans la section « Questions clés de l'audit » :

Circonstances	Libellé de la section « Questions clés de l'audit »
<p>Opinion avec réserve et autres QCA à communiquer [NCA 701, paragraphe A6]</p>	<p>Les questions clés de l'audit sont les questions qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée. Ces questions ont été traitées dans le contexte de notre audit des états financiers pris dans leur ensemble ainsi qu'aux fins de la formation de notre opinion sur ceux-ci, et nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces questions.</p> <p>Outre le problème décrit dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve », nous avons déterminé que les questions décrites ci-après constituaient les questions clés de l'audit à communiquer dans notre rapport.</p> <p>[Description de chaque QCA (voir la question 2).]</p>
<p>Opinion avec réserve mais aucune autre QCA à communiquer [NCA 705, exemple 2; NCA 701, paragraphe A58]</p>	<p>Les questions clés de l'audit sont les questions qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée. Ces questions ont été traitées dans le contexte de notre audit des états financiers pris dans leur ensemble ainsi qu'aux fins de la formation de notre opinion sur ceux-ci, et nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces questions.</p> <p>Exception faite de la question décrite dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve », nous avons déterminé qu'il n'y avait aucune autre question clé de l'audit à communiquer dans notre rapport.</p>

- 4.5 Des libellés semblables peuvent être utilisés lorsque le renvoi est fait à la section « Fondement de l'opinion défavorable ».

5 Lorsque l'auditeur formule une impossibilité d'exprimer une opinion, quelle incidence cela a-t-il sur la communication des QCA dans son rapport?

- 5.1 Le paragraphe 29 de la NCA 705 interdit à l'auditeur de communiquer des QCA lorsqu'il formule une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers, à moins que des textes légaux ou réglementaires ne l'exigent. Une telle communication pourrait en effet laisser supposer que l'auditeur a été en mesure de tirer une conclusion quant au problème à l'origine de l'impossibilité d'exprimer une opinion ou quant à d'autres aspects de l'audit, ce qui pourrait amener les utilisateurs à s'appuyer indûment sur les états financiers, malgré la formulation de l'impossibilité d'exprimer une opinion.

6 Lorsque la NCA 701 s'applique, quelle incidence cela a-t-il sur les paragraphes d'observations et les paragraphes sur d'autres points du rapport de l'auditeur?

- 6.1 Il convient de noter que, même lorsque la NCA 701 s'applique, l'auditeur doit inclure des paragraphes d'observations dans son rapport, s'il y a lieu. Les définitions n'ont pas changé. Par ailleurs, lorsque la NCA 701 s'applique, l'inclusion d'un paragraphe d'observations ne saurait se substituer à la description de chacune des QCA.
- 6.2 L'auditeur peut juger qu'une question qui n'est pas considérée comme une QCA (du fait qu'elle ne nécessite pas une attention importante de sa part) est néanmoins fondamentale pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs et qu'il convient de l'inclure dans un paragraphe d'observations. Comme il est indiqué au paragraphe A3 de la NCA 706, si l'auditeur considère comme nécessaire d'attirer l'attention des utilisateurs sur cette question, alors il peut l'inclure dans un paragraphe d'observations dans son rapport, conformément à la NCA 706.
- 6.3 Il peut aussi arriver que l'auditeur juge qu'une question qui est fondamentale pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs et qu'il conviendrait donc d'inclure dans un paragraphe d'observations fait partie des questions qui ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée (c'est-à-dire qu'elle constitue une QCA). Il doit alors inclure cette question dans la section « Questions clés de l'audit » de son rapport plutôt que dans un paragraphe d'observations.

- 6.4 Comme il est indiqué à la question 1 et au paragraphe A2 de la NCA 706, lorsqu'il communique une telle question à titre de QCA, l'auditeur peut juger utile de mettre l'accent ou d'attirer l'attention sur son importance relative. Pour ce faire, il peut la présenter de manière à la mettre en relief par rapport à d'autres questions dans la section « Questions clés de l'audit » (par exemple, en la présentant en premier) ou ajouter de l'information dans la description de la QCA afin de préciser son importance pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs.
- 6.5 En ce qui a trait aux paragraphes sur d'autres points, l'auditeur doit se demander si les questions qui y seraient traitées répondent à la définition d'une QCA. Si tel est le cas, cela signifie généralement qu'il n'y a pas lieu d'inclure, dans le rapport de l'auditeur, un paragraphe sur d'autres points pour ces questions. En effet, les questions pour lesquelles l'auditeur doit, selon les NCA, ajouter un paragraphe sur d'autres points sont rarement considérées comme des QCA.

7 Lorsque l'auditeur détermine qu'il n'y a pas de QCA à communiquer, quelle incidence cela a-t-il sur son rapport?

- 7.1 Selon le paragraphe 16 de la NCA 701, lorsque l'auditeur détermine qu'il n'y a pas de QCA à communiquer, il doit mentionner ce fait dans son rapport. Voici un exemple de libellé :

Questions clés de l'audit

Les questions clés de l'audit sont les questions qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée. Ces questions ont été traitées dans le contexte de notre audit des états financiers pris dans leur ensemble ainsi qu'aux fins de la formation de notre opinion sur ceux-ci, et nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces questions.

Nous avons déterminé qu'il n'y avait aucune question clé de l'audit à communiquer dans notre rapport.

Annexe 1

Voici quelques conseils pour la description des QCA. Il convient de noter que ce tableau n'est pas exhaustif.

Conseils de rédaction	Remarques
Conjuguer les verbes au passé (l'audit a déjà été réalisé)	Exemples : « nous avons inspecté », « nous avons obtenu », etc.
S'en tenir aux faits et utiliser des termes précis	Exemple : « nous avons inspecté la convention d'achat d'actifs » (plutôt que « nous avons inspecté divers documents »)
Expliquer clairement si quelque chose a eu lieu ou non	Exemple : « nous avons identifié des éléments de rapprochement et inspecté [...] » (plutôt que « si nous avons identifié des éléments de rapprochement, nous [...] »)
Employer un langage clair qui sera bien compris des utilisateurs visés	À éviter : terminologie propre au client, jargon que seuls les auditeurs utilisent (p. ex., « procédure bivalente »), sigles non définis
Éviter les expressions qui suggèrent que des opinions distinctes sont exprimées sur des éléments individuels des états financiers	À éviter : « à notre avis » (cette expression peut laisser entendre que l'auditeur exprime une opinion distincte sur les QCA)
Éviter les termes et expressions qui risquent de prêter à confusion quant aux travaux effectués ou au niveau d'assurance fourni	Exemples de mots ou expressions à éviter : <ul style="list-style-type: none"> • « nous avons contrôlé [...] » • « nous nous sommes assurés que [...] » • « nous avons examiné [...] » • « nous appuyons » ou « nous mettons en doute » (la position ou les hypothèses de la direction) • « nous avons obtenu l'assurance que [...] » • « nous avons testé tous les éléments » (à moins que toute la population ait effectivement été testée; sinon, il est préférable de dire « nous avons testé un échantillon »)

CHAPITRE 14

Autres informations

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

1	Qu'est-ce qu'on entend par « autres informations »?	348
2	La NCA 720 s'applique-t-elle aux audits d'états financiers préparés conformément à des référentiels à usage particulier?	357
3	La NCA 720 s'applique-t-elle aux audits d'autres informations financières historiques?	357
4	Quelles sont les incidences des autres informations sur le rapport?	358
5	Les incidences des autres informations sur le rapport diffèrent-elles selon l'approche adoptée par l'auditeur en matière d'informations comparatives?	363
6	De quoi l'auditeur tient-il compte lorsqu'il reçoit une version « quasi définitive » des autres informations avant la date de son rapport?	363
7	Qu'est-ce qu'une « anomalie significative dans les autres informations », et quelles en sont les incidences sur le rapport?	364
8	Quelles sont les incidences sur le rapport de l'expression d'une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux?	366
9	Quelles sont les incidences sur le rapport en ce qui concerne les autres informations lorsque l'auditeur modifie son rapport ou en délivre un nouveau?	366

Exemples de rapports

Le présent chapitre comporte aussi les exemples suivants :

Exemples de rapports - Introduction	369
Exemple 1 : Rapport de l'auditeur d'une entité autre qu'une entité cotée comportant une opinion non modifiée lorsque l'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport	371

- Exemple 2 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée comportant une opinion non modifiée lorsque 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 375
- Exemple 3 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée comportant une opinion non modifiée lorsque 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 379
- Exemple 4 : Rapport de l'auditeur d'une entité sans but lucratif autre qu'une entité cotée comportant une opinion avec réserve lorsque l'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport et qu'il y a une limitation des travaux en ce qui a trait à l'exhaustivité des produits 383

1 Qu'est-ce qu'on entend par « autres informations »?

1.1 Voici comment l'alinéa 12 c) de la NCA 720 définit les « autres informations » :

Les informations financières¹⁹ 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.

À l'alinéa 12 a) de la NCA 720, le terme « rapport annuel » est défini comme suit :

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.

1.2 Les documents suivants répondent habituellement à la définition d'un « rapport annuel » :

- a) le rapport de gestion publié conformément aux dispositions législatives canadiennes sur les valeurs mobilières;
- b) le rapport de la direction sur le rendement du fonds publié selon les dispositions de la législation canadienne sur les valeurs mobilières;
- c) l'analyse des états financiers ou autres documents équivalents publiés dans le secteur public;
- d) le rapport annuel sur papier glacé publié par l'entité et traitant des résultats financiers annuels (par exemple, le rapport annuel publié par un organisme sans but lucratif);

20 Les informations financières ou non financières faisant partie du « rapport annuel » de l'entité (c'est-à-dire les autres informations) peuvent comprendre :

- des montants ou d'autres éléments qui sont censés être identiques à des montants ou à d'autres éléments contenus dans les états financiers, ou qui sont censés résumer ces montants ou autres éléments ou fournir des précisions à leur égard;
- d'autres montants ou éléments au sujet desquels l'auditeur a acquis une connaissance au cours de l'audit;
- d'autres éléments.

- e) les rapports annuels produits sur les formulaires 40F, 20F et 10K par les émetteurs inscrits à la Securities and Exchange Commission des États-Unis.

1.3 Les documents suivants ne répondent habituellement pas à la définition d'un « rapport annuel » :

- a) le rapport de gestion intermédiaire publié conformément aux dispositions législatives canadiennes sur les valeurs mobilières :

Ces documents n'entrent pas dans le champ d'application de la NCA 720, car ils ne répondent pas à la définition d'un rapport annuel, du fait qu'ils ne comprennent pas les états financiers audités et le rapport de l'auditeur sur ces états.

- b) le rapport intermédiaire de la direction sur le rendement du fonds publié selon les dispositions législatives canadiennes sur les valeurs mobilières :

Ces documents n'entrent pas dans le champ d'application de la NCA 720, car ils ne répondent pas à la définition d'un rapport annuel, du fait qu'ils ne comprennent pas les états financiers audités et le rapport de l'auditeur sur ces états.

- c) la notice annuelle déposée par les émetteurs assujettis en vertu de la partie 6 du Règlement 51-102 :

Le paragraphe 11 de la base des conclusions de 2017 sur la NCA 720 indique que la notice annuelle est normalement considérée comme n'entrant pas dans le champ d'application de la NCA 720. La notice annuelle est normalement considérée ainsi étant donné que les textes légaux ou réglementaires ou la coutume n'exigent pas qu'elle soit déposée avec les états financiers ou le rapport de gestion, et que son principal objet ne consiste pas 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. Le principal objet de la notice annuelle consiste à fournir certaines informations au sujet de l'entité conformément à la réglementation sur les valeurs mobilières.

Si la notice annuelle est intégrée par renvoi dans un document qui par ailleurs répond à la définition d'un rapport annuel ou si les informations qu'elle contient sont incluses dans un document qui répond à la définition d'un rapport annuel, ces informations pourraient alors entrer dans le champ d'application de la NCA 720. Voir le paragraphe [1.4](#) qui fournit des considérations supplémentaires.

- d) l'attestation de documents déposés par les émetteurs assujettis en vertu de la partie 4 du Règlement 52-109 :

Le paragraphe 11 de la base des conclusions de 2017 sur la NCA 720 indique que l'attestation de documents annuels déposés auprès des autorités canadiennes de réglementation des valeurs mobilières est normalement considérée comme n'entrant pas dans le champ d'application de la NCA 720. Ces documents sont normalement considérés comme n'entrant pas dans le champ d'application de la NCA 720, car leur principal objet ne consiste pas 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. Le principal objet de ces documents consiste à présenter certaines déclarations des dirigeants signataires conformément à la réglementation sur les valeurs mobilières.

Si ces documents sont intégrés par renvoi dans un document qui par ailleurs répond à la définition d'un rapport annuel ou si les informations qu'ils contiennent sont incluses dans un document qui répond à la définition d'un rapport annuel, ces informations pourraient alors entrer dans le champ d'application de la NCA 720. Voir le paragraphe [1.4](#) qui fournit des considérations supplémentaires.

- e) la déclaration de la rémunération de la haute direction (Annexe 51-102A6) :

Le paragraphe 11 de la base des conclusions de 2017 sur la NCA 720 indique que la déclaration de la rémunération de la haute direction est normalement considérée comme n'entrant pas dans le champ d'application de la NCA 720. Ce document est normalement considéré comme n'entrant pas dans le champ d'application de la NCA 720, car son principal objet ne consiste pas 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. Le principal objet de ce document consiste à communiquer la rémunération que la société a versée, rendue payable, attribuée, octroyée, donnée ou autrement fournie durant l'exercice à chaque haut dirigeant et administrateur nommés, ainsi que le processus décisionnel en matière de rémunération.

Si ce document est intégré par renvoi dans un document qui par ailleurs répond à la définition d'un rapport annuel ou si les informations qu'il contient sont incluses dans un document qui répond à la définition d'un rapport annuel, ces informations pourraient alors entrer dans le champ d'application de la NCA 720. Voir le paragraphe [1.4](#) qui fournit des considérations supplémentaires.

- f) les communiqués de presse d'émetteurs assujettis, y compris ceux annonçant la publication du rapport de gestion, des états financiers et du rapport de l'auditeur sur ces états :

Les communiqués de presse sont considérés comme n'entrant pas dans le champ d'application de la NCA 720, car leur principal objet ne consiste pas 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. Le principal objet des communiqués de presse consiste à fournir des informations aux utilisateurs quant aux documents déposés.

Par exemple, une entité peut publier un communiqué de presse pour informer les utilisateurs que le rapport de gestion, les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états ont été déposés. Si l'on trouve parfois, dans un communiqué de presse, un aperçu ou un résumé des activités financières ou commerciales et des informations qui contiennent les états financiers, il n'en demeure pas moins que le principal objet d'un tel communiqué de presse consiste à orienter les utilisateurs vers le rapport de gestion, les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états.

- g) la déclaration annuelle de renseignements (DAR) déposée par les régimes de retraite auprès du Bureau du surintendant des institutions financières (BSIF 49 et 49A) :

Selon le paragraphe 11 de la base des conclusions de 2017 sur la NCA 720, cette déclaration est habituellement considérée comme n'entrant pas dans le champ d'application de la NCA 720, car son principal objet ne consiste pas à fournir au BSIF des informations sur les activités du régime ainsi que sur les résultats financiers et la situation financière de l'entité, tels qu'ils sont présentés dans les états financiers. Ainsi, par exemple, la DAR présente des renseignements sur les participants en fonction de leur lieu d'emploi.

- 1.4 Il faut prendre en considération les principales caractéristiques suivantes au regard de la définition de « rapport annuel » énoncée au paragraphe 1.1.

Un document ou une combinaison de documents

Le format des documents peut varier; par exemple, ils peuvent être en format papier ou électronique, tel un fichier PDF ou un site Web. Dans le cas du format électronique, il peut aussi y avoir plusieurs documents autonomes, mais qui sont « regroupés ». Des documents peuvent être « regroupés » soit pour former un « ensemble cohérent » (c.-à-d. une « combinaison » de documents « servant à la même fin »), soit uniquement pour des raisons d'ordre pratique, sans former un ensemble cohérent. Pour savoir quels documents forment un « ensemble cohérent », l'auditeur peut se demander quelles sont les informations que l'on pourrait raisonnablement s'attendre à trouver dans un tel ensemble. Le rapport annuel sur papier glacé d'une entité cotée, qui comprend le rapport de gestion, les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états, constitue un exemple d'« ensemble cohérent » qui peut aussi contenir d'autres informations provenant d'un document comme le message du président du conseil d'administration. Étant donné qu'un rapport annuel sur papier glacé serait considéré comme un « ensemble cohérent » (c.-à-d. une combinaison de documents servant à la même fin), tous les documents (autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états) inclus dans le rapport annuel sur papier glacé seraient considérés comme d'autres informations entrant dans le champ d'application de la NCA 720. En ce qui concerne les documents qui ne forment pas un « ensemble cohérent », on peut penser, par exemple, à un rapport annuel comportant des liens vers une page Web de l'entité qui contient des renseignements généraux (ces renseignements ne seraient pas considérés comme faisant partie intégrante du rapport annuel).

Le paragraphe A3 de la NCA 720 énonce que, dans certains cas, le rapport annuel de l'entité peut être un document unique portant le titre de « rapport annuel » ou un autre titre. Dans d'autres cas, les textes légaux ou réglementaires ou la coutume exigent que l'entité communique aux propriétaires (ou à des parties prenantes analogues) des informations sur les activités de l'entité ainsi que ses résultats financiers et sa situation financière tels qu'ils sont présentés dans les états financiers (c'est-à-dire un rapport annuel), soit dans un document unique, soit dans deux ou plusieurs documents séparés qui, **conjointement, servent à la même fin.**

Un document ou une combinaison de documents*(suite)*

Lorsque deux ou plusieurs documents sont « regroupés » uniquement pour des raisons d'ordre pratique, sans former un « ensemble cohérent », l'auditeur peut se reporter aux textes légaux ou réglementaires ou à la coutume et doit exercer son jugement professionnel pour déterminer quels documents, le cas échéant, de la « combinaison » de documents répondent aux caractéristiques d'un rapport annuel. Si un document inclus dans la « combinaison » de documents ne répond pas aux caractéristiques énoncées ci-après (c.-à-d. s'il ne sert pas à la même fin qu'un rapport annuel), ce document peut ne pas être considéré comme étant d'autres informations entrant dans le champ d'application de la NCA 720.

Dans un souci de simplification, l'expression « un document ou une combinaison de documents » est désignée par le terme « document » dans les caractéristiques énoncées ci-après.

généralement préparés sur une base annuelle par la direction ou les responsables de la gouvernance

Le paragraphe A2 de la NCA 720 énonce qu'un rapport annuel porte généralement sur une période d'un an. Cependant, lorsque les états financiers faisant l'objet d'un audit sont préparés pour une période de moins d'un an ou de plus d'un an, il se peut que le rapport annuel soit préparé pour la période couverte par les états financiers.

Il est possible de déterminer si un document est préparé sur une base annuelle (plutôt que de façon ponctuelle) au moyen de discussions avec la direction ou cela peut devenir apparent au fil du temps.

En outre, comme le rapport annuel consiste en un document préparé uniquement par la direction ou les responsables de la gouvernance, il ne contiendrait aucun autre document de nature similaire préparé par des tiers.

du fait de textes légaux ou réglementaires ou de la coutume

Le paragraphe A1 de la NCA 720 énonce qu'il se peut que, pour les entités exerçant leurs activités dans un pays donné, le contenu du rapport annuel et l'appellation par laquelle ce rapport est désigné soient établis par des textes légaux ou réglementaires ou par la coutume; par ailleurs, le contenu et l'appellation peuvent varier au sein d'un même pays et d'un pays à l'autre.

Il est plus facile de déterminer si un document répond à la définition d'un « rapport annuel » lorsqu'il est établi conformément aux textes légaux ou réglementaires.

Le contenu d'un document préparé conformément à la coutume peut être déterminé au moyen de discussions avec la direction ou il peut devenir apparent au fil du temps d'après l'observation des normes de l'industrie.

dont l'objet consiste à fournir aux propriétaires (ou à des parties prenantes similaires)

Selon la forme juridique de l'entité, l'expression « parties prenantes similaires » peut être désignée de diverses façons (p. ex., membres d'une association ou associés d'une société de personnes), mais il s'agit généralement de parties ayant des caractéristiques et des intérêts similaires à ceux des propriétaires.

Les « propriétaires (ou parties prenantes similaires) » s'intéressent généralement à tous les aspects des activités de l'entité. Par exemple, les parties suivantes ne sont pas généralement considérées comme des propriétaires ou des parties prenantes similaires :

- i) un prêteur qui a consenti un prêt à une entité puisque celui-ci s'intéresse surtout, en tant que prêteur, à la question de savoir si les activités de cette dernière lui permettront de rembourser le prêt;
- ii) un organisme de réglementation qui surveille certaines activités d'une entité puisque celui-ci n'a pas, en tant qu'organisme de réglementation, les mêmes caractéristiques et intérêts que les propriétaires.

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

Certains documents réglementaires fournissent des informations financières; toutefois, le simple fait qu'un tel document contienne certaines informations financières qui sont également fournies dans les états financiers ne serait vraisemblablement pas suffisant en soi pour que ce document réponde à la définition d'un rapport annuel (voir les caractéristiques ci-dessus relativement à l'objet du document). Un document où sont approfondies ou expliquées des informations contenues dans les états financiers est plus susceptible de répondre à cette définition.

contient ou accompagne les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états

Tant les états financiers que le rapport de l'auditeur sur ces états doivent être inclus dans le document où doivent l'accompagner.

Si les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états sont intégrés par renvoi dans un document qui par ailleurs répond à la définition d'un rapport annuel, ce document est susceptible de répondre à cette caractéristique. Par exemple, lorsqu'un document contient un lien vers des états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états hébergés sur un serveur Web.

Par contre, un document ne répond pas à cette caractéristique si seuls les états financiers, mais pas le rapport de l'auditeur sur ces états, sont inclus ou intégrés par renvoi dans ce document qui par ailleurs répond à la définition d'un rapport annuel.

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.

Les informations contenues dans ce document se composent généralement d'une analyse descriptive des faits nouveaux touchant l'entité, de ses perspectives et des risques et incertitudes auxquels elle est exposée (en sus de ses résultats financiers et de sa situation financière – voir ci-dessus); elles peuvent comprendre également des graphiques et des tableaux.

Ces informations sont généralement fournies pour permettre aux utilisateurs d'obtenir une meilleure compréhension de l'entité, au-delà de ce que permettent les informations contenues dans les états financiers.

Par exemple, les informations supplémentaires (voir le [chapitre 6](#)) présentées sous forme de tableaux ventilant certains postes des états financiers ne répondraient vraisemblablement pas à cette caractéristique, car elles ne fournissent qu'une ventilation de ces données.

Détermination de l'existence d'un « rapport annuel »

- 1.5 Selon l'alinéa 13 a) de la NCA 720, l'auditeur doit déterminer, en s'entretenant avec la direction, le ou les documents qui constituent le « rapport annuel ». Il peut juger utile de demander spécifiquement à la direction si l'entité publiera un document répondant à la définition d'un « rapport annuel » et, surtout, aux caractéristiques mentionnées au paragraphe [1.4](#).
- 1.6 Il est possible que l'entité envisage l'élaboration d'un document pouvant éventuellement répondre à la définition d'un « rapport annuel », mais que la direction ne soit pas en mesure d'en confirmer l'objet à l'auditeur avant la date du rapport de celui-ci ([se reporter aux caractéristiques d'un « rapport annuel » mentionnées au paragraphe 1.4](#)). Le paragraphe A17 de la NCA 720 précise que si l'auditeur n'est pas en mesure d'en déterminer l'objet ou l'échéancier de publication, le document n'est pas considéré comme faisant partie des « autres informations » aux fins de la NCA 720.
- 1.7 Lorsque le document répondant à la définition d'un « rapport annuel » n'est mis à la disposition des utilisateurs que par la voie du site Web de l'entité, le paragraphe A19 de la NCA 720 précise que c'est la version du « rapport annuel » obtenue auprès de l'entité, plutôt que celle obtenue directement du site Web, qui constitue le « rapport annuel » pertinent. Pour mettre en œuvre les procédures exigées par la NCA 720, l'auditeur se servira donc des informations financières et non financières (c'est-à-dire des autres informations) figurant dans la version obtenue auprès de la direction.

- 1.8 Généralement, lorsqu'un rapport annuel est traduit dans une autre langue, il ne contient pas de nouvelles informations autres que celles qui sont incluses dans le rapport annuel rédigé dans la langue d'origine, et il n'est donc pas considéré comme faisant partie des autres informations aux fins de la NCA 720. Il n'est donc pas nécessaire que l'auditeur indique dans son rapport la langue d'origine du rapport annuel dont il a pris connaissance (par exemple, la version anglaise du rapport de gestion). L'auditeur peut néanmoins avoir certaines responsabilités à l'égard de la traduction des états financiers et de son rapport sur ces états en vertu de la NCSA 5000, *Utilisation de la déclaration ou du nom du professionnel en exercice*.

2 La NCA 720 s'applique-t-elle aux audits d'états financiers préparés conformément à des référentiels à usage particulier?

- 2.1 Oui, la NCA 720 s'applique aux audits d'états financiers à usage particulier, d'où la pertinence des questions du présent chapitre pour les auditeurs qui réalisent ce type de mission.
- 2.2 Les Normes canadiennes d'audit (NCA) de la série 100 à 700 s'appliquent à tous les audits d'états financiers, y compris ceux d'états financiers à usage particulier. La NCA 800 traite des points particuliers à prendre en considération dans l'application de ces NCA à un audit d'états financiers préparés conformément à un référentiel à usage particulier.
- 2.3 Selon le paragraphe A17 de la NCA 800, les rapports qui contiennent ou accompagnent les états financiers à usage particulier ([se reporter aux caractéristiques d'un « rapport annuel » mentionnées au paragraphe 1.4](#)) et dont l'objet consiste à fournir aux propriétaires (ou à des parties prenantes similaires) des informations sur les questions présentées dans les états financiers à usage particulier ([se reporter aux caractéristiques d'un « rapport annuel » mentionnées au paragraphe 1.4](#)) sont considérés comme des rapports annuels aux fins de la NCA 720.

3 La NCA 720 s'applique-t-elle aux audits d'autres informations financières historiques?

- 3.1 Oui, la NCA 720 s'applique aux audits d'autres informations financières historiques, d'où la pertinence des questions du présent chapitre pour l'auditeur qui réalise ce type de mission.
- 3.2 Les Normes canadiennes d'audit (NCA) de la série 100 à 700 s'appliquent à un audit d'états financiers; lorsque l'audit porte sur d'autres informations financières historiques, il convient de les adapter au contexte, dans la mesure nécessaire.

La NCA 805 traite des points particuliers à prendre en considération dans l'application de ces NCA à l'audit d'autres informations financières historiques (c'est-à-dire d'un état financier isolé ou d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier). Les autres informations financières historiques peuvent être préparées conformément à un référentiel à usage général ou à un référentiel à usage particulier. Dans le dernier cas, la NCA 800 s'applique également à la mission d'audit.

- 3.3 Selon le paragraphe A21 de la NCA 805, les rapports qui contiennent ou accompagnent les autres informations financières historiques ([se reporter aux caractéristiques d'un « rapport annuel » mentionnées au paragraphe 1.4](#)) et dont l'objet consiste à fournir aux propriétaires (ou à des parties prenantes similaires) des informations sur les questions présentées dans les autres informations historiques ([se reporter aux caractéristiques d'un « rapport annuel » mentionnées au paragraphe 1.4](#)) sont considérés comme des rapports annuels aux fins de la NCA 720.

4 Quelles sont les incidences des autres informations sur le rapport?

- 4.1 Le tableau ci-dessous résume les informations qui, selon le paragraphe 22 de la NCA 720, doivent être incluses dans le rapport de l'auditeur, dans une section distincte intitulée « Autres informations », ou portant un autre titre approprié. Les exigences diffèrent selon que :
- a) l'auditeur :
 - a obtenu *la totalité* des autres informations avant la date de son rapport,
 - s'attend à obtenir *la totalité* des autres informations après la date de son rapport,
 - a obtenu une partie des autres informations *avant* la date de son rapport et s'attend à en obtenir d'autres *après* la date de son rapport;
 - b) l'entité est cotée ou non :

Circonstances	Entité cotée	Entité non cotée
<p>L'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport.</p> <p>Voir l'exemple 1 de l'annexe (entité non cotée).</p>	a) un énoncé précisant que la responsabilité des autres informations incombe à la direction	
	b) la désignation des autres informations obtenues par l'auditeur <i>avant la date</i> 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	<p>*Cet énoncé est au présent dans l'exemple 1, car l'auditeur a obtenu toutes les autres informations avant la date de son rapport.</p>
	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	<p>*Dans ce cas-ci, directement dans le rapport de l'auditeur.</p>
	e) selon les circonstances :	<ul style="list-style-type: none"> — 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>Voir la question 7 du présent chapitre pour en savoir plus sur ce qu'est une anomalie significative dans les autres informations et sur les incidences d'une telle anomalie sur le rapport.</p>

Circonstances	Entité cotée	Entité non cotée
<p>L'auditeur s'attend à obtenir la totalité des autres informations après la date de son rapport.</p> <p><u>Voir l'exemple 2 de l'annexe (entité cotée).</u></p>	<p>a) un énoncé précisant que la responsabilité des autres informations incombe à la direction</p>	<p>L'auditeur n'a pas l'obligation de faire rapport sur les autres informations qu'il s'attend à obtenir <i>après la date</i> de son rapport.</p>
	<p>b) la désignation des autres informations que l'auditeur s'attend à obtenir <i>après la date</i> de son rapport</p>	<p>Il 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 des autres informations obtenues <i>après la date</i> de son rapport.</p>
	<p>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</p> <p>*Cet énoncé est au futur dans l'exemple 2, car l'auditeur a obtenu toutes les autres informations après la date de son rapport.</p>	<p>Selon le paragraphe A52, dans le cas de l'audit des états financiers d'une entité autre qu'une entité cotée, l'auditeur peut estimer qu'il conviendrait, afin d'accroître la transparence quant aux autres informations visées par les responsabilités qui lui incombent selon la NCA 720, d'indiquer dans son rapport les autres informations qu'il s'attend à obtenir <i>après la date</i> de celui-ci. Il peut juger qu'il convient de le faire, par exemple, lorsque la direction est en mesure de lui fournir une déclaration selon laquelle ces autres informations seront publiées après la date de son rapport. L'auditeur peut alors appliquer les dispositions des alinéas a) à d) pour une entité cotée. Cette situation n'est pas illustrée dans le présent guide.</p>
	<p>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</p> <p>* Dans ce cas-ci, aux responsables de la gouvernance.</p>	

Circonstances	Entité cotée	Entité non cotée
<p>L'auditeur a obtenu <i>une partie</i> des autres informations <i>avant la date de son rapport</i> et s'attend à en obtenir d'autres <i>après la date de son rapport</i>.</p> <p><i>Voir l'exemple 3 de l'annexe (entité cotée).</i></p>	<p>a) un énoncé précisant que la responsabilité des autres informations incombe à la direction</p> <hr/> <p>b) la désignation des autres informations :</p> <ul style="list-style-type: none"> — obtenues par l'auditeur avant la date de son rapport — que l'auditeur s'attend à obtenir après la date de son rapport 	<p>b) la désignation des autres informations obtenues par l'auditeur <i>avant</i> la date de son rapport</p> <p>L'auditeur n'est pas tenu de désigner les autres informations qu'il s'attend à obtenir <i>après</i> la date de son rapport.</p> <p>Il 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 des autres informations obtenues <i>après</i> la date de son rapport.</p> <p>Selon le paragraphe A52, dans le cas de l'audit des états financiers d'une entité autre qu'une entité cotée, l'auditeur peut estimer qu'il conviendrait, afin d'accroître la transparence quant aux autres informations visées par les responsabilités qui lui incombent selon la NCA 720, d'indiquer dans son rapport les autres informations qu'il s'attend à obtenir après la date de celui-ci. Il peut juger qu'il convient de le faire, par exemple, lorsque la direction est en mesure de lui fournir une déclaration selon laquelle ces autres informations seront publiées après la date de son rapport. L'auditeur peut alors appliquer les dispositions des alinéas b) et c), pour une entité cotée, concernant les autres informations qu'il s'attend à obtenir <i>après</i> la date de son rapport. Cette situation n'est pas illustrée dans le présent guide.</p>

Circonstances	Entité cotée	Entité non cotée
<p>L'auditeur a obtenu <i>une partie des autres informations avant la date de son rapport et s'attend à en obtenir d'autres après la date de son rapport.</i></p> <p><i>Voir l'exemple 3 de l'annexe (entité cotée).</i></p>	<p>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</p> <p>*Cet énoncé comprend à la fois un verbe conjugué au présent et un verbe conjugué au futur dans l'exemple 3, car l'auditeur a obtenu certaines autres informations avant la date de son rapport et prévoit en obtenir d'autres après la date de son rapport.</p>	<p>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</p>
	<p>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</p> <p>*Dans ce cas-ci, dans le rapport de l'auditeur et aux responsables de la gouvernance.</p>	
	<p>En ce qui concerne les autres informations obtenues par l'auditeur avant la date de son rapport</p> <p>e) selon les circonstances :</p> <ul style="list-style-type: none"> — 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>Voir la question 7 du présent chapitre pour en savoir plus sur ce qu'est une anomalie significative dans les autres informations et sur les incidences d'une telle anomalie sur le rapport.</p>	

5 Les incidences des autres informations sur le rapport différent-elles selon l'approche adoptée par l'auditeur en matière d'informations comparatives?

- 5.1 La [question 1 de la section A du chapitre 4](#) traite des différentes approches qui peuvent être adoptées en ce qui a trait aux informations comparatives. Bien que, dans un rapport établi selon l'approche des états financiers comparatifs, l'opinion de l'auditeur doit mentionner chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés, comme l'exige le paragraphe 15 de la NCA 710, le paragraphe 2 de la NCA 720 indique que l'opinion de l'auditeur ne s'étend pas aux autres informations, et que la NCA 720 n'exige pas que l'auditeur obtienne des éléments probants au-delà de ce qui est nécessaire pour se former une opinion sur les états financiers. Ainsi, les exigences de la NCA 720 s'appliquent uniquement au « rapport annuel » qui concerne l'exercice considéré.
- 5.2 Par conséquent, les incidences des autres informations sur le rapport sont les mêmes, que l'auditeur applique l'approche des états financiers comparatifs ou celle des chiffres correspondants.

6 De quoi l'auditeur tient-il compte lorsqu'il reçoit une version « quasi définitive » des autres informations avant la date de son rapport?

- 6.1 Le paragraphe A15 de la NCA 720 précise que lorsque les responsables de la gouvernance doivent approuver les autres informations contenues dans le « rapport annuel » (voir la [question 1](#)) avant leur publication par l'entité, la version définitive de ce rapport est celle qui a été approuvée pour publication par les responsables de la gouvernance. Or, le fait d'attendre la version définitive du « rapport annuel » peut poser des problèmes d'ordre pratique pour l'auditeur, qui pourrait manquer de temps ou de ressources pour la mise en œuvre des procédures exigées par la NCA 720.
- 6.2 Par conséquent, dans certaines situations, l'auditeur peut demander à la direction de lui fournir une version « quasi définitive » d'un document ou d'une combinaison de documents considérés comme répondant à la définition d'un « rapport annuel ».
- 6.3 Pour déterminer si les procédures qu'il a mises en œuvre avant la date de son rapport à l'égard de la version « quasi définitive » sont suffisantes pour lui permettre de s'acquitter de ses responsabilités concernant la version définitive, l'auditeur peut comparer les deux versions. Par ailleurs, avant même d'avoir reçu la version définitive, il peut évaluer, en exerçant son jugement professionnel, l'importance des modifications susceptibles d'être apportées à la version

« quasi définitive » dont il s'est servi aux fins de la mise en œuvre des procédures exigées par la NCA 720 (il pourrait par exemple s'attendre à ce qu'il n'y ait que de légères différences entre cette version et la version définitive).

7 Qu'est-ce qu'une « anomalie significative dans les autres informations », et quelles en sont les incidences sur le rapport?

- 7.1 Voici comment l'alinéa 12 b) de la NCA 720 définit une « anomalie dans les autres informations » :

Le fait, pour les autres informations, d'être incorrectement formulées ou autrement trompeuses (y compris parce que des informations nécessaires pour bien comprendre un élément communiqué dans les autres informations sont omises ou occultées).

- 7.2 Selon le paragraphe A7 de la NCA 720, le référentiel applicable aux autres informations peut traiter du concept de caractère significatif (ou principe d'importance relative) et, dans ce cas, ce référentiel peut servir de cadre de référence à l'auditeur qui est appelé à porter des jugements sur le caractère significatif selon la NCA 720. Ce paragraphe précise toutefois que, dans bien des cas, aucun référentiel applicable ne traite du concept de caractère significatif en ce qui concerne les autres informations. En pareille situation, les caractéristiques suivantes fournissent à l'auditeur un cadre de référence pour déterminer si une anomalie dans les autres informations est significative :
- a) Le caractère significatif est envisagé dans la perspective des besoins d'information communs à l'ensemble des utilisateurs en tant que groupe. Les utilisateurs des autres informations sont censés être les utilisateurs des états financiers, étant donné qu'on peut s'attendre à ce que ces utilisateurs lisent les autres informations pour mettre en contexte les états financiers.
 - b) Les jugements portant sur le caractère significatif sont fonction des circonstances particulières entourant l'anomalie, notamment de la possibilité que les utilisateurs soient influencés par l'incidence de l'anomalie non corrigée. Les anomalies n'influent pas toutes sur les décisions économiques des utilisateurs.
 - c) Les jugements portant sur le caractère significatif font intervenir des facteurs aussi bien qualitatifs que quantitatifs. Ils peuvent donc prendre en compte la nature ou l'ordre de grandeur des éléments sur lesquels portent les autres informations dans le contexte du rapport annuel de l'entité.

- 7.3 Lorsqu'il est appelé à déterminer si les autres informations contenues dans les « rapports annuels » déposés auprès des autorités de réglementation des valeurs mobilières sont trompeuses ou omettent ou occultent des informations nécessaires pour bien comprendre un élément communiqué dans ces autres informations comme l'exigent les règlements sur les valeurs mobilières, l'auditeur a réellement affaire à une question qui relève du droit. Par conséquent, s'il constate une telle lacune, il peut, en plus d'appliquer les dispositions du paragraphe 17 de la NCA 720, demander à l'entité d'en discuter avec son conseiller juridique. Il peut aussi juger bon de demander à la direction qu'elle lui fournisse une déclaration écrite décrivant les conclusions tirées de cette discussion ou de demander au conseiller juridique de lui faire un compte rendu (verbalement ou par écrit).

Autres informations obtenues par l'auditeur *avant* la date de son rapport

- 7.4 Si l'auditeur relève une anomalie significative dans les autres informations qu'il a obtenues avant la date de son rapport, il doit :
- a) demander à la direction de corriger ces informations (paragraphe 17 de la NCA 720);
 - b) si la direction consent à corriger les autres informations, s'assurer que la correction est apportée (alinéa 17 a) de la NCA 720);
 - c) si la direction refuse de corriger les autres informations, demander aux responsables de la gouvernance que la correction soit apportée (alinéa 17 b) de la NCA 720);
 - d) si l'anomalie significative dans les autres informations n'est pas corrigée après communication avec les responsables de la gouvernance :
 - prendre des mesures appropriées (paragraphe 18 de la NCA 720),
 - considérer les conséquences sur le rapport d'audit (alinéa 18 a) de la NCA 720) ou démissionner (alinéa 18 b) de la NCA 720). Selon le paragraphe 22 de la NCA 720, l'auditeur est tenu d'inclure dans son rapport un énoncé décrivant l'anomalie significative non corrigée dans les autres informations.

Autres informations obtenues par l'auditeur *après* la date de son rapport

- 7.5 Si l'auditeur relève une anomalie significative dans les autres informations qu'il a obtenues après la date de son rapport, il doit :
- a) demander à la direction de corriger ces informations (paragraphe 17 de la NCA 720);

- b) si la direction consent à corriger les autres informations, s'assurer que la correction est apportée (alinéa 17 a) de la NCA 720);
- c) si la direction refuse de corriger les autres informations, demander aux responsables de la gouvernance que la correction soit apportée (alinéa 17 b) de la NCA 720);
- d) si l'anomalie significative dans les autres informations n'est pas corrigée après communication avec les responsables de la gouvernance :
 - prendre des mesures appropriées (alinéa 19 b) et paragraphes A49 et A50 de la NCA 720).

8 Quelles sont les incidences sur le rapport de l'expression d'une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux?

8.1 Selon le paragraphe A56 de la NCA 720, si le rapport comporte une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux – ce qui est assez fréquent dans les audits d'organismes sans but lucratif –, l'auditeur n'aura pas obtenu d'éléments probants suffisants et appropriés au sujet du problème à l'origine de l'expression de cette opinion. Dans ces circonstances, il se peut que l'auditeur ne soit pas en mesure d'établir si les montants ou autres éléments contenus dans les autres informations et se rattachant au problème entraînent l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations. En conséquence, l'auditeur peut devoir modifier l'énoncé figurant dans la section « Autres informations » de son rapport.

8.2 Voir l'[exemple 4](#) de l'annexe.

9 Quelles sont les incidences sur le rapport en ce qui concerne les autres informations lorsque l'auditeur modifie son rapport ou en délivre un nouveau?

9.1 Lorsque l'auditeur modifie son rapport ou en délivre un nouveau parce que l'entité publie des états financiers modifiés, il peut devoir 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 est autorisé ou non à limiter, à la modification des états financiers, les procédures d'audit relatives aux événements postérieurs.

9.2 Comme on l'a vu au [chapitre 4](#), trois options s'offrent à l'auditeur lorsque les états financiers sont modifiés après la date de publication des états financiers :

- a) option 1 – délivrer un nouveau rapport (changement de date du rapport – pratique nécessaire lorsque les textes légaux ou réglementaires ou le référentiel d'information financière interdisent de limiter les procédures à la modification);
- b) option 2 – délivrer un rapport modifié (pratique qui consiste à modifier le rapport en y ajoutant une deuxième date et à limiter les procédures d'audit aux modifications apportées jusqu'à la nouvelle date);
- c) option 3 – délivrer un nouveau rapport portant une nouvelle date et comprenant un paragraphe d'observations ou un paragraphe sur d'autres points (changement de date du rapport et ajout d'un paragraphe d'observations ou d'un paragraphe sur d'autres points précisant que les procédures d'audit mises en œuvre ne visaient que la modification).

9.3 Si l'auditeur choisit l'option 2 ou l'option 3 et qu'il limite les procédures d'audit à la modification en cause, la responsabilité qui lui incombe concernant les autres informations obtenues avant la date de son rapport d'origine consiste à :

- a) examiner les incidences de l'option choisie sur les autres informations couvertes par son rapport précédent (l'auditeur évalue par exemple si ces informations ont été mises à jour correctement par la direction compte tenu de la modification);
- b) déterminer s'il est nécessaire de mettre à jour la section sur les autres informations dans son rapport d'origine (par exemple, il ne sera peut-être pas nécessaire de mettre à jour cette section si les autres informations ont été modifiées pour coïncider avec les états financiers modifiés). Toutefois, si le titre du rapport annuel a été modifié, l'auditeur peut également modifier le titre dans son rapport mis à jour. Si les autres informations n'ont pas été modifiées pour coïncider avec les états financiers modifiés, il sera peut-être nécessaire de mettre à jour cette section de son rapport. (Voir la [question 7](#) du présent chapitre).

La responsabilité qui incombe à l'auditeur concernant les autres informations obtenues (le cas échéant) après la date de son rapport d'origine, mais avant la date de son rapport mis à jour, peu importe si elles devaient ou non être obtenues après la date de son rapport d'origine, consiste à en déterminer l'incidence sur les autres informations. L'auditeur n'est toutefois pas tenu de faire rapport sur les autres informations qu'il a obtenues après la date de son rapport d'origine.

9.4 Si l'auditeur choisit de délivrer un nouveau rapport (option 1), la section sur les autres informations de ce rapport couvre toutes les autres informations comprises dans le champ d'application de la NCA 720, comme si le rapport était

publié pour la première fois. Puisqu'un nouveau rapport est délivré (sans limitation des procédures d'audit, comme le prévoient les options 2 et 3), l'auditeur doit tenir compte des autres informations comme si le rapport précédent n'avait jamais été délivré. Les autres informations obtenues (le cas échéant) après la date du rapport précédent sont donc couvertes par cette section. De plus, pour les audits d'entités cotées, l'auditeur doit traiter, dans la section sur les autres informations, des autres informations qu'il s'attend à obtenir après la date de son nouveau rapport (voir la [question 4](#)).

Exemples de rapports – Introduction

Aux fins des exemples du présent chapitre, à moins d'indication contraire, on suppose les circonstances suivantes :

	Indications
Éléments considérés	
<ul style="list-style-type: none"> Le rapport de l'auditeur porte sur un jeu complet d'états financiers. 	Question 2 de la section A du chapitre 5
Opinion	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a conclu que l'expression d'une opinion non modifiée (sans réserve) était appropriée. 	
Informations comparatives	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur fait rapport selon l'approche des chiffres correspondants (c'est-à-dire que l'opinion de l'auditeur sur les états financiers fait uniquement mention de la période considérée). 	Question 1 du chapitre 4
Référentiel d'information financière	
<ul style="list-style-type: none"> Le référentiel d'information financière applicable repose sur le principe d'image fidèle. 	Question 1 de la section D du chapitre 1
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a déterminé que le référentiel d'information financière à usage général est acceptable. 	Question 2 de la section B du chapitre 1
Règles de déontologie	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a décidé de ne mentionner que les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit au Canada. 	Chapitre 10
Continuité de l'exploitation	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur a déterminé que le principe comptable de continuité d'exploitation est pertinent. 	Chapitre 11
<ul style="list-style-type: none"> Il n'existe pas d'incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. 	
Questions clés de l'audit	
<ul style="list-style-type: none"> L'auditeur n'est pas tenu de communiquer des questions clés de l'audit conformément à la NCA 701, et n'a pas décidé de le faire pour une autre raison. 	

Indications**Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance**

- Les termes et conditions de la mission d'audit n'imposent aucune responsabilité supplémentaire à la direction en plus de celles énoncées à l'alinéa 6 b) de la NCA 210.
- Les personnes responsables de la supervision des états financiers ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de leur préparation.

Question 3 du chapitre 2

Responsabilités de l'auditeur

- La description des responsabilités de l'auditeur se trouve dans le corps du rapport de l'auditeur (voir le paragraphe 41 de la NCA 700).

Autres obligations en matière de rapport

- Aucune autre obligation en matière de rapport n'est imposée à l'auditeur par les textes légaux et réglementaires.

Exemple 1 : Rapport de l'auditeur d'une entité autre qu'une entité cotée comportant une opinion non modifiée lorsque l'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires suivantes :

Entité :

- L'entité auditée n'est pas une entité cotée.
- Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la NCA 600 ne s'applique pas).

Incidences sur le rapport :

- Les autres informations se composent des informations contenues dans le « rapport annuel », que la direction appelle le « rapport annuel de performance » (sauf les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états).
 - Voir la [question 1](#).
- L'auditeur a obtenu le rapport annuel de performance avant la date de son rapport.
 - Voir les [questions 4](#) et [5](#).
- L'auditeur n'a relevé aucune anomalie significative dans les autres informations comprises dans le rapport annuel de performance.
 - Voir la [question 8](#).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Autres informations [ou autre titre approprié, comme « Informations autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états »]

La responsabilité des autres informations incombe à la direction. Les autres informations se composent des informations contenues dans le rapport annuel de performance, 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.

Nous avons obtenu le rapport annuel de performance avant la date du présent rapport. 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 dans le présent rapport. Nous n'avons rien à signaler à cet égard.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux IFRS, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 2 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée comportant une opinion non modifiée lorsque 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

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires suivantes :

Entité :

- L'entité auditée est une entité cotée.
- Il s'agit d'un audit de groupe.
 - Voir le [chapitre 12](#).

Informations comparatives :

- L'auditeur fait rapport selon l'approche des états financiers comparatifs.

Incidences sur le rapport :

- Les autres informations se composent du rapport de gestion.
 - Voir la [question 1](#).
- L'auditeur s'attend à obtenir le rapport de gestion après la date de son rapport.
 - Voir la [question 4](#).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers consolidés de la société ABC et de ses filiales (le « groupe »), qui comprennent les états consolidés de la situation financière aux 31 décembre 20X1 et 20X0, et les états consolidés du résultat global, les états consolidés des variations des capitaux propres et les tableaux consolidés des flux de trésorerie pour les exercices clos à ces dates, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers consolidés ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière consolidée du groupe aux 31 décembre 20X1 et 20X0, ainsi que de sa performance financière consolidée et de ses flux de trésorerie consolidés pour les exercices clos à ces dates, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers consolidés » du présent rapport. Nous sommes indépendants du groupe conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers consolidés au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Autres informations [ou autre titre approprié, comme « Informations autres que les états financiers consolidés et le rapport de l'auditeur sur ces états »]

La responsabilité des autres informations incombe à la direction. Les autres informations se composent des informations contenues dans le rapport de gestion.

Notre opinion sur les états financiers consolidés 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 consolidés, 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 consolidés ou la connaissance que nous avons acquise au cours de l'audit, ou encore si les autres informations semblent autrement comporter une anomalie significative.

Nous nous attendons à obtenir le rapport de gestion après la date du présent rapport. Si, à la lumière des travaux que nous effectuerons sur le rapport de gestion, nous concluons à la présence d'une anomalie significative dans les autres informations, nous serons tenus de signaler ce fait aux responsables de la gouvernance.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers consolidés

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers consolidés conformément aux IFRS, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers consolidés exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers consolidés, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité du groupe à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider le groupe ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière du groupe.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers consolidés

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers consolidés pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers consolidés prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers consolidés comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne du groupe;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité du groupe à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers consolidés au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener le groupe à cesser son exploitation;
- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers consolidés, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers consolidés représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle;

- nous obtenons des éléments probants suffisants et appropriés concernant l'information financière consolidée des entités et activités du groupe pour exprimer une opinion sur les états financiers consolidés. Nous sommes responsables de la direction, de la supervision et de la réalisation de l'audit du groupe, et assumons l'entière responsabilité de notre opinion d'audit.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance, et leur communiquons toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir des incidences sur notre indépendance ainsi que les sauvegardes connexes s'il y a lieu.

L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom].

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 3 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée comportant une opinion non modifiée lorsque 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

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires suivantes :

Entité :

- L'entité auditée est une entité cotée.
- Il s'agit d'un audit de groupe.

Informations comparatives :

- L'auditeur fait rapport selon l'approche des états financiers comparatifs.

Incidences sur le rapport :

- Les autres informations se composent entre autres du rapport de gestion.
 - Voir la [question 1](#).
- L'auditeur a obtenu le rapport de gestion avant la date de son rapport.
 - Voir la [question 4](#).
- Les autres informations se composent également des informations contenues dans le « rapport annuel », que la direction appelle le « rapport annuel de performance » (sauf les états financiers consolidés et le rapport de l'auditeur sur ces états).
 - Voir la [question 1](#).
- L'auditeur n'a relevé aucune anomalie significative dans le rapport de gestion.
- L'auditeur s'attend à obtenir le rapport annuel de performance après la date de son rapport.
 - Voir la [question 4](#).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers consolidés de la société ABC et de ses filiales (le « groupe »), qui comprennent les états consolidés de la situation financière aux 31 décembre 20X1 et 20X0, et les états consolidés du résultat global, les états consolidés des variations des capitaux propres et les tableaux consolidés des flux de trésorerie pour les exercices clos à ces dates, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers consolidés ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière consolidée du groupe aux 31 décembre 20X1 et 20X0, ainsi que de sa performance financière consolidée et de ses flux de trésorerie consolidés pour les exercices clos à ces dates, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers consolidés » du présent rapport. Nous sommes indépendants du groupe conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers consolidés au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Autres informations [ou autre titre approprié, comme « Informations autres que les états financiers consolidés et le rapport de l'auditeur sur ces états »]

La responsabilité des autres informations incombe à la direction. Les autres informations se composent :

- **des informations contenues dans le rapport de gestion;**
- **des informations contenues dans le rapport annuel de performance, autres que les états financiers consolidés et notre rapport de l'auditeur sur ces états.**

Notre opinion sur les états financiers consolidés 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 consolidés, 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 consolidés ou la connaissance que nous avons acquise au cours de l'audit, ou encore si les autres informations semblent autrement comporter une anomalie significative.

Nous avons obtenu le rapport de gestion avant la date du présent rapport. Si, à la lumière des travaux que nous avons effectués sur les autres informations, nous concluons à la présence d'une anomalie significative dans ces autres informations, nous sommes tenus de signaler ce fait dans le présent rapport. Nous n'avons rien à signaler à cet égard.

Nous nous attendons à obtenir le rapport annuel de performance après la date du présent rapport. Si, à la lumière des travaux que nous effectuerons sur les autres informations contenues dans ce rapport annuel de performance, nous concluons à la présence d'une anomalie significative dans ces autres informations, nous serons tenus de signaler ce fait aux responsables de la gouvernance.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers consolidés

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers consolidés conformément aux IFRS, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers consolidés exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers consolidés, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité du groupe à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider le groupe ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière du groupe.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers consolidés

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers consolidés pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers consolidés prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers consolidés comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne du groupe;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité du groupe à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers consolidés au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener le groupe à cesser son exploitation;

- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers consolidés, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers consolidés représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle;
- nous obtenons des éléments probants suffisants et appropriés concernant l'information financière des entités et activités du groupe pour exprimer une opinion sur les états financiers consolidés. Nous sommes responsables de la direction, de la supervision et de la réalisation de l'audit du groupe, et assumons l'entière responsabilité de notre opinion d'audit.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance, et leur communiquons toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir des incidences sur notre indépendance ainsi que les sauvegardes connexes s'il y a lieu.

L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom].

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

Exemple 4 : Rapport de l'auditeur d'une entité sans but lucratif autre qu'une entité cotée comportant une opinion avec réserve lorsque l'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport et qu'il y a une limitation des travaux en ce qui a trait à l'exhaustivité des produits

Veillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports. Aux fins du présent exemple, on suppose aussi les circonstances supplémentaires suivantes :

Entité :

- L'entité auditée est une entité sans but lucratif autre qu'une entité cotée.
- Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la NCA 600 ne s'applique pas).

Référentiel d'information financière :

- Les normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif constituent le référentiel d'information financière applicable.
 - Voir la [section A du chapitre 1](#).
- Le rapport de l'auditeur comporte une opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux en ce qui a trait à l'exhaustivité des produits.

Incidences sur le rapport :

- Les autres informations se composent des informations contenues dans le « rapport annuel », que la direction appelle le « rapport annuel de performance » (sauf les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états).
 - Voir la [question 1](#).
- L'auditeur a obtenu le rapport annuel de performance avant la date de son rapport.
 - Voir les [questions 4](#) et [5](#).
- L'auditeur n'a relevé aucune anomalie significative dans les autres informations comprises dans le rapport annuel de performance.
 - Voir la [question 8](#).

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion avec réserve

Nous avons effectué l'audit des états financiers de l'**organisme sans but lucratif ABC (l'« entité »)**, qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, de l'évolution de l'actif net et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, à l'exception des incidences éventuelles du problème décrit dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve » de notre rapport, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats de ses activités et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif.

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme un bon nombre d'organismes sans but lucratif, l'entité tire des produits d'activités de collecte de fonds dont il n'est pas possible d'auditer l'intégralité de façon satisfaisante. Par conséquent, notre audit de ces produits s'est limité aux montants inscrits dans les comptes de l'entité et nous n'avons pas pu déterminer si des ajustements pourraient devoir être apportés aux montants des produits des activités de collecte de fonds, de l'excédent des produits sur les charges et des flux de trésorerie liés aux activités de fonctionnement pour les exercices clos les 31 décembre 20X1 et 20X0, de l'actif à court terme au 31 décembre 20X1 et 20X0, et de l'actif net au 1^{er} janvier et au 31 décembre 20X1 et 20X0. Nous avons donc exprimé une opinion d'audit modifiée sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X0, en raison des incidences éventuelles de cette limitation de l'étendue des travaux.

Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers au Canada et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion avec réserve.

Autres informations [ou autre titre approprié, comme « Informations autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états »]

La responsabilité des autres informations incombe à la direction. Les autres informations se composent des informations contenues dans le rapport annuel de performance, 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.

Nous avons obtenu le rapport annuel de performance avant la date du présent rapport. 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 dans le présent rapport.

Comme il est décrit dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve » ci-dessus, nous n'avons pas été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant l'intégralité des produits tirés des activités de collecte de fonds. Par conséquent, nous ne sommes pas en mesure de tirer une conclusion quant à savoir si les autres informations comportent une anomalie significative du fait de ce problème.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Il incombe aux responsables de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'entité.

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci. Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à

l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son exploitation;

- nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si les états financiers représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]



CPA

COMPTABLES
PROFESSIONNELS
AGRÉÉS
CANADA

277, RUE WELLINGTON OUEST
TORONTO (ONTARIO) CANADA M5V 3H2
TÉL. 416 977.3222 TÉLÉC. 416 977.8585
WWW.CPACANADA.CA