

Alerte audit et certification

Normes canadiennes d'audit (NCA)

DÉCEMBRE 2017

Rapport de l'auditeur pour un audit réalisé à la fois selon les Normes canadiennes d'audit et les normes du Public Company Accounting Oversight Board des États-Unis

Introduction

Le présent bulletin *Alerte audit et certification* vise à faire connaître les changements apportés au rapport de l'auditeur combiné conforme aux exigences des Normes canadiennes d'audit (NCA) et des normes du Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) des États-Unis pour les exercices se terminant entre le 15 décembre 2017 et le 15 décembre 2018.

Le 24 octobre 2017, la Securities and Exchange Commission (SEC) des États-Unis a approuvé la modification des normes du PCAOB sur le rapport de l'auditeur. Les améliorations apportées sont importantes et concernent notamment : l'ordre des paragraphes, la description des responsabilités de l'auditeur ainsi que la communication des éléments critiques de l'audit et de la durée des mandats d'audit. Consultez la déclaration de la SEC à ce sujet à l'adresse suivante : www.sec.gov/news/public-statement/clayton-statement-pcaob-new-auditor-reporting-standard

Les professionnels en exercice qui ont pour mission de réaliser l'audit de sociétés inscrites auprès de la SEC devront évaluer les incidences de ces changements sur leurs rapports de l'auditeur pour les exercices clos le 15 décembre 2017 ou après, surtout s'ils ont l'habitude de délivrer un rapport de l'auditeur combiné conforme aux normes d'audit généralement

reconnues (NCA / normes du PCAOB) ou qu'ils sont appelés à le faire. La section 5 du guide intitulé *Incidences sur les rapports des nouvelles normes d'audit et de comptabilité* (guide n° 12-avril 2014) n'est plus valide.

Nous vous présentons un exemple de rapport combiné conforme aux exigences des NCA et des normes du PCAOB que les auditeurs peuvent utiliser pour les exercices se terminant entre le 15 décembre 2017 et le 15 décembre 2018. Le présent bulletin ne couvre pas tous les aspects des normes du PCAOB sur le rapport de l'auditeur.

Exemple de rapport

1. Dans l'exemple présenté ici, l'auditeur fait rapport conformément aux exigences en matière de rapport contenues dans les NCA et dans les normes du PCAOB. On suppose que l'auditeur s'est conformé aux exigences des paragraphes 51 et 52 de la NCA 700, *Opinion et rapport sur des états financiers*. Le paragraphe A77 de la NCA 700 indique que, en cas de conflit entre les exigences des NCA et celles des normes nationales d'audit, le rapport de l'auditeur fait seulement référence aux normes d'audit selon lesquelles l'auditeur a établi son rapport. Les normes du PCAOB exigent l'inclusion d'un paragraphe explicatif dans certaines circonstances. Or, la NCA 706, *Paragraphes d'observations et paragraphes sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant*, permet à l'auditeur d'ajouter à son rapport un paragraphe d'observations ou un paragraphe sur d'autres points. Il est donc possible d'éviter les conflits avec les exigences en matière de rapport du PCAOB en ajoutant le paragraphe explicatif pertinent au rapport de l'auditeur.
2. L'exemple de rapport a été conçu pour être conforme aux exigences en matière de rapport que contiennent les NCA et les normes du PCAOB.
3. Aux fins de cet exemple, on suppose que l'auditeur a effectué l'audit du contrôle interne de l'entité à l'égard de l'information financière, mais qu'il choisit de délivrer des rapports distincts pour les états financiers et pour le contrôle interne à l'égard de l'information financière. L'auditeur pourrait choisir de délivrer un seul rapport portant sur ces deux sujets, mais le présent bulletin ne comporte pas d'exemple d'un tel rapport.
4. Par conséquent, dans l'exemple de rapport, la section portant sur la responsabilité de l'auditeur ne contient pas de mention indiquant que la prise en considération du contrôle interne par l'auditeur n'a pas pour but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne, mention qui est exigée au sous-alinéa 39 b)ii) de la NCA 700. L'exemple de rapport comprend toutefois un paragraphe sur d'autres points dans lequel il est indiqué que l'auditeur a effectué l'audit du contrôle interne de l'entité à l'égard de l'information financière conformément aux normes du PCAOB. L'inclusion d'un tel paragraphe est exigée par les normes du PCAOB; selon les NCA, elle est permise, mais n'est pas requise.
5. Selon les exigences de la SEC, lorsque les états financiers ont été préparés conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS), le référentiel d'information financière doit être décrit comme étant les « International Financial Reporting Standards as issued by the International Accounting Standards Board » (Normes internationales d'information financière telles que publiées par l'International Accounting Standards Board). Ce libellé doit être reflété dans le rapport de l'auditeur.

6. Dans le cas où l'auditeur n'aurait pas pour mission de faire rapport sur le contrôle interne à l'égard de l'information financière, l'exemple de rapport serait modifié comme suit :
- a) le paragraphe intitulé « Report on Internal Control Over Financial Reporting » (« Rapport sur le contrôle interne à l'égard de l'information financière ») serait omis;
 - b) la description des responsabilités de l'auditeur serait modifiée comme suit (voir le passage en caractères gras) :

An audit includes performing procedures to assess the risks of material misstatements of the (consolidated) financial statements, whether due to error or fraud, and performing procedures to respond to those risks. Such procedures included obtaining and examining, on a test basis, audit evidence regarding the amounts and disclosures in the (consolidated) financial statements. The procedures selected depend on our judgment, including the assessment of the risks of material misstatement of the (consolidated) financial statements, whether due to fraud or error. In making those risk assessments, we consider internal control relevant to the entity's preparation and fair presentation of the (consolidated) financial statements in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances, **but not for the purpose of expressing an opinion on the effectiveness of the entity's internal control. The Entity is not required to have, nor were we engaged to perform, an audit of its internal control over financial reporting. Accordingly, we express no such opinion.**

[TRADUCTION]

Un audit implique la mise en œuvre de procédures en vue d'évaluer les risques que les états financiers (consolidés) comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et la mise en œuvre de procédures pour répondre à ces risques. Ces procédures comprennent l'obtention et le contrôle par sondages d'éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans les états financiers (consolidés). Le choix des procédures relève de notre jugement, et notamment de notre évaluation des risques que les états financiers (consolidés) comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. Dans l'évaluation de ces risques, nous prenons en considération le contrôle interne de l'entité portant sur la préparation et la présentation fidèle des états financiers (consolidés), 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. L'entité n'est pas tenue de faire effectuer un audit de son contrôle interne à l'égard de l'information financière et nous n'avons pas pour mission d'effectuer un tel audit. En conséquence, nous n'exprimons pas une telle opinion.**

Aux fins du présent exemple, on suppose les circonstances suivantes :

Type d'entité

- L'entité auditée est une entité cotée.

Objet

- Le rapport de l'auditeur porte sur un jeu complet d'états financiers.

Informations comparatives

- L'auditeur fait rapport selon l'approche des états financiers comparatifs (c'est-à-dire que l'opinion de l'auditeur fait référence à chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés).

Référentiel d'information financière

- Les IFRS constituent le référentiel d'information financière applicable.

États financiers

- Les périodes présentées sont celles closes aux 31 décembre 2017 et 2016.

Incidences sur le rapport

- L'audit a été effectué conformément aux NCA et aux normes du PCAOB.
- 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. Le rapport de l'auditeur comprend un paragraphe sur l'incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation.
- Le rapport de l'auditeur comprend un paragraphe d'observations portant sur un changement de méthode comptable.
- Le rapport de l'auditeur comprend un paragraphe sur d'autres points mentionnant le rapport distinct sur l'audit du contrôle interne sur l'information financière. Le cadre de référence employé par la direction est le document *Internal Control-Integrated Framework* (2013) publié par le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO).

REPORT OF INDEPENDENT REGISTERED PUBLIC ACCOUNTING FIRM

To the Shareholders and Directors of ABC Company

Opinion on the (Consolidated) Financial Statements

We have audited the accompanying (consolidated) financial statements of ABC Company (the "Entity"), which comprise the (consolidated) statements of financial position as at December 31, 2017 and December 31, 2016, the (consolidated) statements of comprehensive income, changes in equity and cash flows for the years then ended, and the related notes, comprising a summary of significant accounting policies and other explanatory information (collectively referred to as the (consolidated) financial statements).

In our opinion, the (consolidated) financial statements present fairly, in all material respects, the (consolidated) financial position of the Entity as at December 31, 2017 and December 31, 2016, and its (consolidated) financial performance and its (consolidated) cash flows for the years then ended in accordance with International Financial Reporting Standards as issued by the International Accounting Standards Board.

Material Uncertainty Related to Going Concern

Without modifying our opinion, we draw attention to Note [X] to the (consolidated) financial statements, which indicates that the Entity incurred a (consolidated) net loss of \$X during the year ended December 31, 2017 and, as of that date, the Entity's (consolidated) current liabilities exceeded its total assets by \$X. As stated in Note [X] to the (consolidated) financial statements, these events or conditions, along with other matters as set forth in Note [X], indicate that a material uncertainty exists that casts substantial doubt on the Entity's ability to continue as a going concern.

Change in Accounting Principle

Without qualifying our opinion on the (consolidated) financial statements, we draw attention to Note [Y] to the financial statements, which indicates that the Entity has changed its method of accounting for [describe accounting method changes] in [year(s) of financial statements that reflect the accounting change] due to adoption of [name of accounting pronouncement].

Report on Internal Control Over Financial Reporting

We also have audited, in accordance with the standards of the Public Company Accounting Oversight Board (United States), the Entity's internal control over financial reporting as of December 31, 2017, based on the criteria established in Internal Control—Integrated Framework (2013) issued by the Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), and our report dated [date] expressed an unqualified (unmodified) opinion on the effectiveness of the Entity's internal control over financial reporting.

Basis for Opinion

A—Management's Responsibility for the (Consolidated) Financial Statements

Management is responsible for the preparation and fair presentation of these (consolidated) financial statements in accordance with International Financial Reporting Standards **as issued by the International Accounting Standards Board**, and for such internal control as management determines is necessary to enable the preparation of (consolidated) financial statements that are free from material misstatement, whether due to fraud or error.

B—Auditors' Responsibility

Our responsibility is to express an opinion on these (consolidated) financial statements based on our audits. We conducted our audits in accordance with Canadian generally accepted auditing standards and the standards of the Public Company Accounting Oversight Board (United States) ("PCAOB"). Those standards require that we plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the (consolidated) financial statements are free from material misstatement, whether due to error or fraud. Those standards also require that we comply with ethical requirements, including independence. We are required to be independent with respect to the Entity in accordance with the ethical requirements that are relevant to our audit of the (consolidated) financial statements in Canada, the U.S. federal securities laws and the applicable rules and regulations of the Securities and Exchange Commission and the PCAOB. We are a public accounting firm registered with the PCAOB.

An audit includes performing procedures to assess the risks of material misstatements of the (consolidated) financial statements, whether due to error or fraud, and performing procedures to respond to those risks. Such procedures included obtaining and examining, on a test basis, audit evidence regarding the amounts and disclosures in the (consolidated) financial statements. The procedures selected depend on our judgment, including the assessment of the risks of material misstatement of the (consolidated) financial statements, whether due to fraud or error. In making

those risk assessments, we consider internal control relevant to the entity's preparation and fair presentation of the (consolidated) financial statements in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances. An audit also includes evaluating the appropriateness of accounting policies and principles used and the reasonableness of accounting estimates made by management, as well as evaluating the overall presentation of the (consolidated) financial statements.

We believe that the audit evidence we have obtained in our audits is sufficient and appropriate to provide a reasonable basis for our audit opinion.

Signature

This is our first year of service as the Entity's auditor / We have served as the Entity's auditor since [initial year of service].

[City], Canada

[Date]

RAPPORT DU CABINET D'EXPERTS-COMPTABLES INSCRIT INDÉPENDANT¹

Aux actionnaires et aux administrateurs de la société ABC

Opinion sur les états financiers (consolidés)

Nous avons effectué l'audit des états financiers (consolidés) ci-joints de la société ABC (l'« entité »), qui comprennent les états (consolidés) de la situation financière aux 31 décembre 2017 et 2016, 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 et d'autres informations explicatives (collectivement, les « états financiers (consolidés) »).

À notre avis, les états financiers (consolidés) donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière (consolidée) de l'entité aux 31 décembre 2017 et 2016, 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 telles que publiées par l'International Accounting Standards Board.

Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation

Sans pour autant modifier notre opinion, nous attirons l'attention sur la note [X] des états financiers (consolidés), qui indique que l'entité a subi une perte nette (consolidée) de X \$ au cours de l'exercice clos le 31 décembre 2017 et que, à cette date, les passifs courants (consolidés) de l'entité excédaient de X \$ le total de ses actifs. Comme il est indiqué à la note [X] des états financiers (consolidés), 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 de l'entité à poursuivre son exploitation.

¹ Note du traducteur : dans le présent contexte, « cabinet d'experts-comptables inscrit », s'entend d'un *registered public accounting firm* au sens défini dans le sous-paragraphe 2(a)(12) de la Loi Sarbanes-Oxley, c'est-à-dire un cabinet d'experts-comptables inscrit auprès du PCAOB.

Changement de méthode comptable

Sans assortir notre opinion d'une réserve, nous attirons l'attention sur la note [Y] des états financiers (consolidés), qui indique que l'entité a changé de méthode comptable [*décrire le changement de méthode comptable*] en [*indiquer le ou les exercices pour lesquels les états financiers reflètent le changement de méthode comptable*] en raison de l'adoption de [*nom de la règle comptable*].

Rapport sur le contrôle interne à l'égard de l'information financière

Nous avons également audité, conformément aux normes du Public Company Accounting Oversight Board des États-Unis, le contrôle interne de l'entité à l'égard de l'information financière au 31 décembre 2017, selon les critères établis dans le document *Internal Control – Integrated Framework* (2013), publié par le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), et notre rapport daté du [date du rapport] comporte une opinion sans réserve (non modifiée) sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité à l'égard de l'information financière.

Fondement de l'opinion

A – Responsabilité de la direction 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 Normes internationales d'information financière telles que publiées par l'International Accounting Standards Board, 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.

B – Responsabilités de l'auditeur

Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sur les présents états financiers (consolidés), sur la base de notre audit. Nous avons effectué notre audit conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada et aux normes du PCAOB des États-Unis. Ces normes requièrent que nous planifions et réalisons l'audit de façon à obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers (consolidés) ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. Ces normes exigent également que nous nous conformions aux règles de déontologie, notamment celles portant sur l'indépendance. Nous sommes tenus d'être indépendants de l'entité conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers (consolidés) au Canada, aux lois fédérales sur les valeurs mobilières des États-Unis et aux règles et règlements applicables de la SEC et du PCAOB. Nous sommes un cabinet d'experts-comptables inscrit auprès du PCAOB.

Un audit implique la mise en œuvre de procédures en vue d'évaluer les risques que les états financiers (consolidés) comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et la mise en œuvre de procédures pour répondre à ces risques. Ces procédures comprennent l'obtention et le contrôle par sondages d'éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans les états financiers (consolidés). Le choix des procédures relève de notre jugement, et notamment de notre évaluation des risques que les états financiers (consolidés) comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. Dans l'évaluation de ces risques, nous prenons en considération le contrôle interne de l'entité portant sur la préparation et la présentation fidèle des états financiers (consolidés) afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances.

Un audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des méthodes comptables retenues et du caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que l'appréciation de la présentation d'ensemble des états financiers (consolidés).

Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus dans le cadre de notre audit sont suffisants et appropriés pour constituer un fondement raisonnable à notre opinion d'audit.

[Signature]

Nous en sommes à la première année de notre mandat en tant qu'auditeur de l'entité. / Nous agissons en tant qu'auditeur de l'entité depuis [première année du mandat].

[Ville], Canada

[Date]

Autres ressources

CPA Canada

1. [Ressources sur le rapport de l'auditeur](#)

Commentaires

Nous vous prions de faire parvenir vos commentaires sur le présent bulletin *Alerte audit et certification*, ou vos suggestions pour les prochains bulletins, à :

Mike Wynen, CPA, CA

Directeur de projets, Division recherche, orientation et soutien

Audit et certification

Comptables professionnels agréés du Canada

277, rue Wellington Ouest

Toronto (Ontario) M5V 3H2

Courriel : mwynen@cpacanada.ca

MISE EN GARDE

La présente publication, préparée par Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada), fournit des indications ne faisant pas autorité.

CPA Canada et les auteurs déclinent toute responsabilité ou obligation pouvant découler, directement ou indirectement, de l'utilisation ou de l'application de cette publication. Le bulletin *Alerte audit et certification* n'est pas publié sous l'autorité du Conseil des normes d'audit et de certification.

© 2017 Comptables professionnels agréés du Canada