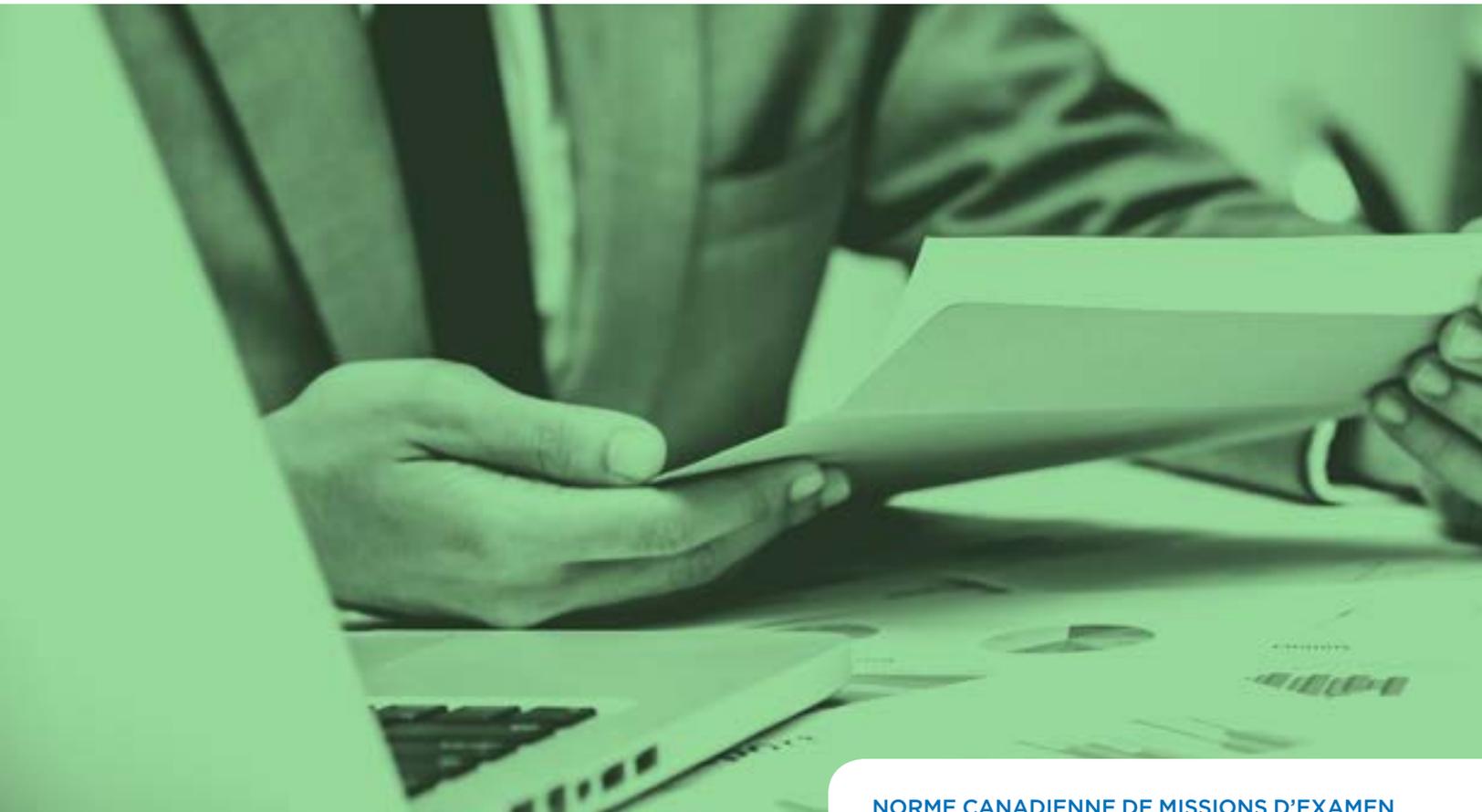


# Incidences sur les rapports de la NCME 2400

## 2<sup>e</sup> ÉDITION



# Incidences sur les rapports de la NCME 2400 2<sup>e</sup> ÉDITION

### **DÉNI DE RESPONSABILITÉ**

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.

© 2018 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](mailto:permissions@cpacanada.ca)

# Table des matières

<b>Avant-propos</b>	<b>i</b>
<b>Chapitre 1 : Référentiels d'information financière</b>	<b>1</b>
<b>A Description des référentiels d'information financière</b>	<b>3</b>
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 (Manuel du secteur public)</i> ?	3
2 Comment le professionnel en exercice doit-il décrire, dans le paragraphe de conclusion 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 Manuel du secteur public?	5
<b>B Référentiels d'information financière à usage général</b>	<b>11</b>
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?	11
2 Quels facteurs le professionnel en exercice 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?	17
3 Lorsqu'un référentiel à usage général est inacceptable, quelles en sont les incidences sur le rapport?	19

<b>C</b>	<b>Référentiels d'information financière à usage particulier</b>	<b>21</b>
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?	21
2	Lorsque la direction a le choix entre plusieurs référentiels d'information financière, quand le rapport doit-il comprendre la mention supplémentaire exigée au sous-alinéa 94 e)ii) de la NCME 2400?	23
3	Quels facteurs le professionnel en exercice prend-il en compte pour déterminer si un référentiel d'information financière à usage particulier est acceptable?	26
<b>D</b>	<b>Référentiels d'information financière reposant sur le principe d'image fidèle ou sur l'obligation de conformité</b>	<b>28</b>
1	Comment le professionnel en exercice détermine-t-il si un référentiel d'information financière repose sur le principe d'image fidèle ou sur l'obligation de conformité?	28
	<b>Exemples de rapports - Introduction</b>	<b>34</b>
	Exemple 1 : États financiers préparés selon les clauses d'un contrat d'achat (ou de vente) conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier	35
	Exemple 2 : États financiers non consolidés préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage général dans un but précis	38
	Exemple 3 : États financiers préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier reposant sur l'obligation de conformité	41
	<b>Chapitre 2 : Datation du rapport</b>	<b>43</b>
1	Quelle date le professionnel en exercice doit-il apposer sur son rapport?	44
2	Quand peut-on considérer que tous les états compris dans le jeu d'états financiers, y compris les notes annexes, ont été préparés?	44
3	Au Canada, qui sont « les personnes habilitées »?	45
4	Si le professionnel en exercice 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?	47

## **Chapitre 3 : Inclusion dans le rapport d'un paragraphe d'observations ou d'un paragraphe sur d'autres points** **49**

- 1 Dans quelles circonstances le professionnel en exercice 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? 50
- 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? 54

## **Chapitre 4 : Informations comparatives, conclusion modifiée et incidence de l'intervention d'un prédécesseur** **57**

### **A Informations comparatives** **62**

- 1 Quelle est la différence entre les « états financiers comparatifs » et les « chiffres correspondants »? 62
- 2 Quelle incidence a sur le rapport le fait qu'une méthode comptable soit appliquée rétrospectivement? 63
- 3 Quelle incidence a sur le rapport le fait qu'un référentiel d'information financière ne prescrive pas les informations comparatives à fournir? 64
- 4 Quelle incidence a sur le rapport le fait que les états financiers de la période précédente n'aient pas fait l'objet d'un examen ni d'un audit? 65

### **B Conclusion modifiée** **66**

- 1 Quelle incidence a sur le rapport le fait que le professionnel en exercice prenne connaissance d'une anomalie entre la date de son rapport et la date de publication des états financiers? 66
- 2 Quelle incidence a sur le rapport le fait que le professionnel en exercice prenne connaissance d'une anomalie après la date de son rapport ou après la date de publication des états financiers? 66
- 3 Quelle incidence a sur le rapport le fait que le problème à l'origine de la modification de la conclusion se rapportant à la période précédente demeure non résolu? 68

4	Quelle incidence a sur le rapport le fait que le problème à l'origine de la modification de la conclusion se rapportant à la période précédente soit résolu?	69
5	Quelle incidence a sur le rapport le retraitement des informations financières comparatives lorsque l'entité :	69
	a) retraite et publie de nouveau les états financiers de la période précédente?	69
	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?	69
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?	72
<b>C</b>	<b>Incidence de l'intervention d'un prédécesseur</b>	<b>74</b>
1	Quelle incidence a sur le rapport du successeur le fait que les états financiers de la période précédente aient été examinés par un prédécesseur?	74
2	Quelle incidence a sur le rapport le retraitement des informations comparatives lorsque l'entité :	75
	a) l'entité retraite et publie de nouveau les états financiers de la période précédente	76
	b) l'entité retraite les informations comparatives présentées dans les états financiers de la période considérée	77
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?	79
	<b>Exemples de rapports - Introduction</b>	<b>84</b>
	Sommaire des exemples de rapports illustrant différentes situations traitées dans le présent chapitre	86
	<b>Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion avec réserve en raison d'une dérogation au référentiel d'information financière, et ce problème n'est pas résolu.</b>	<b>88</b>
	Exemple 1 : Approche des chiffres correspondants Les incidences du problème sur l'exercice considéré sont significatives. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	88
	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 examinés par un prédécesseur.	91

Exemple 3 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences sur les deux exercices. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	94
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 examinés par un prédécesseur.	97
<b>Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux, et ce problème n'est pas résolu.</b>	<b>101</b>
Exemple 5 : Approche des chiffres correspondants Les incidences éventuelles du problème sur l'exercice considéré sont significatives. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	101
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 examinés par un prédécesseur.	104
Exemple 7 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences sur les deux exercices. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	108
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 examinés par un prédécesseur.	111
Exemple 9 : Approche des chiffres correspondants Le problème a des incidences éventuelles sur la comparabilité de l'exercice considéré et de l'exercice précédent. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	115
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 examinés par un prédécesseur.	118
Exemple 11 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences éventuelles sur l'exercice précédent seulement. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	122

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 examinés par un prédécesseur.	126
<b>Les états financiers contiennent des informations comparatives retraitées.</b>	<b>127</b>
Exemple 13 : Approche des chiffres correspondants Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion non modifiée. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	127
Exemple 14 : Approche des chiffres correspondants Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion non modifiée. Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés par un prédécesseur.	130
Exemple 15 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion non modifiée. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	133
Exemple 16 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion non modifiée. Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés par un prédécesseur.	135
Exemple 17 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion non modifiée. Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés par un prédécesseur. Il y a eu un changement de méthode comptable.	139
Exemple 18 : Approche des chiffres correspondants Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion avec réserve. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	143
Exemple 19 : Approche des chiffres correspondants Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion avec réserve. Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés par un prédécesseur.	145
Exemple 20 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion avec réserve. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	147

Exemple 21 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion avec réserve. Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés par un prédécesseur.	151
<b>Les états financiers sont publiés de nouveau. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.</b>	<b>155</b>
Exemple 22 : Approche des chiffres correspondants	155
Exemple 23 : Approche des états financiers comparatifs	158
<b>Chapitre 5 : Informations financières historiques autres que des états financiers</b>	<b>161</b>
<b>A Informations financières historiques autres que des états financiers</b>	<b>163</b>
1 Qu'est-ce qu'on entend par « informations financières historiques »?	163
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?	163
<b>B Normes applicables</b>	<b>166</b>
1 Quelles normes s'appliquent à l'examen d'informations financières historiques autres que des états financiers?	166
<b>C Référentiel d'information financière et incidence sur le rapport</b>	<b>166</b>
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?	166
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?	170
3 Comment le professionnel en exercice doit-il décrire les informations financières historiques autres que des états financiers dans son rapport?	170
4 Comment le professionnel en exercice doit-il décrire les informations financières historiques autres que des états financiers dans le paragraphe de conclusion de son rapport?	171
Annexe	173

<b><i>Exemples de rapports – Introduction</i></b>	<b>174</b>
Exemple 1 : Tableau des frais d'exploitation établi conformément aux stipulations d'un contrat de location	175
Exemple 2 : Tableau des ventes brutes établi conformément aux stipulations d'un contrat de location	178
<b>Chapitre 6 : Informations supplémentaires présentées avec les états financiers</b>	<b>181</b>
1 Lorsque des informations supplémentaires sont présentées avec les états financiers, quelle incidence cela a-t-il sur le rapport?	182
Annexe	186
<b>Chapitre 7 : Adoption d'un nouveau référentiel d'information financière</b>	<b>187</b>
1 À quel moment considère-t-on qu'une entité a « adopté » un nouveau référentiel d'information financière?	188
2 Quelle est l'incidence de la distinction entre l'« approche des états financiers comparatifs » et l'« approche des chiffres correspondants » selon la NCME 2400 sur le rapport du professionnel en exercice sur les premiers états financiers d'une entité qui a adopté un nouveau référentiel d'information financière?	188
<b><i>Exemples de rapports – Introduction</i></b>	<b>193</b>
Exemple 1 : Approche des états financiers comparatifs—Rapport dans lequel le professionnel en exercice fait mention de chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés	194
Exemple 2 : Approche des chiffres correspondants—Rapport dans lequel le professionnel en exercice fait mention uniquement de la période considérée	196
Exemple 3 : Première application des normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé (NCECF)—Rapport dans lequel le professionnel en exercice fait mention uniquement de la période considérée	199

# Avant-propos

## Objet

CPA Canada entreprend des initiatives visant à faciliter la mise en œuvre des normes pour les professionnels en exercice 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 professionnels en exercice en fournissant des indications à l'égard de circonstances qui surviennent couramment. Ce guide ne modifie ni ne remplace les normes d'examen, qui seules font autorité. Il ne traite pas nécessairement par ailleurs de toutes les circonstances possibles relativement aux rapports de mission d'examen.

## Présentation

Ce guide est mis à jour périodiquement, à mesure que sont 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 professionnels en exercice 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.

Décembre 2017

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

### Membres

Gord Briggs, CPA, CA	Ernst & Young s.r.l./S.E.N.C.R.L.
Julie Corden, 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
Michael Wynen, CPA, CA

## Introduction

Lorsque le professionnel en exercice prépare son rapport, il doit en adapter certaines parties en fonction des faits et circonstances propres à la mission. Le présent guide répond à plusieurs questions qui peuvent se poser, en plus de fournir des exemples de rapports et d'extraits de rapports.

L'exemple de rapport ci-dessous souligne certains éléments qui pourraient devoir être modifiés et renvoie aux indications pertinentes. Dans les exemples de rapports présentés dans les chapitres, certains passages ont été mis en gras pour aider le lecteur à voir les différences entre les libellés.

Exemple de rapport de mission d'examen	Chapitre pertinent	Modifications possiblement nécessaires
RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT  [Destinataire approprié]		
Rapport <b>(1)</b> sur les <b>états financiers (2) consolidés (3)</b>	Aucun – Voir le paragraphe 102 de la NCME 2400.	<b>(1)</b> Ce sous-titre ne doit être inclus que si le professionnel en exercice fait rapport relativement à d'autres obligations légales et réglementaires en plus de présenter sa conclusion sur les états financiers.
	Chapitre 5	<b>(2)</b> Le professionnel en exercice modifiera le libellé de son rapport sur des informations financières historiques, selon que l'examen porte sur un jeu complet d'états financiers ou sur d'autres informations financières historiques, pour que le type d'information dont il s'agit ( <b>états financiers</b> ou autre) soit mentionné tout au long du rapport.
		<b>(3)</b> Si le rapport porte sur des états financiers <b>consolidés</b> , 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. Le professionnel en exercice 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.

Exemple de rapport de mission d'examen	Chapitre pertinent	Modifications possiblement nécessaires
<p>Nous avons effectué l'examen des <b>états financiers (2) consolidés (3)</b> ci-joints de la société ABC, qui comprennent les états <b>consolidés (3)</b> de la situation financière aux 31 décembre 20X1 <i>et 20X0 (4)</i>, les états <b>consolidés (3)</b> du résultat, les états <b>consolidés (3)</b> des bénéfices non répartis et les tableaux <b>consolidés (3)</b> des flux de trésorerie pour <i>les exercices clos à ces dates (4)</i>, ainsi qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.</p>	<p>Section B du chapitre 4</p>	<p><b>(4)</b> Selon que le professionnel en exercice exprime une conclusion sur la période considérée seulement (approche des chiffres correspondants) ou sur chacune des périodes présentées (approche des états financiers comparatifs), la conclusion et le fondement de la conclusion mentionnent un ou deux exercices.</p>
<p><i>Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers (2) consolidés (3)</i></p> <p>La direction est responsable de la préparation et de la <i>présentation fidèle (5)</i> de ces <b>états financiers (2) consolidés (3)</b> conformément aux <i>normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé (6)(7)</i>, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'<b>états financiers (2) consolidés (3)</b> exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.</p>	<p>Question 1 de la section D du chapitre 1</p> <p>Question 1 de la section A du chapitre 1</p> <p>Question 2 de la section C du chapitre 1</p>	<p><b>(5)</b> Les sections portant respectivement sur la responsabilité de la direction et la responsabilité du professionnel en exercice ainsi que le paragraphe de conclusion 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><b>(6)</b> Il convient de décrire le référentiel d'information financière applicable et, dans le paragraphe de conclusion, 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> <p><b>(7)</b> Si la direction a le choix entre plusieurs référentiels d'information financière, des mentions supplémentaires sont requises.</p>

Exemple de rapport de mission d'examen	Chapitre pertinent	Modifications possiblement nécessaires
<p><i>Responsabilité du professionnel en exercice</i></p> <p>Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les <b>états financiers (2) consolidés (3)</b> ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.</p> <p>Un examen d'<b>états financiers (2)</b> conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.</p> <p>Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les <b>états financiers (2) consolidés (3)</b>.</p>		
<p><i>Conclusion</i></p> <p>Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les <b>états financiers (2) consolidés (3)</b> ne donnent pas, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle (5) de la situation financière de la société ABC aux 31 décembre 20X1 et 20X0 (4), ainsi que des résultats de son exploitation (6) et de ses flux de trésorerie pour les exercices clos à ces dates (4), conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé (6).</p>	Chapitre 4	Si le professionnel en exercice exprime une conclusion modifiée, il doit revoir ce paragraphe et le faire précéder d'un paragraphe décrivant le fondement de sa conclusion.

Exemple de rapport de mission d'examen	Chapitre pertinent	Modifications possiblement nécessaires
<p><i>Observations</i> [Insérer le texte]</p>	Chapitre 3	Le professionnel en exercice ajoute dans son rapport un paragraphe d'observations s'il est tenu, ou 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.
<p><i>Autres points</i> [Insérer le texte]</p>	Chapitre 3	Le professionnel en exercice ajoute dans son rapport un paragraphe sur d'autres points s'il est tenu, ou s'il 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 eu égard à la compréhension de l'examen, de ses responsabilités ou de son rapport par les utilisateurs.
<p>Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires <b>(1)</b> [Insérer le texte]</p>	Aucun - Voir le paragraphe 102 de la NCME 2400.	<b>(1)</b> Ce sous-titre doit figurer dans le rapport si d'autres obligations en matière de rapport sont prescrites par les textes légaux ou réglementaires locaux. Autrement, ce sous-titre et celui en début de rapport ne sont pas requis.
<p><i>[Signature du professionnel en exercice]</i></p>		
<p><i>[Adresse du professionnel en exercice]</i></p>		
<p><i>[Date]</i></p>	Chapitre 2	Le chapitre 2 aborde certaines considérations concernant la date du rapport de mission d'examen du professionnel en exercice indépendant.

## CHAPITRE 1

# Référentiels d'information financière

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

<b>A</b>	<b>Description des référentiels d'information financière</b>	<b>3</b>
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)?	3
2	Comment le professionnel en exercice doit-il décrire, dans le paragraphe de conclusion 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 Manuel du secteur public?	5
<b>B</b>	<b>Référentiels d'information financière à usage général</b>	<b>11</b>
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?	11
2	Quels facteurs le professionnel en exercice 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?	17

3	Lorsqu'un référentiel à usage général est inacceptable, quelles en sont les incidences sur le rapport?	19
<b>C</b>	<b>Référentiels d'information financière à usage particulier</b>	<b>21</b>
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?	21
2	Lorsque la direction a le choix entre plusieurs référentiels d'information financière, quand le rapport doit-il comprendre la mention supplémentaire exigée au sous-alinéa 94 e)ii) de la NCME 2400?	23
3	Quels facteurs le professionnel en exercice prend-il en compte pour déterminer si un référentiel d'information financière à usage particulier est acceptable?	26
<b>D</b>	<b>Référentiels d'information financière reposant sur le principe d'image fidèle ou sur l'obligation de conformité</b>	<b>28</b>
1	Comment le professionnel en exercice détermine-t-il si un référentiel d'information financière repose sur le principe d'image fidèle ou sur l'obligation de conformité?	28

### Exemples de rapports

Le présent chapitre comporte aussi les exemples suivants :

Exemple 1 : États financiers préparés selon les clauses d'un contrat d'achat (ou de vente) conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier	35
Exemple 2 : États financiers non consolidés préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage général dans un but précis	38
Exemple 3 : États financiers préparés conformément à un référentiel d'information financière à usage particulier reposant sur l'obligation de conformité	41

## 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 Le professionnel en exercice est tenu, selon l'alinéa 28 a) de la NCME 2400, 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 financiers<sup>1</sup>.
  - d) Selon le sous-alinéa 94 h)ii) de la NCME 2400, la conclusion du professionnel en exercice 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*.

Au Canada, les mots supplémentaires « tels qu'établis 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 des lois ou règlements exigent le recours à un libellé différent pour décrire le référentiel d'information financière, le professionnel en exercice se conforme à ces lois ou règlements. L'alinéa 77 e) de la NCME 2400 exige que le professionnel en exercice 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 le professionnel en exercice doit-il décrire, dans le paragraphe de conclusion 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 A137 de la NCME 2400, lorsque les états financiers sont préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle, le professionnel en exercice exprime une conclusion indiquant qu'il n'a rien relevé qui le porte à croire que les états financiers ne donnent pas, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de [...] conformément au [référentiel reposant sur le principe d'image fidèle applicable]. Dans le cas de bon nombre de référentiels à usage général, par exemple, les états financiers doivent donner une image fidèle de la situation financière de l'entité à la date de clôture de la période, ainsi que de ses résultats financiers et de ses flux de trésorerie pour la période close à cette date.
- 2.2 Comme les PCGR du Canada comprennent divers référentiels d'information financière, le professionnel en exercice doit prendre en considération les exigences du référentiel d'information financière concerné lorsqu'il exprime une conclusion dans son rapport selon la NCME 2400.

### 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 La conclusion du professionnel en exercice 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 :

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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 La conclusion du professionnel en exercice est par conséquent libellée comme suit lorsque le rapport fait mention uniquement de la période considérée, selon les explications données à la question 1 du chapitre 4 :

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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 La conclusion du professionnel en exercice est par conséquent libellée comme suit lorsque le rapport fait mention uniquement de la période considérée, selon les explications données à la question 1 du chapitre 4 :

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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 :
- a) un état de la situation financière;
  - b) un état de **l'évolution de l'actif net disponible pour le service des prestations;**
  - c) un état de **l'évolution des obligations au titre des prestations de retraite.**
- 2.10 La conclusion du professionnel en exercice est par conséquent libellée comme suit lorsque le rapport fait mention uniquement de la période considérée, selon les explications données à la question 1 du chapitre 4 :

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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 La conclusion du professionnel en exercice est par conséquent libellée comme suit lorsque le rapport fait mention uniquement de la période considérée, selon les explications données à la question 1 du chapitre 4 :

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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<sup>er</sup> avril 2012 dans le cas des organismes publics et à compter du 1<sup>er</sup> 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 du chapitre 4, la conclusion du professionnel en exercice est libellée comme suit :

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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. La conclusion du professionnel en exercice 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, la conclusion du professionnel en exercice est libellée comme suit lorsque le rapport fait mention uniquement de la période considérée, selon les explications données à la question 1 du chapitre 4 :

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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 le professionnel en exercice 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 le professionnel en exercice a déterminé que le référentiel d'information financière appliqué est acceptable conformément à l'alinéa 28 a) de la NCME 2400.
- 1.3 La présente section souligne aussi que :
- a) le professionnel en exercice 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 conclusion sur ces états financiers;
  - 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, le professionnel en

exercice 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.

- 1.4 Dans le cas où il est demandé au professionnel en exercice 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, le professionnel en exercice s'entretient de la question avec la direction et, le cas échéant, avec les responsables de la gouvernance. Par exemple, le professionnel en exercice 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 du secteur public**

- 1.5 Au Canada, les ensembles de normes comptables établis par le CNC et le CCSP 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 du 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 NCME 2400, sans modification liée aux exigences de l'alinéa 94 e) et du paragraphe 98.

- 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, le professionnel en exercice 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 l'alinéa 28 a) de la NCME 2400, le professionnel en exercice peut conclure que les états financiers à usage général sont préparés dans un but précis<sup>2</sup> (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 au professionnel en exercice 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 entité de ce type. Par exemple, il se peut qu'une entreprise ayant une obligation d'information du public prépare

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.

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 NCME 2400, le professionnel en exercice 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, le professionnel en exercice doit<sup>3</sup> 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, le professionnel en exercice délivrera un rapport en conformité avec le paragraphe 98 de la NCME 2400. 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 NCME 2400. Des états financiers à usage particulier sont des états financiers préparés conformément à

3 Voir le paragraphe 29 de la NCME 2400.

un référentiel d'information financière à usage particulier, que l'alinéa 15 p) de la NCME 2400 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, le professionnel en exercice délivre un rapport en conformité avec la NCME 2400, sans modification liée aux exigences de l'alinéa 94 e) et du paragraphe 98, puisque le référentiel d'information financière appliqué est un référentiel à usage général. Le professionnel en exercice 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 2 du présent guide 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, le professionnel en exercice fait rapport sur chaque jeu d'états financiers en conformité avec la NCME 2400, sans modification liée aux exigences de l'alinéa 94 e) et du paragraphe 98. 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, le professionnel en exercice 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 :

*Autre point*

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 mission d'examen 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, le professionnel en exercice 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. Le professionnel en exercice fait rapport sur ces états financiers en conformité avec la NCME 2400, sans modification liée aux exigences de l'alinéa 94 e) et du paragraphe 98.
  - b) Pour son rapport sur le jeu supplémentaire d'états financiers préparé conformément au même référentiel d'information financière, le professionnel en exercice 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. Le professionnel en exercice 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 le professionnel en exercice 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 28 a) de la NCME 2400 exige que le professionnel en exercice détermine si le référentiel d'information financière appliqué aux fins de la préparation des états financiers est acceptable.
- 2.2 Le paragraphe A46 de la NCME 2400 indique que les facteurs utiles au professionnel en exercice 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 les textes légaux ou réglementaires pertinents 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 général.
- 2.4 Le paragraphe A45 de la NCME 2400 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. Les caractéristiques (pertinence, exhaustivité, fiabilité, neutralité et intelligibilité) que présentent normalement les référentiels à usage général 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 NCME 2400 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 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 29 de la NCME 2400 indique qu'à moins que les textes légaux ou réglementaires ne l'y obligent, le professionnel en exercice ne doit pas accepter la mission d'examen envisagée s'il estime que le référentiel d'information financière appliqué aux fins de la préparation des états financiers est inacceptable.
- 3.2 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.
- 3.3 Selon les circonstances, le professionnel en exercice peut également devoir examiner le libellé d'autres sections de son rapport. Par exemple, si le professionnel en exercice conclut que le référentiel d'information financière n'est pas un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle, la section sur la responsabilité de la direction de son rapport ne devrait pas comprendre les mentions supplémentaires qu'exige le sous-alinéa 94 d)i) de la NCME 2400

(à savoir l'explication 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 »).

- 3.4 Le paragraphe 32 de la NCME 2400 indique que dans les cas où un texte légal ou réglementaire prescrit, pour le rapport, une présentation ou un libellé dont la forme ou les termes s'écartent considérablement des exigences de la NCME 2400, le professionnel en exercice doit déterminer :
- a) si les utilisateurs sont susceptibles de se méprendre sur l'assurance que procure l'examen des états financiers et, dans l'affirmative;
  - b) s'il est possible de réduire les risques de méprise en fournissant des explications supplémentaires dans son rapport.
- 3.5 L'évaluation exigée au paragraphe 32 de la NCME 2400 peut amener le professionnel en exercice à considérer comme nécessaire de signaler aux lecteurs qu'il est tenu, en vertu d'un texte légal ou réglementaire, d'exprimer une conclusion contenant une formulation qu'il lui serait par ailleurs interdit d'utiliser selon la NCME 2400. Le professionnel en exercice 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 conclusion sur les états financiers en utilisant l'expression « [insérer le libellé prescrit] », expression qui ne serait pas utilisée selon les normes d'examen 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.

- 3.6 Le paragraphe 33 de la NCME 2400 indique que si un texte légal ou réglementaire oblige le professionnel en exercice à entreprendre la mission d'examen alors que les conditions énumérées au paragraphe 32 ne sont pas réunies, l'examen réalisé conformément à ce texte légal ou réglementaire n'est pas conforme à la NCME 2400. En conséquence, le rapport ne doit alors pas mentionner que l'examen a été réalisé conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada. Le professionnel en exercice peut envisager de déclarer dans son rapport que la mission d'examen n'a pas été réalisée conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada.

## 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 Un référentiel d'information financière à usage particulier s'entend d'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 A160 de la NCME 2400, il est possible que les états financiers à usage particulier soient utilisés à des fins autres que celles auxquelles ils sont destinés. Pour éviter les malentendus, le paragraphe 98 de la NCME 2400 exige que le professionnel en exercice avertisse les utilisateurs de son rapport que les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel à usage particulier et que, par conséquent, il est possible que ces états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. Cet avertissement est formulé dans un paragraphe d'observations, sous un titre approprié.
- 1.3 Le paragraphe A161 de la NCME 2400 indique que, outre l'avertissement exigé par le paragraphe 98 de la même norme, le professionnel en exercice 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 le professionnel en exercice 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 sont en caractères **gras** pour faire ressortir les différences entre les libellés) :

- a) Lorsque le professionnel en exercice 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 :

*Référentiel comptable*

Sans pour autant modifier notre conclusion, 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 stipulations en matière d'information financière du contrat. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre.

- b) Lorsque le professionnel en exercice 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 :

*Référentiel comptable **et restriction imposée à l'utilisation***

Sans pour autant modifier notre conclusion, 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 stipulations en matière d'information financière du contrat. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. **Notre rapport est destiné uniquement à la société ABC et à la société DEF, et ne devrait pas être utilisé par d'autres parties que la société ABC et la société DEF.**

- c) Lorsque le professionnel en exercice 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 :

*Référentiel comptable* **et restriction imposée à la diffusion**

Sans pour autant modifier notre conclusion, 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 stipulations en matière d'information financière du contrat. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. **Notre rapport est destiné uniquement à la société ABC et à la société DEF, et ne devrait pas être diffusé à d'autres parties que la société ABC et la société DEF.**

- d) Lorsque le professionnel en exercice 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 :

*Référentiel comptable* **et restriction imposée à la diffusion et à l'utilisation**

Sans pour autant modifier notre conclusion, 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 stipulations en matière d'information financière du contrat. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. **Notre rapport est destiné uniquement à la société ABC et à la société DEF, et ne devrait pas être diffusé à d'autres parties ou utilisé par d'autres parties que la société ABC et la société DEF.**

## 2 Lorsque la direction a le choix entre plusieurs référentiels d'information financière, quand le rapport doit-il comprendre la mention supplémentaire exigée au sous-alinéa 94 e)ii) de la NCME 2400?

- 2.1 Le sous-alinéa 94 e)ii) de la NCME 2400 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, le professionnel en exercice fait rapport sur ces états financiers conformément à la NCME 2400, sans modification liée à l'exigence de l'alinéa 94 e). 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 le professionnel en exercice fait rapport conformément à la NCME 2400, sans modification liée à l'exigence de l'alinéa 94 e), 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, le professionnel en exercice peut conclure que le référentiel d'information financière est un référentiel d'information financière à usage particulier et modifier le rapport conformément à l'alinéa 94 e) de la NCME 2400.
- 2.3 Les exemples suivants peuvent être utiles pour expliquer dans quels cas il faut fournir des précisions pour satisfaire à l'exigence du sous-alinéa 94 e)ii) de la NCME 2400 :
- 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 stipulations en matière d'information financière d'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, le professionnel en exercice modifie son rapport pour se conformer au sous-alinéa 94 e)ii) de la NCME 2400, car même si le référentiel d'information financière peut être décrit, par exemple, comme correspondant aux « stipulations en matière d'information financière du contrat », la direction peut choisir entre plusieurs référentiels d'information financière pour se conformer à ces stipulations. 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 au sous-alinéa 94 e)ii) de la NCME 2400, ces explications (en caractères **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 2 du chapitre 5 montre un rapport dans lequel la mention supplémentaire est incluse dans les explications concernant la responsabilité de la direction à l'égard d'un tableau comportant des éléments d'un état financier.

### 3 **Quels facteurs le professionnel en exercice prend-il en compte pour déterminer si un référentiel d'information financière à usage particulier est acceptable?**

- 3.1 Selon le paragraphe A46 de la NCME 2400, les facteurs utiles au professionnel en exercice 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 les textes légaux ou réglementaires pertinents prescrivent ou non le référentiel d'information financière applicable.
- 3.2 Les paragraphes A14 à A16 de la NCME 2400 s'appliquent 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.

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

### 1 Comment le professionnel en exercice 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 15 g) de la NCME 2400, 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 exceptionnelles<sup>4</sup>.
- 1.2 L'alinéa 15 g) de la NCME 2400 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 NCME 2400 peut sembler simple, dans certaines circonstances, le professionnel en exercice 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.

<sup>4</sup> 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.

- a) Selon le paragraphe 78 de la NCME 2400, lorsque les états financiers sont préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle, l'évaluation exigée aux paragraphes 76 et 77 de la NCME 2400 comporte aussi l'obligation de déterminer s'ils donnent une image fidèle. Lorsqu'il évalue si les états financiers donnent une image fidèle, le professionnel en exercice doit se demander :
- i) si la présentation d'ensemble des états financiers, leur structure et leur contenu sont conformes au référentiel applicable;
  - ii) si les états financiers, y compris les notes annexes, représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à en donner une image fidèle dans le contexte des états financiers pris dans leur ensemble.
- b) Selon le sous-alinéa 94 d)i) de la NCME 2400, lorsque les états financiers sont préparés conformément à un référentiel reposant sur l'obligation de conformité, la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée dans le rapport doit faire mention de la préparation des états financiers conformément au référentiel d'information financière applicable.
- c) Selon le sous-alinéa 94 d)i) de la NCME 2400, lorsque les états financiers sont préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle, la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée dans le rapport doit faire mention de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément au référentiel d'information financière applicable.
- d) Selon l'alinéa 81 a) de la NCME 2400, lorsque le professionnel en exercice exprime une conclusion 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 :
- i) « Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de [...] conformément au référentiel d'information financière applicable. »
- e) Selon l'alinéa 81 b) de la NCME 2400, lorsque le professionnel en exercice exprime une conclusion non modifiée sur des états financiers préparés conformément à un référentiel reposant sur l'obligation de conformité, il doit, sauf disposition contraire d'un texte légal ou réglementaire, utiliser le libellé suivant :

- i) « Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers n'ont pas été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel d'information financière applicable. »

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
Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers <i>(seul un extrait est présenté)</i> <i>Voir les alinéas 1.4 b) et 1.4 c) ci-dessus</i>	La direction est responsable de la préparation <b>et de la présentation fidèle</b> 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].
Conclusion non modifiée <i>Voir les alinéas 1.4 d) et 1.4 e) ci-dessus</i>	Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers <b>ne donnent pas</b> , dans tous leurs aspects significatifs, <b>une image fidèle</b> de [...] conformément [au référentiel d'information financière applicable].	Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers <b>n'ont pas été préparés</b> , dans tous leurs aspects significatifs, conformément [au référentiel d'information financière applicable].

### 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 :
- a) n'est pas établi par un tel organisme;
  - b) 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 :
- a) 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*;
  - b) 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*;
  - c) 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*;
  - d) 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 la NCME 2400, 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 A16 de la NCME 2400 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 NCME 2400 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, le professionnel en exercice 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 le professionnel en exercice 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, le professionnel en exercice 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, le professionnel en exercice 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, le professionnel en exercice 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, le professionnel en exercice 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	
<b>Éléments considérés :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le rapport du professionnel en exercice porte sur un jeu complet d'états financiers.</li> </ul>	Question 2 de la section A du chapitre 5
<b>Conclusion :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le professionnel en exercice a conclu que l'expression d'une conclusion non modifiée était appropriée.</li> </ul>	
<b>Informations comparatives :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le professionnel en exercice fait rapport selon l'approche des chiffres correspondants (c'est-à-dire que la conclusion du professionnel en exercice sur les états financiers fait uniquement mention de la période considérée).</li> </ul>	Question 1 du chapitre 4
<b>Référentiel d'information financière :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le référentiel d'information financière applicable repose sur le principe d'image fidèle.</li> </ul>	Question 1 de la section D du chapitre 1
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le professionnel en exercice a déterminé que le référentiel d'information financière à usage général est acceptable.</li> </ul>	Question 2 de la section B du chapitre 1
<b>Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Les conditions de la mission d'examen reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée à l'alinéa 28 b) de la NCME 2400.</li> </ul>	
<b>Autres obligations en matière de rapport :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Aucune autre obligation en matière de rapport n'est imposée au professionnel en exercice par les textes légaux et réglementaires.</li> </ul>	

### **Exemple 1 : 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 stipulations en matière d'information financière de 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 MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints de la société ABC, qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X0, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives. **Les états financiers ont été préparés par la direction de la société ABC sur la base des stipulations en matière d'information financière de l'article X du contrat d'achat [ou de vente] conclu le 1<sup>er</sup> janvier 20X1 entre la société ABC et la société DEF (le « contrat »).**

*Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers **conformément aux stipulations en matière d'information financière de 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.

*Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

*Conclusion*

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ABC au 31 décembre 20X0, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, **conformément aux stipulations en matière d'information financière de l'article X du contrat.**

***Référentiel comptable et restriction imposée à l'utilisation***

**Sans pour autant modifier notre conclusion, 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 la société ABC à se conformer aux stipulations en matière d'information financière de l'article X du contrat. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. Notre rapport est destiné uniquement aux administrateurs de la société ABC et de la société DEF, et ne devrait pas être utilisé par d'autres parties que les administrateurs de la société ABC et de la société DEF.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

## Exemple 2 : 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 MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers **non consolidés** ci-joints de la société ABC, qui comprennent le bilan **non consolidé** au 31 décembre 20X0, et les états **non consolidés** des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

*Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers **non consolidés***

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

*Responsabilité du professionnel en exercice à l'égard des états financiers **non consolidés***

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

*Conclusion*

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers **non consolidés** ne donnent pas, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ABC au 31 décembre 20X0, 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.

*Autres points*

**La société ABC 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 la société ABC un rapport de l'auditeur daté du 31 mars 20X2.**

***Autres points - Restriction imposée à l'utilisation***

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

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

### **Exemple 3 : 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 stipulations en matière d'information financière de l'article Z du contrat conclu le 1<sup>er</sup> 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.

#### **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 MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints de la société ABC, 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives. **Les états financiers ont été préparés par la direction conformément aux stipulations en matière d'information financière de l'article Z du contrat conclu le 1<sup>er</sup> janvier 20X1 entre la société ABC et la société DEF (le « contrat »).**

*Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation de ces états financiers conformément **aux stipulations en matière d'information financière de 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.

*Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

*Conclusion*

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers de la société ABC n'ont pas été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux stipulations en matière d'information financière de l'article Z du contrat.

***Référentiel comptable et restriction imposée à la diffusion et à l'utilisation***

**Sans pour autant modifier notre conclusion, 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 la société ABC à se conformer aux stipulations en matière d'information financière de l'article Z du contrat. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. Notre rapport est destiné uniquement à la société ABC et à la société DEF, et ne devrait pas être diffusé à d'autres parties ou utilisé par d'autres parties que la société ABC et la société DEF.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

## CHAPITRE 2

# Datation du rapport

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

- |   |  |    |
|---|--|----|
| 1 | Quelle date le professionnel en exercice doit-il apposer sur son rapport?  | 44 |
| 2 | Quand peut-on considérer que tous les états compris dans le jeu d'états financiers, y compris les notes annexes, ont été préparés?   | 44 |
| 3 | Au Canada, qui sont « les personnes habilitées »?  | 45 |
| 4 | Si le professionnel en exercice 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? | 47 |

## 1 Quelle date le professionnel en exercice doit-il apposer sur son rapport?

- 1.1 Le paragraphe 103 de la NCME 2400 exige que la date que le professionnel en exercice appose sur son rapport ne soit pas antérieure à la date à laquelle il a obtenu les éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels il a fondé sa conclusion sur les états financiers, ce qui comprend le fait de s'être assuré que :
- a) tous les états qui composent le jeu d'états financiers conformément au référentiel d'information financière applicable, y compris les notes annexes s'il y a lieu, ont été préparés;
  - b) les personnes habilitées à le faire ont déclaré qu'elles assumaient la responsabilité de ces états financiers.
- 1.2 Même s'il s'est assuré des points décrits aux alinéas 1.1 a) et b) ci-dessus, il se peut que le professionnel en exercice ne soit pas encore 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 sa conclusion. 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 le sous-alinéa 77 d)iii) de la NCME 2400, et si les états financiers fournissent des informations adéquates comme l'exige le sous-alinéa 77 d)vi) de la NCME 2400.
- 1.3 Les paragraphes 35 et 36 de la NCCQ 1 précisent que pour les missions pour lesquelles le cabinet détermine qu'une revue de contrôle qualité est requise, le rapport de mission ne doit pas porter une date antérieure à l'achèvement de la revue de contrôle qualité de la mission.

## 2 Quand peut-on considérer que tous les états compris dans le jeu d'états financiers, y compris les notes annexes, ont été préparés?

- 2.1 Le sous-alinéa 28 b)i) de la NCME 2400 précise que le professionnel en exercice 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.

- 2.2 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 applicables aux éléments des états financiers ou des notes encore inachevés n'auront pas encore été menées à terme par le professionnel en exercice. Or, la date du rapport du professionnel en exercice ne doit pas être antérieure à la date à laquelle le professionnel en exercice a obtenu, par la mise en œuvre de procédures, les éléments probants suffisants et appropriés pour étayer sa conclusion.
- 2.3 Comme l'explique le paragraphe A55 de la NCME 2400, les conditions de la mission d'examen comprennent l'engagement de la direction à informer le professionnel en exercice de tout fait susceptible d'avoir une incidence sur les états financiers, dont elle pourrait prendre connaissance entre la date du rapport du professionnel en exercice et la date de publication des états financiers. L'alinéa 69 e) de la NCME 2400 exige du professionnel en exercice qu'il demande à la direction de lui fournir une déclaration écrite affirmant que tous les événements survenus après la date des états financiers et pour lesquels le référentiel d'information financière applicable exige un redressement ou la communication d'informations ont donné lieu à un redressement ou à la communication d'informations. Le paragraphe 73 de la NCME 2400 indique que la date des déclarations écrites doit être aussi rapprochée que possible de la date du rapport, mais ne doit pas être postérieure à celle-ci. Dans le cas où la date du rapport 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, le professionnel en exercice 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.

### **3 Au Canada, qui sont « les personnes habilitées »?**

- 3.1 Le paragraphe A169 de la NCME 2400 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 compris dans le jeu d'états financiers, y compris les notes annexes, ont été préparés, et définissent le processus d'approbation requis.

- 3.2 Au Canada, la plupart des lois constitutives et autres dispositions législatives semblables reconnaissent au conseil d'administration le pouvoir d'approuver les états financiers<sup>1</sup>. 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'administration<sup>2</sup>. Par conséquent, selon ces dispositions, c'est le conseil d'administration qui est habilité à affirmer qu'il assume la responsabilité des états financiers. Le professionnel en exercice détermine qui sont les personnes habilitées en se référant aux dispositions législatives pertinentes.
- 3.3 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 A170 de la NCME 2400 précise que l'approbation définitive des états financiers par les actionnaires n'est pas nécessaire pour que le professionnel en exercice puisse exprimer une conclusion sur les états financiers. Dans cette NCME, 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 compris dans le jeu d'états financiers, y compris les notes annexes, ont été préparés, et déclarent qu'elles en assument la responsabilité.
- 3.4 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 le professionnel en exercice.
- 3.5 Dans le cas où la loi régissant l'entité ne prescrirait pas le processus d'approbation des états financiers, le paragraphe A169 de la NCME 2400 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. Le professionnel en exercice s'entretient alors avec les responsables de la gouvernance habilités à assumer la responsabilité des états financiers.

1 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.

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

#### 4 Si le professionnel en exercice 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?

- 4.1 Le paragraphe 61 de la NCME 2400 précise que si le professionnel en exercice prend connaissance, après la date de son rapport, mais avant la date de publication des états financiers, d'un fait qui, s'il en avait eu connaissance à la date de son rapport, aurait pu l'amener à modifier celui-ci, il doit :
- s'en entretenir avec la direction et, le cas échéant, avec les responsables de la gouvernance;
  - déterminer si les états financiers doivent être modifiés;
  - dans l'affirmative, s'enquérir auprès de la direction de la façon dont elle entend traiter la question dans les états financiers.
- 4.2 Si la direction modifie les états financiers<sup>3</sup>, le professionnel en exercice doit s'assurer que les textes légaux ou réglementaires ou le référentiel d'information financière n'interdisent pas :
- à la direction de limiter la modification des états financiers aux incidences des événements postérieurs qui sont à l'origine de cette modification;
  - 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, le professionnel en exercice 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.

- 4.3 Deux options s'offrent au professionnel en exercice lorsque les états financiers sont modifiés après la date initiale de son rapport :
- option 1 - délivrer un nouveau rapport conformément à l'alinéa 62 b) de la NCME 2400 (changement de date du rapport - nécessaire lorsque les textes légaux ou réglementaires ou le référentiel d'information financière interdisent de limiter la modification);

3 Si la direction ne modifie pas les états financiers, se reporter au paragraphe 63 de la NCME 2400.

- b) option 2—délivrer un rapport modifié conformément à l’alinéa 62 a) de la NCME 2400 (modification du rapport par l’ajout d’une deuxième date uniquement pour la modification concernée—double datation).
- 4.4 En ce qui concerne l’option 1, comme il est mentionné à l’alinéa 4.3 a) ci-dessus, le professionnel en exercice doit, conformément à l’alinéa 62 b) de la NCME 2400, étendre la mise en œuvre des procédures relatives aux événements postérieurs jusqu’à la date de ce nouveau rapport.
- 4.5 Pour ce qui est de l’option 2, comme il est mentionné à l’alinéa 4.3 b) ci-dessus, le professionnel en exercice doit, conformément à l’alinéa 62 a) de la NCME 2400, mettre en œuvre les procédures 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.

## 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 le professionnel en exercice 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? 50
- 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? 54

## 1 Dans quelles circonstances le professionnel en exercice 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 15 de la NCME 2400 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 mission d'examen du professionnel en exercice, 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 du professionnel en exercice, 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 mission d'examen du professionnel en exercice, 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 du professionnel en exercice, sont pertinents pour les utilisateurs aux fins de leur compréhension de la mission d'examen, des responsabilités du professionnel en exercice ou du rapport de celui-ci.

### Paragraphe d'observations

- 1.2 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 le paragraphe 95 de la NCME 2400 limite l'objet du paragraphe d'observations aux seuls points présentés ou faisant l'objet d'informations dans les états financiers.
- 1.3 La NCME 2400 exige que le professionnel en exercice inclue dans son rapport un paragraphe d'observations dans les circonstances suivantes :
- a) lorsque la direction modifie les états financiers après leur publication et que le professionnel en exercice délivre un rapport nouveau ou modifié sur les états financiers modifiés — paragraphe 66 de la NCME 2400 (voir le [chapitre 4, section B, question 2](#));
  - b) lorsqu'il existe une incertitude significative relativement à la continuité de l'exploitation — paragraphe 99 de la NCME 2400;
  - c) lorsque les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel à usage particulier — paragraphe 98 de la NCME 2400.

- 1.4 Lorsqu'elle n'est pas expressément exigée par les dispositions dont il est fait mention au paragraphe 1.3 ci-dessus, l'inclusion d'un paragraphe d'observations dans le rapport relève du jugement professionnel. Selon le paragraphe 95 de la NCME 2400, le professionnel en exercice 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.
- 1.5 Voici des exemples de circonstances dans lesquelles il se peut que le professionnel en exercice considère qu'il est nécessaire d'ajouter un paragraphe d'observations :
- a) lorsque le référentiel d'information financière prescrit par le texte légal ou réglementaire serait considéré comme inacceptable s'il n'était pas ainsi prescrit;
  - b) lorsqu'il existe une incertitude quant au dénouement ultérieur d'un litige ou d'une mesure réglementaire hors de l'ordinaire;
  - c) lorsqu'un événement postérieur important survient entre la date de clôture et la date du rapport;
  - d) lorsqu'une nouvelle norme comptable qui a une incidence significative sur les états financiers est appliquée par anticipation (si c'est permis);
  - e) lorsqu'une catastrophe majeure a eu ou continue d'avoir une incidence importante sur la situation financière de l'entité;
  - f) lorsqu'une estimation comptable a été identifiée comme présentant un degré élevé d'incertitude de mesure;
  - g) lorsque la direction 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 le professionnel en exercice considère comme étant un référentiel d'information financière acceptable dans les circonstances;
  - h) 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;
  - i) lorsque les états financiers de la période précédente comportent une anomalie, qu'ils n'ont pas été modifiés et qu'un nouveau rapport n'a pas été délivré, 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. Pour obtenir des indications supplémentaires, voir le [chapitre 4, « Informations comparatives, conclusion modifiée et incidence de l'intervention d'un prédécesseur »](#);

- j) 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'examen d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier.
- 1.6 D'un autre côté, une trop grande utilisation des paragraphes d'observations peut diminuer l'efficacité des observations communiquées par le professionnel en exercice.
- 1.7 L'inclusion d'un tel paragraphe dans le rapport n'a pas d'incidence sur la conclusion du professionnel en exercice et ne saurait par ailleurs se substituer :
- a) à l'expression d'une opinion modifiée lorsque les circonstances de la mission d'examen 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.
- 1.8 Le paragraphe 104 de la NCME 2400 exige que le professionnel en exercice constitue une documentation suffisamment détaillée pour permettre à un professionnel en exercice expérimenté n'ayant pas participé à la mission d'acquérir une compréhension des questions importantes soulevées au cours de celle-ci. Les constatations qui pourraient donner lieu à l'inclusion d'un paragraphe d'observations dans le rapport sont des exemples de questions importantes.
- 1.9 Le paragraphe 96 de la NCME 2400 exige que lorsque le professionnel en exercice inclut un paragraphe d'observations dans son rapport, il place ce paragraphe immédiatement après celui où il exprime sa conclusion sur les états financiers et l'intitule « Observations » ou lui donne un autre titre approprié.

#### **Paragraphes sur d'autres points**

- 1.10 La NCME 2400 exige que le professionnel en exercice inclue un paragraphe sur d'autres points dans son rapport dans les circonstances suivantes :
- a) lorsque la direction modifie les états financiers après leur publication et que le professionnel en exercice délivre un rapport nouveau ou modifié sur les états financiers modifiés – paragraphe 66 de la NCME 2400;

- b) lorsque c'est un prédécesseur qui a réalisé une mission d'examen à l'égard des états financiers de la période précédente – paragraphe 100 de la NCME 2400;
- c) lorsque les états financiers de la période précédente n'ont pas fait l'objet d'une mission d'examen ou d'audit – paragraphe 101 de la NCME 2400.

- 1.11 Lorsqu'elle n'est pas expressément exigée par les dispositions dont il est fait mention au paragraphe 1.10 ci-dessus, l'inclusion d'un paragraphe sur d'autres points dans le rapport relève du jugement professionnel. Selon le paragraphe 97 de la NCME 2400, si le professionnel en exercice 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 eu égard à la compréhension de l'examen, de ses responsabilités ou de son rapport par les utilisateurs et qu'aucun texte légal ou réglementaire ne l'interdit, il doit le faire dans un paragraphe de son rapport portant le titre « Autre point » ou « Autres points », ou un autre titre approprié.
- 1.12 Voici des exemples de circonstances dans lesquelles il se peut que le professionnel en exercice considère qu'il est nécessaire d'ajouter un paragraphe sur d'autres points :
- a) lorsque l'entité établit des états financiers dans un but précis conformément à un référentiel à usage général, comme dans le [chapitre 1 du présent guide, section B, question 1, alinéa 1.3 b](#));
  - b) lorsque l'entité prépare plus d'un jeu d'états financiers, comme dans le [chapitre 1 du présent guide, section B, question 1, alinéa 1.3 a](#));
  - c) 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'examen d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier;
  - d) lorsque le professionnel en exercice 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 imposée par la direction est généralisée;
  - e) lorsque des textes légaux ou réglementaires imposent ou permettent au professionnel en exercice d'explicitier certains points qui fournissent un éclairage supplémentaire sur les responsabilités qui lui incombent relativement à l'examen des états financiers ou sur son rapport;

- f) lorsque la communication de questions relatives à la planification et à la délimitation de l'étendue des travaux dans le rapport du professionnel en exercice est exigée par des textes légaux ou réglementaires, ou que le professionnel en exercice juge nécessaire de les communiquer;
- g) lorsque le professionnel en exercice 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;
- h) lorsque, dans un rapport portant sur des états financiers comparatifs, la conclusion du professionnel en exercice sur les états financiers de la période précédente diffère de celle exprimée initialement.
- i) lorsque les informations supplémentaires peuvent être clairement différenciées des états financiers faisant l'objet de l'examen, mais qu'elles ne le sont pas (voir la [question 1 du chapitre 6](#)).

1.13 Le paragraphe A164 de la NCME 2400 indique que le professionnel en exercice peut avoir des obligations supplémentaires lui imposant de faire rapport sur d'autres questions, qui s'ajoutent à la responsabilité qui lui incombe en vertu de la NCME 2400 de délivrer un rapport sur les états financiers. Il peut aussi lui être demandé de mettre en œuvre des procédures supplémentaires spécifiées et d'en rendre compte, ou d'exprimer une conclusion sur des points particuliers. Le paragraphe A166 de la NCME 2400 précise que ces autres obligations en matière de rapport font l'objet d'une section distincte dans le rapport du professionnel en exercice afin qu'elles soient clairement distinguées de la responsabilité qui incombe au professionnel en exercice en vertu de la NCME 2400 de délivrer un rapport sur les états financiers.

## **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 le professionnel en exercice 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, le professionnel en exercice peut juger nécessaire d'attirer l'attention des utilisateurs sur ce point.



## CHAPITRE 4

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

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

<b>A Informations comparatives</b>	<b>62</b>
1 Quelle est la différence entre les « états financiers comparatifs » et les « chiffres correspondants »?	62
2 Quelle incidence a sur le rapport le fait qu'une méthode comptable soit appliquée rétrospectivement?	63
3 Quelle incidence a sur le rapport le fait qu'un référentiel d'information financière ne prescrive pas les informations comparatives à fournir?	64
4 Quelle incidence a sur le rapport le fait que les états financiers de la période précédente n'aient pas fait l'objet d'un examen ni d'un audit?	65
<b>B Conclusion modifiée</b>	<b>66</b>
1 Quelle incidence a sur le rapport le fait que le professionnel en exercice prenne connaissance d'une anomalie entre la date de son rapport et la date de publication des états financiers?	66
2 Quelle incidence a sur le rapport le fait que le professionnel en exercice prenne connaissance d'une anomalie après la date de son rapport ou après la date de publication des états financiers?	66

3	Quelle incidence a sur le rapport le fait que le problème à l'origine de la modification de la conclusion se rapportant à la période précédente demeure non résolu?	68
4	Quelle incidence a sur le rapport le fait que le problème à l'origine de la modification de la conclusion se rapportant à la période précédente soit résolu?	69
5	Quelle incidence a sur le rapport le retraitement des informations financières comparatives lorsque l'entité :	69
	a) retraite et publie de nouveau les états financiers de la période précédente?	69
	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?	69
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?	72
<b>C</b>	<b>Incidence de l'intervention d'un prédécesseur</b>	<b>74</b>
1	Quelle incidence a sur le rapport du successeur le fait que les états financiers de la période précédente aient été examinés par un prédécesseur?	74
2	Quelle incidence a sur le rapport le retraitement des informations comparatives lorsque l'entité :	75
	a) l'entité retraite et publie de nouveau les états financiers de la période précédente?	76
	b) l'entité retraite les informations comparatives présentées dans les états financiers de la période considérée?	77
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?	79
 <b>Exemples de rapports</b>		
Le présent chapitre comporte aussi les exemples suivants :		
	Exemples de rapports-Introduction	84
	<b>Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion avec réserve en raison d'une dérogation au référentiel d'information financière, et ce problème n'est pas résolu.</b>	<b>88</b>

Exemple 1 : Approche des chiffres correspondants Les incidences du problème sur l'exercice considéré sont significatives. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	88
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 examinés par un prédécesseur.	91
Exemple 3 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences sur les deux exercices. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	94
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 examinés par un prédécesseur.	97
<b>Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux, et ce problème n'est pas résolu.</b>	<b>101</b>
Exemple 5 : Approche des chiffres correspondants Les incidences éventuelles du problème sur l'exercice considéré sont significatives. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	101
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 examinés par un prédécesseur.	104
Exemple 7 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences sur les deux exercices. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	108
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 examinés par un prédécesseur.	111
Exemple 9 : Approche des chiffres correspondants Le problème a des incidences éventuelles sur la comparabilité de l'exercice considéré et de l'exercice précédent. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	115
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 examinés par un prédécesseur.	118

Exemple 11 : Approche des états financiers comparatifs Le problème a des incidences éventuelles sur l'exercice précédent seulement. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	122
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 examinés par un prédécesseur.	126
<b>Les états financiers contiennent des informations comparatives retraitées.</b>	<b>127</b>
Exemple 13 : Approche des chiffres correspondants Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion non modifiée. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	127
Exemple 14 : Approche des chiffres correspondants Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion non modifiée. Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés par un prédécesseur.	130
Exemple 15 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion non modifiée. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	133
Exemple 16 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion non modifiée. Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés par un prédécesseur.	135
Exemple 17 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion non modifiée. Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés par un prédécesseur. Il y a eu un changement de méthode comptable.	139
Exemple 18 : Approche des chiffres correspondants Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion avec réserve. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	143
Exemple 19 : Approche des chiffres correspondants Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion avec réserve. Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés par un prédécesseur.	145
Exemple 20 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion avec réserve. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.	147

Exemple 21 : Approche des états financiers comparatifs Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion avec réserve. Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés par un prédécesseur.	151
<b>Les états financiers sont publiés de nouveau. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.</b>	<b>155</b>
Exemple 22 : Approche des chiffres correspondants	155
Exemple 23 : Approche des états financiers comparatifs	158

## 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.

Pour les besoins du présent guide, la définition des états financiers comparatifs sera adaptée et s'appliquera aux missions d'examen.

- 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, la conclusion du professionnel en exercice sur les états financiers fait seulement mention de la période considérée;
  - b) dans le cas des états financiers comparatifs, la conclusion du professionnel en exercice fait mention de chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.
- 1.5 En règle générale, au Canada, les professionnels en exercice mentionnent uniquement la période considérée dans la conclusion de leurs rapports de mission d'examen d'états financiers, sauf quand ils sont expressément engagés pour faire rapport sur chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés.

## **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 95 de la NCME 2400, si le professionnel en exercice 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. Pour ce faire, il doit toutefois avoir obtenu les éléments probants suffisants et appropriés pour conclure qu'il est improbable que les états financiers comportent une anomalie significative relativement à 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, le professionnel en exercice 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 »,

le professionnel en exercice 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 de la période précédente n'aient pas fait l'objet d'un examen ni d'un audit?**

- 4.1 Selon le paragraphe 101 de la NCME 2400, si les états financiers de la période précédente n'ont pas fait l'objet d'une mission d'examen ou d'audit, le professionnel en exercice doit en faire mention dans son rapport, dans un paragraphe sur d'autres points.

## B Conclusion modifiée

### 1 Quelle incidence a sur le rapport le fait que le professionnel en exercice 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 le professionnel en exercice prenne connaissance d'une anomalie après la date de son rapport ou après la date de publication des états financiers?

- 2.1 Le paragraphe 64 de la NCME 2400 précise que si le professionnel en exercice prend connaissance, après la date de publication des états financiers, d'un fait qui, s'il en avait eu connaissance à la date de son rapport, aurait pu l'amener 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) s'enquérir auprès de la direction de la façon dont elle entend traiter la question dans les états financiers.
- 2.2 Si la direction modifie les états financiers<sup>1</sup>, le professionnel en exercice 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, le professionnel en exercice tient compte de ce qui se fait couramment dans la pratique. Pour ce qui est des normes

1 Si la direction ne modifie pas les états financiers, se reporter au paragraphe 67 de la NCME 2400.

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 Deux options s'offrent au professionnel en exercice lorsque les états financiers sont modifiés après la date de publication des états financiers :
- a) option 1 – délivrer un nouveau rapport conformément à l'alinéa 65 b) de la NCME 2400 (changement de date du rapport), après avoir étendu la mise en œuvre des procédures relatives aux événements postérieurs jusqu'à la date de ce nouveau rapport;
  - b) option 2 – délivrer un rapport modifié conformément à l'alinéa 65 a) de la NCME 2400 (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, ce qui a pour effet d'indiquer que les procédures mises en œuvre relativement aux événements postérieurs ne visaient que la modification des états financiers décrite dans la note pertinente des états financiers). Le professionnel en exercice pourrait par exemple dater son rapport comme suit :

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

- 2.4 Le paragraphe 66 de la NCME 2400 indique que si, après la date de publication des états financiers, la direction modifie ces derniers et que le professionnel en exercice délivre un rapport nouveau ou modifié sur les états financiers modifiés, le professionnel en exercice doit inclure dans son nouveau rapport ou dans son rapport modifié un paragraphe d'observations, ou un paragraphe sur d'autres points, 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'au rapport précédent qu'il a délivré.
- 2.5 Comme l'explique le paragraphe A121 de la NCME 2400, si la direction modifie les états financiers après la date de leur publication, le professionnel en exercice peut recommander à la direction d'informer les utilisateurs ayant reçu les états financiers publiés antérieurement accompagnés de son rapport que les états financiers ont été modifiés, et de leur fournir les états financiers modifiés accompagnés de son rapport.

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

#### Approche des chiffres correspondants

- 3.1 Selon le sous-alinéa 94 i)iii) de la NCME 2400, si son rapport sur les états financiers de la période précédente comportait une conclusion modifiée et que le problème à l'origine de la modification n'est pas résolu, le professionnel en exercice est tenu d'exprimer une conclusion modifiée sur les états financiers de la période considérée et de faire mention de la conclusion modifiée du rapport qu'il a délivré pour la période précédente.
- 3.2 Comme le précise le paragraphe A156 de la NCME 2400, la mention figurant dans le rapport peut :
- a) soit, si les incidences effectives ou éventuelles du problème sur les chiffres de la période considérée sont significatives, faire référence à la fois aux chiffres de la période considérée et aux chiffres correspondants dans la description du problème à l'origine de la modification;
  - b) soit expliquer, le cas échéant, que la conclusion du professionnel en exercice est 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 l'exemple de [rapport 1](#) et [5](#) pour le cas décrit à l'alinéa 3.2 a) ci-dessus, et l'exemple de [rapport 9](#) pour le cas décrit à l'alinéa 3.2 b).

#### Approche des états financiers comparatifs

- 3.4 Du fait que le rapport sur les états financiers comparatifs s'applique aux états financiers de chacune des périodes présentées, le professionnel en exercice peut exprimer une conclusion avec réserve ou une conclusion défavorable, ou formuler une impossibilité d'exprimer une conclusion, ou encore inclure un paragraphe d'observations concernant une ou plusieurs périodes, tout en exprimant une conclusion différente sur les états financiers de l'autre période.

#### **4 Quelle incidence a sur le rapport le fait que le problème à l'origine de la modification de la conclusion 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 A157 de la NCME 2400, si le rapport sur les états financiers de la période précédente comportait une conclusion modifiée, et que le problème à l'origine de la modification est résolu et a fait l'objet, conformément au référentiel d'information financière applicable, d'un traitement approprié ou de la communication d'informations adéquates dans les états financiers de la période considérée, il n'est pas nécessaire que la conclusion du professionnel en exercice pour la période considérée fasse mention de la modification antérieure.

##### **Approche des états financiers comparatifs**

4.2 Si le rapport sur les états financiers de la période précédente comportait une conclusion modifiée, et que le problème à l'origine de la modification est résolu et a fait l'objet, conformément au référentiel d'information financière applicable, d'un traitement approprié ou de la communication d'informations adéquates dans les états financiers de la période considérée (par exemple, lorsque les informations comparatives ont été corrigées), il n'est pas nécessaire que la conclusion comporte une modification se rapportant aux informations comparatives. Le professionnel en exercice peut indiquer dans un paragraphe sur d'autres points les principales raisons pour lesquelles sa conclusion 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) Cas où l'entité retraite et publie de nouveau les états financiers de la période précédente**

- 5.2 Lorsque la mission d'examen porte à la fois sur les états financiers retraités de la période précédente et sur les états financiers de la période considérée, et qu'aucune autre information comparative n'est présentée, il n'est pas nécessaire de modifier le rapport.

Un rapport nouveau ou modifié délivré sur les états financiers retraités devrait quant à lui inclure un paragraphe d'observations, ou un paragraphe sur d'autres points, dans lequel le professionnel en exercice ferait 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'au rapport précédent qu'il a délivré, comme l'exige le paragraphe 66 de la NCME 2400 (voir la [question 1 du chapitre 3](#)).

Si c'est un prédécesseur qui a réalisé la mission d'examen à l'égard des états financiers de la période précédente, la direction peut demander à celui-ci de délivrer un rapport nouveau ou modifié sur les états financiers retraités. Voir la [question 2 de la section C](#) pour en savoir plus sur l'incidence de l'intervention d'un prédécesseur.

#### **b) Cas où l'entité 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**

- 5.3 L'incidence sur le rapport dépendra du mandat confié au professionnel en exercice. Par exemple, il se peut que celui-ci :
- 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 de conclusion sur les informations comparatives retraitées prises dans leur ensemble, auquel cas l'approche adoptée est 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 précédente, 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 le professionnel en exercice 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. Par ailleurs, selon le paragraphe 95 de la NCME 2400, le professionnel en exercice 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, le professionnel en exercice 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** (ou autre titre approprié)

Sans pour autant modifier notre conclusion, 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.

*Autres points* (ou autre titre approprié)

Dans le cadre de notre examen des états financiers pour l'exercice clos le [fin de la période considérée], nous avons également examiné les ajustements qui ont été effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives de l'exercice clos le [fin de la période précédente]. Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les ajustements ne sont pas appropriés ou qu'ils n'ont pas été correctement effectués.

- 5.5 On trouvera, dans l'[exemple de rapport 13](#), un paragraphe sur d'autres points qui comporte ce libellé.

### Approche des états financiers comparatifs

- 5.6 Lorsque le professionnel en exercice a pour mission de faire rapport sur les états financiers de la période considérée (voir l'alinéa 5.3 b) de la présente question), il doit, conformément au paragraphe 95 de la NCME 2400, 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, le professionnel en exercice 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** (ou autre titre approprié)

Sans pour autant modifier notre conclusion, 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.

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

## 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 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).

- 6.2 Lorsque le professionnel en exercice 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 examen des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2, nous avons également examiné les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives de l'exercice clos le 31 décembre 20X0 (non joints au présent rapport) qui ont servi à établir l'état de la situation financière au 1<sup>er</sup> janvier 20X1. Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les ajustements ne sont pas appropriés ou qu'ils n'ont pas été correctement effectués.

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

## 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 examinés par un prédécesseur. Par souci de clarté, nous avons parfois ajouté le mot « successeur » au texte tiré des exigences et des modalités d'application de la NCME 2400.

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

- 1.1 Selon le paragraphe 100 de la NCME 2400, si c'est un prédécesseur qui a réalisé une mission d'examen ou d'audit à l'égard des états financiers de la période précédente, le successeur doit mentionner dans son rapport, dans un paragraphe sur d'autres points :
  - a) le fait que la mission d'examen ou d'audit des états financiers de la période précédente a été exécutée par un prédécesseur;
  - b) le type de conclusion exprimée par le prédécesseur et, dans le cas d'une conclusion modifiée, les raisons de la modification;
  - c) la date du rapport du prédécesseur.
- 1.2 Voici un exemple de paragraphe sur d'autres points inclus dans le rapport du 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 examinés par un autre professionnel en exercice, qui a exprimé sur ces états financiers une conclusion non modifiée en date du [date].

- 1.3 Le libellé présenté dans cet exemple 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 précédent) :

*Autres points* (ou autre titre approprié)

Les états financiers pour l'exercice clos le [fin de la période précédente] **(avant le retraitement décrit à la note X des états financiers)** ont été examinés par un autre professionnel en exercice, qui a exprimé sur ces états financiers une conclusion non modifiée en date du [date].

- 1.4 Les exemples de rapports du présent chapitre qui illustrent l'approche des chiffres correspondants et celle des chiffres comparatifs dans les cas où un prédécesseur est intervenu ([exemples de rapports 2, 6, 10, 14, 19, 4, 8, 12, 16, 17 et 21](#)) comportent un paragraphe sur d'autres points faisant mention d'un prédécesseur.

## 2 Quelle incidence a sur le rapport le retraitement des informations 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 55 de la NCME 2400, le professionnel en exercice successeur doit obtenir des éléments probants suffisants et appropriés permettant d'établir si les soldes d'ouverture comportent des 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.

L'impossibilité pour le professionnel en exercice d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes d'ouverture peut aboutir à l'expression de l'une ou l'autre des conclusions modifiées suivantes dans son rapport :

- a) une conclusion avec réserve ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une conclusion, selon ce qui convient dans les circonstances;
- b) à moins que les textes légaux ou réglementaires ne l'interdisent, une conclusion avec réserve ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une conclusion, 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 conclusion non modifiée pour ce qui concerne la situation financière.

Exemple de rapports portant sur les soldes d'ouverture-17

#### **a) Cas où l'entité retraite et publie de nouveau les états financiers de la période précédente**

- 2.3 Lorsque l'entité retraite les états financiers de la période précédente (voir l'alinéa 2.1 a) de la présente question), 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'examiner ces états financiers.
- 2.4 Si le prédécesseur délivre un rapport nouveau ou modifié sur les états financiers retraités, et que ce rapport contient une conclusion non modifiée, le 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. Le successeur délivre alors un rapport comportant une conclusion non modifiée.
- 2.5 Lorsque la mission d'examen porte à la fois sur les états financiers retraités de la période précédente et sur les états financiers de la période considérée, et qu'aucune autre information financière comparative n'est présentée, le professionnel en exercice n'a pas à se soucier de la présente question, car aucun prédécesseur n'est intervenu. (Voir la [question 5 de la section B.](#))
- 2.6 Il se peut que le prédécesseur ne soit pas en mesure ou refuse de délivrer un rapport nouveau ou modifié sur les états financiers retraités. Le successeur peut alors indiquer, dans le paragraphe sur d'autres points exigé par le paragraphe 100 de la NCME 2400, que le prédécesseur a fait rapport sur les états financiers de la période précédente avant leur modification.

**b) Cas où l'entité retraite les informations comparatives présentées dans les états financiers de la période considérée**

- 2.7 Lorsque les états financiers de la période précédente comportent une anomalie et qu'ils n'ont pas été modifiés par l'entité, mais que les informations comparatives ont été retraitées adéquatement ou que des informations appropriées ont été fournies dans les états financiers de la période considérée (voir l'alinéa 2.1 b) de la présente question), l'incidence sur le rapport dépend de la mission du successeur. 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 conclusion sur les informations comparatives retraitées prises dans leur ensemble;
  - b) 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 Si la mission consiste seulement à faire rapport sur le caractère approprié du retraitement et de la façon dont celui-ci a été effectué, et qu'elle ne comprend la mise en œuvre d'aucune autre procédure à l'égard des informations comparatives provenant des états financiers de la période précédente qui ont été examinés par le prédécesseur, le successeur peut juger nécessaire que cela soit clairement indiqué dans son rapport. Il peut, si bon lui semble, fournir des précisions sur son intervention à l'égard des informations comparatives dans un paragraphe sur d'autres points (voir la [question 1 de la présente section](#)). Cela vaut pour les deux approches (chiffres correspondants et états financiers comparatifs).
- 2.9 Voici un exemple de paragraphe sur d'autres points (voir [la question 1 de cette section](#)) que le successeur peut inclure dans son rapport pour donner des précisions sur l'examen du retraitement :

*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 décrits dans la note X, ont été examinés par un autre professionnel en exercice, qui a exprimé sur ces états financiers une conclusion non modifiée en date du [date].

Dans le cadre de notre examen des états financiers pour l'exercice clos le [fin de la période considérée], nous avons également examiné les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives présentées. Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les ajustements ne sont pas appropriés ou qu'ils n'ont pas été correctement effectués.

- 2.10 Voici un autre exemple de paragraphe sur d'autres points (voir la question 1 de cette section et le paragraphe 2.6 de la présente question), dans lequel le successeur donne des précisions sur son intervention à l'égard des informations comparatives :

*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 décrits dans la note X, ont été examinés par un autre professionnel en exercice, qui a exprimé sur ces états financiers une conclusion non modifiée en date du [date].

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 de conclusion ni aucune autre forme d'assurance sur les états financiers de l'exercice clos le [fin de la période précédente] pris dans leur ensemble.

- 2.11 On trouvera, dans l'[exemple de rapport 16](#), un paragraphe sur d'autres points qui comporte les ajouts abordés au paragraphe 2.10 de la présente question.

### 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, examiné 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 examinés par un prédécesseur

- 3.3 Voici les hypothèses posées pour les exemples fournis au [paragraphe 3.4 de la présente question](#) pour illustrer l'incidence sur le rapport dans le cas décrit à l'[alinéa 2.7 a\) de la question 2 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 examiné les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1 et des exercices précédents.
  - Le successeur a examiné les 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<sup>er</sup> 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<sup>er</sup> janvier 20X1 (nous avons mis en caractères gras les principales différences par rapport au libellé des exemples fournis au paragraphe 1.2 de la question 1 de cette section, au paragraphe 6.2 de la question 6 de la section B et au paragraphe 2.10 de la question 2 de la présente section).
- a) Exemple de mention dans un rapport comportant le paragraphe sur d'autres points mentionné au paragraphe 1.2 de la question 1 :

*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<sup>er</sup> 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 examinés par un autre professionnel en exercice, qui a exprimé sur ces états financiers une conclusion non modifiée le [date] et le [date], respectivement.**

- b) Exemple de mention dans un rapport comportant le paragraphe sur d'autres points mentionné au paragraphe 6.2 de la question 6 de la section B :

Dans le cadre de notre examen des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2, nous avons également examiné 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<sup>er</sup> janvier 20X1**. Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les ajustements ne sont pas appropriés ou qu'ils n'ont pas été correctement effectués.

- c) Exemple de mention dans un rapport comportant le paragraphe sur d'autres points mentionné au paragraphe 2.10 de la question 2 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<sup>er</sup> 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 de conclusion 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 seuls les états financiers se rapportant à l'état de la situation financière d'ouverture ont été examinés par le prédécesseur

- 3.5 Voici les hypothèses posées pour les exemples fournis au paragraphe 3.6 de la présente question pour illustrer l'incidence sur le rapport dans le cas décrit à l'alinéa 2.7 a) de la question 2 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 examiné les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X0 et des exercices précédents.
  - Le successeur a examiné 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<sup>er</sup> janvier 20X1 établi à partir de l'état de la situation financière au 31 décembre 20X0.
- 3.6 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 3.5 de la présente question et que le successeur a pour mission de faire rapport sur le caractère approprié de la façon dont le retraitement a été effectué (voir l'[alinéa 2.7 a\)](#) de la question 2 de la présente section). 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<sup>er</sup> janvier 20X1 (nous avons mis en caractères gras les principales différences par rapport au libellé des exemples fournis au paragraphe 1.2 de la question 1 de cette section, au paragraphe 6.2 de la question 6 de la section B et au paragraphe 2.10 de la question 2 de la présente section) :

- a) Exemple de mention dans un rapport comportant le paragraphe sur d'autres points mentionné au paragraphe 1.2 de la question 1 :

*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<sup>er</sup> janvier 20X1 ont été établies)**, à l'exception **des ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives**, ont été examinés par un autre professionnel en exercice, qui a exprimé sur ces états financiers une conclusion 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 question 6 de la section B :

Dans le cadre de notre examen des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2, nous avons également examiné 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<sup>er</sup> janvier 20X1**. Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les ajustements ne sont pas appropriés ou qu'ils n'ont pas été correctement effectués.

- c) Exemple de mention dans un rapport comportant le paragraphe sur d'autres points mentionné au paragraphe 2.10 de la question 2 :

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<sup>er</sup> 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 de conclusion ni aucune autre forme d'assurance sur ces états financiers pris dans leur ensemble.

## Exemples de rapports – Introduction

1. Les exemples de rapports reflètent, entre autres, certaines des exigences concernant la forme des rapports comportant une conclusion modifiée. Ces exigences sont les suivantes :
  - a) Selon le paragraphe 84 de la NCME 2400, lorsque le professionnel en exercice exprime une conclusion modifiée, il doit intituler le paragraphe de conclusion « Conclusion avec réserve », « Conclusion défavorable » ou « Impossibilité d'exprimer une conclusion », selon le cas.
  - b) Selon le paragraphe 86 de la NCME 2400, lorsque le professionnel en exercice exprime une conclusion avec réserve sur les états financiers en raison d'une anomalie significative, il doit, sauf disposition contraire d'un texte légal ou réglementaire, utiliser le libellé suivant : « [...] à l'exception des incidences du problème décrit (ou des problèmes décrits) dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve [...] ». Selon le paragraphe 91 de la NCME 2400, lorsque la conclusion modifiée découle d'une impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, le professionnel en exercice doit plutôt utiliser le libellé suivant : « [...] à l'exception des incidences éventuelles du problème décrit (ou des problèmes décrits) dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve [...] ».
  - c) Selon l'alinéa 88 a) de la NCME 2400, 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 fournies dans les notes), le professionnel en exercice doit décrire et quantifier les incidences financières de cette anomalie dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve, à moins que ce ne soit pas faisable en pratique, auquel cas il doit en faire mention. 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 l'alinéa 88 b) de la NCME 2400, si les états financiers comportent une anomalie significative ayant trait à des informations explicatives fournies dans les notes, le professionnel en exercice doit expliquer dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion en quoi ces informations comportent une anomalie. Les exemples de rapports présentés ici ne traitent pas de cette situation.
  - e) Selon l'alinéa 88 c) de la NCME 2400, 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 93 de la NCME 2400, si le professionnel en exercice exprime une conclusion modifiée du fait de l'impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, il doit indiquer les raisons de cette impossibilité dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion. (Voir l'[exemple de rapport 5](#).)

2. 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 :

<b>Indications</b>	
<b>Éléments considérés :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le rapport du professionnel en exercice porte sur un jeu complet d'états financiers.</li> </ul>	Question 2 de la section A du chapitre 5
<b>Référentiel d'information financière :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le référentiel d'information financière applicable repose sur le principe d'image fidèle.</li> </ul>	Question 1 de la section D du chapitre 1
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le professionnel en exercice a déterminé que le référentiel d'information financière à usage général est acceptable.</li> </ul>	Question 2 de la section B du chapitre 1
<b>Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Les conditions de la mission d'examen reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée à l'alinéa 28 b) de la NCME 2400.</li> </ul>	
<b>Autres obligations en matière de rapport :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Aucune autre obligation en matière de rapport n'est imposée au professionnel en exercice par les textes légaux et réglementaires.</li> </ul>	

## Sommaire des exemples de rapports illustrant différentes situations traitées dans le présent chapitre

### *Informations comparatives – Approche des chiffres correspondants et approche des états financiers comparatifs*

	Approche des chiffres correspondants – Même professionnel en exercice	Approche des chiffres correspondants – Prédécesseur	Approche des états financiers comparatifs – Même professionnel en exercice	Approche des états financiers comparatifs – Prédécesseur
<b>Le problème à l'origine de la conclusion avec réserve se rapportant à l'exercice précédent n'est pas résolu.</b>				
Dérogation au référentiel d'information financière	Le problème a des incidences sur l'exercice considéré. <a href="#">Exemple 1, page 88</a>	Le problème a des incidences sur l'exercice considéré. <a href="#">Exemple 2, page 91</a>	Le problème a des incidences sur les deux exercices. <a href="#">Exemple 3, page 94</a>	Le problème a des incidences sur les deux exercices. <a href="#">Exemple 4, page 97</a>
Limitation de l'étendue des travaux	Le problème a des incidences sur l'exercice considéré. <a href="#">Exemple 5, page 101</a>	Le problème a des incidences sur l'exercice considéré. <a href="#">Exemple 6, page 104</a>	Le problème a des incidences sur les deux exercices. <a href="#">Exemple 7, page 108</a>	Le problème a des incidences sur les deux exercices. <a href="#">Exemple 8, page 111</a>
	Le problème a des incidences sur la comparabilité de l'exercice considéré et de l'exercice précédent. <a href="#">Exemple 9, page 115</a>	Le problème a des incidences sur la comparabilité de l'exercice considéré et de l'exercice précédent. <a href="#">Exemple 10, page 118</a>	Le problème a des incidences sur l'exercice précédent seulement. <a href="#">Exemple 11, page 122</a>	Le problème a des incidences sur l'exercice précédent seulement. <a href="#">Exemple 12, page 126</a>

	Approche des chiffres correspondants - Même professionnel en exercice	Approche des chiffres correspondants - Prédécesseur	Approche des états financiers comparatifs - Même professionnel en exercice	Approche des états financiers comparatifs - Prédécesseur
--	---	---	--	--

**Les états financiers contiennent des informations comparatives retraitées.**

Expression d'une conclusion non modifiée lors de l'exercice précédent	<a href="#">Exemple 13, page 127</a>	<a href="#">Exemple 14, page 130</a>	<a href="#">Exemple 15, page 133</a>	<a href="#">Exemple 16, page 135</a> État de la situation financière d'ouverture en IFRS <a href="#">Exemple 17, page 139</a>
Expression d'une conclusion avec réserve lors de l'exercice précédent	<a href="#">Exemple 18, page 143</a>	<a href="#">Exemple 19, page 145</a>	<a href="#">Exemple 20, page 147</a>	<a href="#">Exemple 21, page 151</a>

**Une anomalie a été découverte après la publication des états financiers.**

États financiers publiés de nouveau	<a href="#">Exemple 22, page 155</a>	S. O.	<a href="#">Exemple 23, page 158</a>	S. O.
-------------------------------------	--------------------------------------	-------	--------------------------------------	-------

## **Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion 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. Le professionnel en exercice 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 :**

- Le professionnel en exercice a aussi réalisé l'examen des états financiers de l'exercice précédent.
- Le rapport du professionnel en exercice pour l'exercice précédent comportait une conclusion 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 la conclusion 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 MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

### *Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

### *Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

### ***Fondement de la conclusion 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 conclusion 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.**

*Conclusion avec réserve*

Au cours de notre examen, **à l'exception des incidences du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve**, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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.

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[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 examinés 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 examinés 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 comportait une conclusion 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 la conclusion 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 la conclusion 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 MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

*Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

*Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

***Fondement de la conclusion 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 conclusion 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.**

***Conclusion avec réserve***

Au cours de notre examen, **à l'exception des incidences du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve**, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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.

***Autres points***

**Les états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 ont été examinés par un autre professionnel en exercice, qui a exprimé sur ces états une conclusion avec réserve en date du 31 mars 20X1 pour les raisons décrites dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

**Exemple 3 : Approche des états financiers comparatifs**  
**Le problème a des incidences sur les deux exercices. Le professionnel en exercice 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 :**

- Le professionnel en exercice a aussi réalisé l'examen des états financiers de l'exercice précédent.
- Le rapport du professionnel en exercice comportait une conclusion 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 la conclusion 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 la conclusion modifiée se rapportant à l'exercice précédent, puisque la conclusion du professionnel en exercice fait référence à chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.

## RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

### *Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

### *Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

### ***Fondement de la conclusion 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.**

*Conclusion avec réserve*

Au cours de notre examen, **à l'exception des incidences du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que** les états financiers ne donnent pas, 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.

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[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 examinés 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 ont été examinés par un prédécesseur.
  - Voir la [question 1 de la section C](#). Un paragraphe sur d'autres points doit être inclus.
- Le rapport du prédécesseur comportait une conclusion 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 la conclusion 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 la conclusion modifiée exprimée par le prédécesseur concernant l'exercice précédent, puisque la conclusion 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 conclusion modifiée.

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

*Fondement de la conclusion 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 MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

### *Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

### *Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

### ***Fondement de la conclusion 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 conclusion 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.**

### ***Conclusion avec réserve***

Au cours de notre examen, **à l'exception des incidences du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que** les états financiers ne donnent pas, 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.

***Autres points***

**Les états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 ont été examinés par un autre professionnel en exercice, qui a exprimé sur ces états une conclusion avec réserve en date du 31 mars 20X1 pour les raisons décrites dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

## **Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion 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. Le professionnel en exercice 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 :**

- Le professionnel en exercice a aussi réalisé l'examen des états financiers de l'exercice précédent.
- Le rapport du professionnel en exercice pour l'exercice précédent comportait une conclusion 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 la conclusion 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 MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

*Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

*Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

***Fondement de la conclusion avec réserve***

**Comme nombre d'organismes sans but lucratif, l'entité tire des produits d'activités de collecte de fonds à l'égard desquels il n'est pas possible d'obtenir les éléments probants que nous jugeons nécessaires aux fins de l'examen de leur intégralité. Par conséquent, les éléments probants obtenus à l'égard de ces produits se sont limités aux montants inscrits dans les comptes de l'entité et nous n'avons pas pu déterminer s'il était nécessaire d'apporter des redressements 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 le 31 décembre 20X1 et le 31 décembre 20X0, de l'actif à court terme au 31 décembre 20X1 et au 31 décembre 20X0, et de l'actif net aux 1<sup>er</sup> janvier et 31 décembre 20X1 et 20X0. Nous avons par conséquent exprimé une conclusion 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.**

*Conclusion avec réserve*

Au cours de notre examen, **à l'exception des incidences éventuelles du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que** les états financiers ne donnent pas, 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**.

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[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 examinés 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 examinés 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 comportait une conclusion 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 la conclusion 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 pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 :

*Fondement de la conclusion avec réserve*

Comme nombre d'organismes sans but lucratif, l'organisme sans but lucratif ABC tire des produits d'activités de collecte de fonds à l'égard desquels il n'est pas possible d'obtenir les éléments probants que nous jugeons nécessaires aux fins de l'examen de leur intégralité. Par conséquent, les éléments probants obtenus à l'égard de ces produits se sont limités aux montants inscrits dans les comptes de l'organisme sans but lucratif ABC et nous n'avons pas pu déterminer s'il était nécessaire d'apporter des redressements 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 le 31 décembre 20X1 et le 31 décembre 20X0, de l'actif à court terme au 31 décembre 20X1 et au 31 décembre 20X0, et de l'actif net aux 1<sup>er</sup> janvier et 31 décembre 20X1 et 20X0. Nous avons par conséquent exprimé une conclusion 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 MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

*Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

*Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

***Fondement de la conclusion avec réserve***

**Comme nombre d'organismes sans but lucratif, l'entité tire des produits d'activités de collecte de fonds à l'égard desquels il n'est pas possible d'obtenir les éléments probants que nous jugeons nécessaires aux fins de l'examen de leur intégralité. Par conséquent, les éléments probants obtenus à l'égard de ces produits se sont limités aux montants inscrits dans les comptes de l'entité et nous n'avons pas pu déterminer s'il était nécessaire d'apporter des redressements 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 aux 1<sup>er</sup> janvier 20X2 et 31 décembre 20X2. Le prédécesseur a par conséquent exprimé une conclusion 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.**

*Conclusion avec réserve*

Au cours de notre examen, **à l'exception des incidences éventuelles du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve**, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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.

*Autres points*

**Les états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 ont été examinés par un autre professionnel en exercice, qui a exprimé sur ces états une conclusion avec réserve en date du 31 mars 20X2 pour les raisons décrites dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

**Exemple 7 : Approche des états financiers comparatifs**  
**Le problème a des incidences sur les deux exercices. Le professionnel en exercice 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 :**

- Le professionnel en exercice a aussi réalisé l'examen des états financiers de l'exercice précédent.
- Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion 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 la conclusion 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.

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 la conclusion modifiée se rapportant à l'exercice précédent, puisque la conclusion du professionnel en exercice fait référence à chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.

## RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

### *Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

### *Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

### ***Fondement de la conclusion avec réserve***

**Comme nombre d'organismes sans but lucratif, l'entité tire des produits d'activités de collecte de fonds à l'égard desquels il n'est pas possible d'obtenir les éléments probants que nous jugeons nécessaires aux fins de l'examen de leur intégralité. Par conséquent, les éléments probants obtenus à l'égard de ces produits se sont limités aux montants inscrits dans les comptes de l'entité et nous n'avons pas pu déterminer s'il était nécessaire d'apporter des redressements 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 le 31 décembre 20X1 et le 31 décembre 20X0, de l'actif à court terme au 31 décembre 20X1 et au 31 décembre 20X0, et de l'actif net aux 1<sup>er</sup> janvier et 31 décembre 20X1 et 20X0.**

*Conclusion avec réserve*

Au cours de notre examen, **à l'exception des incidences éventuelles du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve**, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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.

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[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 examinés 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 examinés 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 comportait une conclusion 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 la conclusion 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.

Le présent exemple de rapport, qui illustre l'approche des états financiers comparatifs, peut être mis en parallèle avec l'[exemple 6 du présent chapitre](#), qui illustre l'approche des chiffres correspondants. Selon l'approche des états financiers comparatifs, il est nécessaire de faire mention de la conclusion modifiée exprimée par le prédécesseur concernant l'exercice précédent, puisque la conclusion 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 conclusion modifiée.

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

*Fondement de la conclusion avec réserve*

Comme nombre d'organismes sans but lucratif, l'organisme sans but lucratif ABC tire des produits d'activités de collecte de fonds à l'égard desquels il n'est pas possible d'obtenir les éléments probants que nous jugeons nécessaires aux fins de l'examen de leur intégralité. Par conséquent, les éléments probants obtenus à l'égard de ces produits se sont limités aux montants inscrits dans les comptes de l'organisme sans but lucratif ABC et nous n'avons pas pu déterminer s'il était nécessaire d'apporter des redressements 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 le 31 décembre 20X1 et le 31 décembre 20X0, de l'actif à court terme au 31 décembre 20X1 et au 31 décembre 20X0, et de l'actif net au 1<sup>er</sup> janvier et 31 décembre 20X1 et 20X0. Nous avons par conséquent exprimé une conclusion 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 MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

### *Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

### *Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

### ***Fondement de la conclusion avec réserve***

**Comme nombre d'organismes sans but lucratif, l'entité tire des produits d'activités de collecte de fonds à l'égard desquels il n'est pas possible d'obtenir les éléments probants que nous jugeons nécessaires aux fins de l'examen de leur intégralité. Par conséquent, les éléments probants obtenus à l'égard de ces produits se sont limités aux montants inscrits dans les comptes de l'entité et nous n'avons pas pu déterminer s'il était nécessaire d'apporter des redressements 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 aux 1<sup>er</sup> janvier et 31 décembre 20X2. Le prédécesseur a par conséquent exprimé une conclusion 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.**

**Conclusion avec réserve**

Au cours de notre examen, **à l'exception des incidences éventuelles du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve**, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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.

**Autres points**

**Les états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 ont été examinés par un autre professionnel en exercice, qui a exprimé sur ces états une conclusion avec réserve en date du 31 mars 20X2 pour les raisons décrites dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[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. Le professionnel en exercice 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 :**

- Le professionnel en exercice a aussi réalisé l'examen des états financiers de l'exercice précédent.
- Le rapport du professionnel en exercice pour l'exercice précédent comportait une conclusion 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 la conclusion 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 la période considérée 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 conclusion non modifiée concernant la situation financière au 31 décembre 20X1, mais une conclusion 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 de conclusions différentes sur ce jeu d'états financiers (c'est-à-dire l'expression d'une conclusion avec réserve ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une conclusion pour ce qui concerne les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie, et l'expression d'une conclusion non modifiée pour ce qui concerne la situation financière).

## RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

*Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

*Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

***Fondement des conclusions, y compris le fondement de la conclusion avec réserve sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie***

**Étant donné que la direction n'a pas procédé à un dénombrement des stocks qu'elle détenait au début de 20X0, nous n'avons pu mettre en œuvre les procédures que nous considérons comme nécessaires à l'égard des quantités en stock au début de cet exercice. 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 s'il était nécessaire d'apporter des redressements aux résultats d'exploitation et aux flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0. Nous avons par conséquent exprimé une conclusion 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 par conséquent une conclusion 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.**

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

**Au cours de notre examen, à l'exception des incidences éventuelles sur les informations comparatives du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement des conclusions, y compris le fondement de la conclusion avec réserve sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie ne donnent pas, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle du résultat 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.**

***Conclusion non modifiée sur la situation financière***

**Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que le bilan ne donne pas, 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.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[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 examinés 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 examinés 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 comportait une conclusion 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 la conclusion 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 la période considérée 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 conclusion non modifiée concernant la situation financière au 31 décembre 20X1, mais une conclusion 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 de conclusions différentes sur ce jeu d'états financiers (par exemple, l'expression d'une conclusion avec réserve ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une conclusion pour ce qui concerne les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie, le cas échéant, et l'expression d'une conclusion non modifiée pour ce qui concerne la situation financière).

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

*Fondement des conclusions avec réserve*

Étant donné que la direction n'a pas procédé à un dénombrement des stocks qu'elle détenait à la fin de 20X0, nous n'avons pu mettre en œuvre les procédures que nous considérons comme nécessaires à l'égard des quantités en stock au début de 20X1. 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 s'il était nécessaire d'apporter des redressements aux résultats d'exploitation et aux flux de trésorerie pour 20X1.

*Conclusion avec réserve sur la situation financière*

Au cours de notre examen, à l'exception des incidences éventuelles sur les informations comparatives du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement des conclusions avec réserve, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que le bilan ci-joint ne donne pas, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ABC au 31 décembre 20X1, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

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

Dans le cadre de notre examen, à l'exception des incidences éventuelles du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement des conclusions avec réserve, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie ci-joints ne donnent pas, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

## RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

*Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

*Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

***Fondement des conclusions, y compris le fondement de la conclusion avec réserve sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie***

**Le prédécesseur n'a pu mettre en œuvre les procédures qu'il considérait comme nécessaires à l'égard des stocks au 31 décembre 20X0. 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 s'il était nécessaire d'apporter des redressements aux résultats d'exploitation et aux flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1. Le prédécesseur a par conséquent exprimé une conclusion 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 par conséquent une conclusion 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.**

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

**Dans le cadre de notre examen, à l'exception des incidences éventuelles du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement des conclusions, y compris le fondement de la conclusion avec réserve sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie, nous**

n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie ne donnent pas, 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.

***Conclusion non modifiée sur la situation financière***

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que le bilan ne donne pas, 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.

***Autres points***

Les états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 ont été examinés par un autre professionnel en exercice qui a exprimé, en date du 31 mars 20X2, une conclusion modifiée sur le bilan de l'entité 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 le paragraphe sur le fondement des conclusions, y compris le fondement de la conclusion avec réserve sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie.

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

**Exemple 11 : Approche des états financiers comparatifs  
Le problème a des incidences éventuelles sur l'exercice précédent  
seulement. Le professionnel en exercice 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 :**

- Le professionnel en exercice a aussi réalisé l'examen des états financiers de l'exercice précédent.
- Le rapport du professionnel en exercice pour l'exercice précédent comportait une conclusion 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 la conclusion 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 conclusion non modifiée concernant la situation financière à ces dates, une conclusion avec réserve concernant la performance financière et les flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0, et une conclusion 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 de conclusions différentes sur ce jeu d'états financiers (c'est-à-dire l'expression d'une conclusion avec réserve ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une conclusion pour ce qui concerne les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie, et l'expression d'une conclusion non modifiée pour ce qui concerne 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 nécessaire de faire mention, comme dans l'[exemple 9](#), de la conclusion modifiée se rapportant à l'exercice précédent et des incidences éventuelles du problème sur la comparabilité des chiffres de la période considérée et des chiffres correspondants, puisque la conclusion du professionnel en exercice fait référence à chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.

## RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

*Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces états financiers conformément aux Normes internationales d'information financière (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.

*Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

***Fondement des conclusions, y compris le fondement de la conclusion avec réserve sur la performance financière et les flux de trésorerie***

**Étant donné que la direction n'a pas procédé à un dénombrement des stocks qu'elle détenait à la fin de 20X9, nous n'avons pu mettre en œuvre les procédures que nous considérons comme nécessaires à l'égard des quantités en stock au début de 20X0. 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 s'il était nécessaire d'apporter des redressements à la performance financière et aux flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 décembre 2010.**

***Conclusion avec réserve sur la performance financière et les flux de trésorerie***

Au cours de notre examen, **à l'exception des incidences éventuelles du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement des conclusions, y compris le fondement de la conclusion avec réserve sur la performance financière et les flux de trésorerie**, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états du résultat global, les états des variations des capitaux propres et les tableaux des flux de trésorerie ne donnent pas, 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.

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

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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 IFRS.

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[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 examinés 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 examinés 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 comportait une conclusion 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 la conclusion 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 conclusion non modifiée. Le professionnel en exercice 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 conclusion 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). 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.

#### Exercice précédent :

- Le professionnel en exercice a aussi réalisé l'examen des états financiers de l'exercice précédent.

#### Incidences sur le rapport :

- Le professionnel en exercice 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](#).
- Le professionnel en exercice n'avait pas pour mission de faire rapport sur les ajustements effectués aux fins du retraitement des informations comparatives.
- Le professionnel en exercice 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.

Si le professionnel en exercice 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 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 examen des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, nous avons également examiné les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives présentées pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0. Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les ajustements ne sont pas appropriés ou qu'ils n'ont pas été correctement effectués.

## RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

### *Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

### *Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

### *Conclusion*

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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.

### ***Informations comparatives retraitées***

**Sans pour autant modifier notre conclusion, 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.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

**Exemple 14 : Approche des chiffres correspondants**  
**Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion non modifiée. Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés 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 conclusion 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). Les informations comparatives ont plutôt été retraitées dans les états financiers de l'exercice considéré.
- Une note annexe de l'exercice considéré décrit le retraitement des informations comparatives.

**Exercice précédent :**

- Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés par un prédécesseur.
  - Voir la [question 1 de la section C](#). Un paragraphe sur d'autres points doit être inclus.

**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 « 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.
- Ni le successeur ni le prédécesseur n'avaient pour mission d'exprimer une conclusion 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 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 examen des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, nous avons également examiné les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives présentées pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0. Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les ajustements ne sont pas appropriés ou qu'ils n'ont pas 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 de conclusion ni aucune autre forme d'assurance sur ces états financiers pris dans leur ensemble.

## RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

*Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

*Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

*Conclusion*

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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.

***Informations comparatives retraitées***

**Sans pour autant modifier notre conclusion, 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 examinés par un autre professionnel en exercice, qui a exprimé sur ces états une conclusion non modifiée en date du 31 mars 20X1.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

**Exemple 15 : Approche des états financiers comparatifs**  
**Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion non modifiée. Le professionnel en exercice 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 conclusion 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). 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.

**Exercice précédent :**

- Le professionnel en exercice a aussi réalisé l'examen des états financiers de l'exercice précédent.

**Incidences sur le rapport :**

- Le professionnel en exercice 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](#).
- Le professionnel en exercice 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.

Les états financiers de l'exercice précédent comportaient une anomalie significative et le professionnel en exercice aurait donc dû exprimer une conclusion modifiée à leur égard, mais l'anomalie n'avait pas été décelée à ce moment et le professionnel en exercice a donc exprimé une conclusion non modifiée. Il a également exprimé une conclusion 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 le professionnel en exercice a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés concernant les informations comparatives et le retraitement. Si les conclusions avaient été différentes l'une de l'autre, le professionnel en exercice 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 conclusions ne sont modifiées.

## RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

*Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

*Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

*Conclusion*

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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.

***Informations comparatives retraitées***

**Sans pour autant modifier notre conclusion, 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.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

**Exemple 16 : Approche des états financiers comparatifs**  
**Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion non modifiée. Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés 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 conclusion 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). 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.

**Exercice précédent :**

- Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés par un prédécesseur.
- 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.
  - Voir la [question 1 de la section C](#). Un paragraphe sur d'autres points doit être inclus.

**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.
- Ni le successeur ni le prédécesseur n'avaient pour mission d'exprimer une conclusion 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 examiné les ajustements effectués aux fins du retraitement des informations comparatives.

- Voir la [question 3 de la section C](#).
- Le successeur a décidé de regrouper, dans une section intitulée « Informations comparatives retraitées », le paragraphe sur d'autres points faisant mention du prédécesseur (qui contient aussi les explications supplémentaires concernant l'examen des ajustements) et le paragraphe d'observations renvoyant à la note sur le retraitement des informations comparatives.

## RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

### *Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

### *Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

### *Conclusion*

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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.

### ***Informations comparatives retraitées***

**Sans pour autant modifier notre conclusion, 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, à l'exception des ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives, ont été examinés par un autre professionnel en exercice, qui a exprimé sur ces états une conclusion non modifiée en date du 31 mars 20X1.**

**Dans le cadre de notre examen des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, nous avons également examiné les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives présentées. Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que ces ajustements ne sont pas appropriés ou qu'ils n'ont pas 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 de conclusion ni aucune autre forme d'assurance sur ces états financiers pris dans leur ensemble.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

**Exemple 17 : Approche des états financiers comparatifs**  
**Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion non modifiée. Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés par un prédécesseur. Il y a eu un changement de méthode comptable.**

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](#).

**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<sup>er</sup> 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 examinés 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 conclusion 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 examiné les ajustements effectués aux fins du retraitement des informations comparatives.
  - Voir la [question 2 de la section C](#).
- Le successeur a décidé de regrouper, dans une section intitulée « Informations comparatives retraitées », le paragraphe sur d'autres points faisant mention du prédécesseur (qui contient aussi les explications supplémentaires concernant l'examen des ajustements) et le paragraphe d'observations renvoyant à la note sur le retraitement des informations comparatives.

## RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

### *Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces états financiers conformément aux Normes internationales d'information financière (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.

### *Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

### *Conclusion*

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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 IFRS.

### ***Informations comparatives retraitées***

**Sans pour autant modifier notre conclusion, 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<sup>er</sup> janvier 20X1 ont été établies à partir de l'état de la situation financière au 31 décembre 20X0 (non joint au présent rapport).**

**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<sup>er</sup> janvier 20X1), à l'exception des ajustements effectués aux fins du retraitement de**

**certaines informations comparatives, ont été examinés par un autre professionnel en exercice, qui a exprimé sur ces états une conclusion 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 examen des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X2, nous avons également examiné les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives présentées :**

- **pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1;**
- **au 1<sup>er</sup> janvier 20X1.**

**Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que ces ajustements ne sont pas appropriés ou qu'ils n'ont pas été correctement effectués.**

**Nous n'avions 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<sup>er</sup> 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 de conclusion ni aucune autre forme d'assurance sur ces états financiers pris dans leur ensemble.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

**Exemple 18 : Approche des chiffres correspondants**  
**Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion avec réserve. Le professionnel en exercice 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'entité ne respectait pas l'exigence des normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé selon laquelle elle aurait dû amortir les immobilisations corporelles.
- L'entité a décidé de se conformer à cette exigence dans les états financiers de l'exercice considéré.
- 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.

**Exercice précédent :**

- Le professionnel en exercice a aussi réalisé l'examen 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 conclusion avec réserve.

**Incidences sur le rapport :**

- Le professionnel en exercice 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](#).
- Le professionnel en exercice 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.
- Il n'est pas nécessaire que la conclusion exprimée par le professionnel en exercice pour la période considérée mentionne la conclusion modifiée se rapportant à l'exercice précédent, puisque les informations comparatives ont été ajustées adéquatement.
  - Voir la [question 4 de la section B](#).

- Le professionnel en exercice 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 19 : Approche des chiffres correspondants**  
**Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion avec réserve. Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés 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 :**

- L'entité ne respectait pas l'exigence des normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé selon laquelle elle aurait dû amortir les immobilisations corporelles.
- L'entité a décidé de se conformer à cette exigence dans les états financiers de l'exercice considéré, avec application rétrospective.
- 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.

**Exercice précédent :**

- Les états financiers ont été examinés 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 conclusion avec réserve.

**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 la conclusion exprimée par le successeur pour la période considérée mentionne la conclusion 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 conclusion 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 20 : Approche des états financiers comparatifs**  
**Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion avec réserve. Le professionnel en exercice 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'entité ne respectait pas l'exigence des normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé selon laquelle elle aurait dû amortir les immobilisations corporelles.
- L'entité a décidé de se conformer à cette exigence dans les états financiers de l'exercice considéré, avec application rétrospective.
- 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.

**Exercice précédent :**

- Le professionnel en exercice a aussi réalisé l'examen 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 conclusion avec réserve.

**Incidences sur le rapport :**

- Le professionnel en exercice 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](#).
- Le professionnel en exercice 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.

- La conclusion (non modifiée) que le professionnel en exercice exprime sur les informations comparatives diffère de la conclusion (avec réserve) qu'il a exprimée initialement sur les états financiers de l'exercice précédent. Par conséquent, le professionnel en exercice a décidé d'inclure dans son rapport un paragraphe sur d'autres points mentionnant cette différence.
  - Voir la [question 5 de la section B](#).
- Le professionnel en exercice a décidé de regrouper, dans une section intitulée « Informations comparatives retraitées », le paragraphe sur d'autres points traitant des conclusions différentes et le paragraphe d'observations renvoyant à la note sur le retraitement.

Le présent exemple de rapport, qui illustre l'approche des états financiers comparatifs, peut être mis en parallèle avec l'[exemple 18](#) (lequel renvoie à l'[exemple 13](#)), qui illustre l'approche des chiffres correspondants. Puisque la conclusion du professionnel en exercice fait mention de chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés, le professionnel en exercice ne devrait ni être appelé à faire rapport sur les ajustements effectués aux fins du retraitement des informations comparatives ni juger approprié de le faire, car cela est inutile. Par ailleurs, puisque la conclusion (non modifiée) que le professionnel en exercice exprime sur les informations comparatives diffère de la conclusion (avec réserve) qu'il a exprimée initialement sur les états financiers de l'exercice précédent, l'exemple comporte un paragraphe sur d'autres points qui mentionne cette différence. Le professionnel en exercice a aussi ajouté un paragraphe d'observations dans lequel il a indiqué la raison du retraitement.

## RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

### *Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

### *Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

### *Conclusion*

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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.

### *Informations comparatives retraitées*

**Sans pour autant modifier notre conclusion, 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.**

**Dans notre rapport daté du 20 mars 20X1, nous avons exprimé une conclusion 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, la conclusion que nous**

**exprimons à leur sujet dans le présent rapport est différente de la conclusion que nous avons exprimée dans notre rapport sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X0.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

**Exemple 21 : Approche des états financiers comparatifs**  
**Le rapport pour l'exercice précédent comportait une conclusion avec réserve. Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés 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 :**

- L'entité ne respectait pas l'exigence des normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé selon laquelle elle aurait dû amortir les immobilisations corporelles.
- L'entité a décidé de se conformer à cette exigence dans les états financiers de l'exercice considéré, avec application rétrospective.
- 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.

**Exercice précédent :**

- Les états financiers de l'exercice précédent ont été examinés 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 conclusion 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.

**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 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 conclusion sur les informations comparatives retraitées prises dans leur ensemble.
- Le successeur avait pour mission de faire rapport sur le caractère approprié du retraitement des informations comparatives et de la manière dont celui-ci a été effectué. 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 examiné 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 la conclusion 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. 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 MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

### *Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

### *Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

### *Conclusion*

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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.

### ***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 examinés par un autre professionnel en exercice, qui a exprimé sur ces états une conclusion 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 examen des états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, nous avons également examiné les ajustements effectués aux fins du retraitement de certaines informations comparatives présentées. Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que ces ajustements ne sont pas appropriés ou qu'ils n'ont pas 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 de conclusion ni aucune autre forme d'assurance sur ces états financiers pris dans leur ensemble.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

## Les états financiers sont publiés de nouveau. Le professionnel en exercice est le même que pour l'exercice précédent.

### Exemple 22 : Approche des chiffres correspondants

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 conclusion non modifiée a déjà été exprimée.
- 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 :

- Le professionnel en exercice a aussi réalisé l'examen des états financiers de l'exercice précédent.

#### Incidences sur le rapport :

- Le professionnel en exercice a pris connaissance, après la publication des états financiers, d'une anomalie significative qui, si dans le cas où elle aurait été connue de lui à la date de son rapport, l'aurait conduit à modifier celui-ci.
- Le professionnel en exercice a délivré un rapport modifié sur les états financiers modifiés.
  - Voir la [question 5 de la section B](#).
- Le rapport modifié comportait une deuxième date valant uniquement pour la modification concernée.
  - Voir la [question 4 du chapitre 2](#).

- Le professionnel en exercice 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](#).
- Le professionnel en exercice 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](#).
- Le professionnel en exercice 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, le professionnel en exercice a décidé de les regrouper dans une section intitulée « États financiers modifiés ».

## RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

### *Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

### *Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

### *Conclusion*

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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.

### ***États financiers modifiés***

**Sans pour autant modifier notre conclusion, 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.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

**Le 20 mars 20X2, mais le 15 avril 20X2 pour ce qui concerne la note X des états financiers.**

### Exemple 23 : Approche des états financiers comparatifs

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](#).

#### États financiers :

- Une anomalie significative a été découverte dans les états financiers de l'exercice précédent, sur lesquels une conclusion non modifiée a déjà été exprimée.
- 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 INTERDISENT 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.

#### Exercice précédent :

- Le professionnel en exercice a aussi réalisé l'examen des états financiers de l'exercice précédent.

#### Incidences sur le rapport :

- Le professionnel en exercice 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.
- Le professionnel en exercice a délivré un rapport modifié sur les états financiers modifiés.
  - Voir la [question 5 de la section B](#).
- La date du rapport modifié est ultérieure à celle du rapport initial.
  - Voir la [question 2 de la section B](#).
- Pour dater son rapport, le professionnel en exercice 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 4 du chapitre 2](#).

- Le professionnel en exercice 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.
- Le professionnel en exercice doit aussi inclure dans son rapport un paragraphe sur d'autres points dans lequel il fait référence à son rapport précédent.
- Les deux paragraphes étant interreliés, le professionnel en exercice a décidé de les regrouper dans une section intitulée « États financiers modifiés ».

## RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

*Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces états financiers conformément aux Normes internationales d'information financière (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.

*Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

*Conclusion*

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, 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 IFRS.

***États financiers modifiés***

**Sans pour autant modifier notre conclusion, 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.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

**Le 15 avril 20X2**

## CHAPITRE 5

# Informations financières historiques autres que des états financiers

Le présent chapitre traite des questions suivantes :

<b>A Informations financières historiques autres que des états financiers</b>	<b>163</b>
1 Qu'est-ce qu'on entend par « informations financières historiques »?	163
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?	163
<b>B Normes applicables</b>	<b>166</b>
1 Quelles normes s'appliquent à l'examen d'informations financières historiques autres que des états financiers?	166
<b>C Référentiel d'information financière et incidence sur le rapport</b>	<b>166</b>
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?	166
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?	170

- |   |  |     |
|---|--|-----|
| 3 | Comment le professionnel en exercice doit-il décrire les informations financières historiques autres que des états financiers dans son rapport?                                | 170 |
| 4 | Comment le professionnel en exercice doit-il décrire les informations financières historiques autres que des états financiers dans le paragraphe de conclusion de son rapport? | 171 |

### **Exemples de rapports**

Le présent chapitre comporte aussi les exemples suivants :

- |  |     |
|--|-----|
| Exemple 1 : Tableau des frais d'exploitation établi conformément aux stipulations d'un contrat de location | 175 |
| Exemple 2 : Tableau des ventes brutes établi conformément aux stipulations d'un contrat de location        | 178 |

## 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).

La NCME 2400 ne s'applique pas aux missions d'examen 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 le professionnel en exercice a pour mission de délivrer un rapport sur un jeu complet d'états financiers, il doit :
  - s'agissant d'états financiers préparés conformément à un référentiel à usage général, faire rapport sans tenir compte des modifications exigées à l'alinéa 94 e) et au paragraphe 98 de la NCME 2400;
  - s'agissant d'états financiers préparés conformément à un référentiel à usage particulier, faire rapport en tenant compte des modifications exigées à l'alinéa 94 e) et au paragraphe 98 de la NCME 2400.
- 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. Il 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 de l'information 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 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, le professionnel en exercice 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 NCME 2400 doivent ou non être adaptées.

### 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 normes s'appliquent à l'examen d'informations financières historiques autres que des états financiers?

- 1.1 La NCME 2400 s'applique à l'examen d'états financiers ou d'autres informations financières historiques, tandis que les Autres normes canadiennes du *Manuel de CPA Canada – Certification* s'appliquent à divers types de missions autres que l'examen d'états financiers ou d'autres informations financières historiques. 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 La NCME 2400 s'applique à l'examen d'états financiers et, moyennant les adaptations nécessaires selon les circonstances, aux missions d'examen d'autres informations financières historiques (états financiers isolés, éléments, comptes, postes spécifiques d'un état financier).
- 1.2 Par conséquent, avant d'accepter une mission visant la délivrance d'un rapport sur des informations financières historiques autres que des états financiers, le professionnel en exercice doit, selon l'alinéa 28 a) de la NCME 2400, déterminer si le référentiel d'information financière appliqué aux fins de la préparation des informations financières historiques autres que des états financiers est acceptable. Pour ce faire, il peut par exemple 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.
- 1.3 Le professionnel en exercice est tenu, selon l'alinéa 77 e) de la NCME 2400, d'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 stipulations d'un contrat, le professionnel en exercice peut 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.

- 1.4 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 une description du référentiel d'information financière applicable.
- 1.5 Parfois, un simple renvoi (par exemple, aux stipulations en matière d'information financière du contrat) peut suffire à décrire le référentiel d'information financière. C'est le cas, par exemple, lorsque les stipulations en matière d'information financière du 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.
- 1.6 Il se peut que les informations financières historiques autres que des états financiers aient été 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.

- 1.7 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, 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 le professionnel en exercice :
- a) Étant donné que les PCGR canadiens sont constitués de 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 de la préparation 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 ».

- 1.8 Le professionnel en exercice doit donc exercer son jugement professionnel pour déterminer si le référentiel d'information financière est acceptable et pour savoir quelle forme donner à la conclusion 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 de l'entité et que les méthodes comptables et les informations sont faciles à reconnaître, le professionnel en exercice se demande si le référentiel d'information financière peut être adéquatement décrit comme étant 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 s'il peut exprimer sa conclusion au regard de ce référentiel d'information financière.
- 1.9 Pour tirer une conclusion au sujet du caractère acceptable du référentiel d'information financière, le professionnel en exercice se demande si toutes les exigences du référentiel d'information financière 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.
- 1.10 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, il s'agit alors d'un référentiel à usage général, et le professionnel en exercice fait rapport conformément aux exigences du paragraphe 94 de la NCME 2400.
- 1.11 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, 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), le professionnel en exercice 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 ou qu'une conclusion soit exprimée au regard de l'un ou l'autre de ces référentiels. En pareil cas, pour décrire

le référentiel d'information financière appliqué, le professionnel en exercice peut faire référence aux stipulations en matière d'information financière du contrat de location ou encore renvoyer le lecteur à une note décrivant les méthodes comptables suivies dans la préparation des informations. Il s'agit alors d'un référentiel à usage particulier et le professionnel en exercice fait rapport conformément aux exigences du paragraphe 94 de la NCME 2400, en tenant compte des modifications exigées à l'alinéa 94 e).

- 1.12 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 données dans le rapport en ce qui concerne la responsabilité de la direction à l'égard de ces informations doivent, selon le sous-alinéa 94 e)ii) de la NCME 2400, comprendre une mention de la responsabilité qui incombe à la direction de déterminer si le référentiel d'information financière applicable est acceptable dans les circonstances. (Voir [le chapitre 1, section C, question 2 du présent guide](#), 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.)

## **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 NCME 2400, le professionnel en exercice 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 [le chapitre 1, section D, question 1](#) du présent guide, qui traite de ces deux types de référentiels.)

## **3 Comment le professionnel en exercice doit-il décrire les informations financières historiques autres que des états financiers dans son rapport?**

- 3.1 Lorsqu'il a pour mission d'examiner des informations financières historiques autres que des états financiers, le professionnel en exercice 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 du professionnel en exercice explique clairement sur quelles informations il porte, afin que les lecteurs puissent comprendre, par exemple, si le professionnel en exercice 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, le professionnel en exercice peut parfois juger bon de délivrer plusieurs rapports portant un même ensemble d'informations financières historiques autres que des états financiers.

#### **4 Comment le professionnel en exercice doit-il décrire les informations financières historiques autres que des états financiers dans le paragraphe de conclusion de son rapport?**

- 4.1 Lorsque le professionnel en exercice 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, le paragraphe de conclusion du rapport est libellé comme suit :

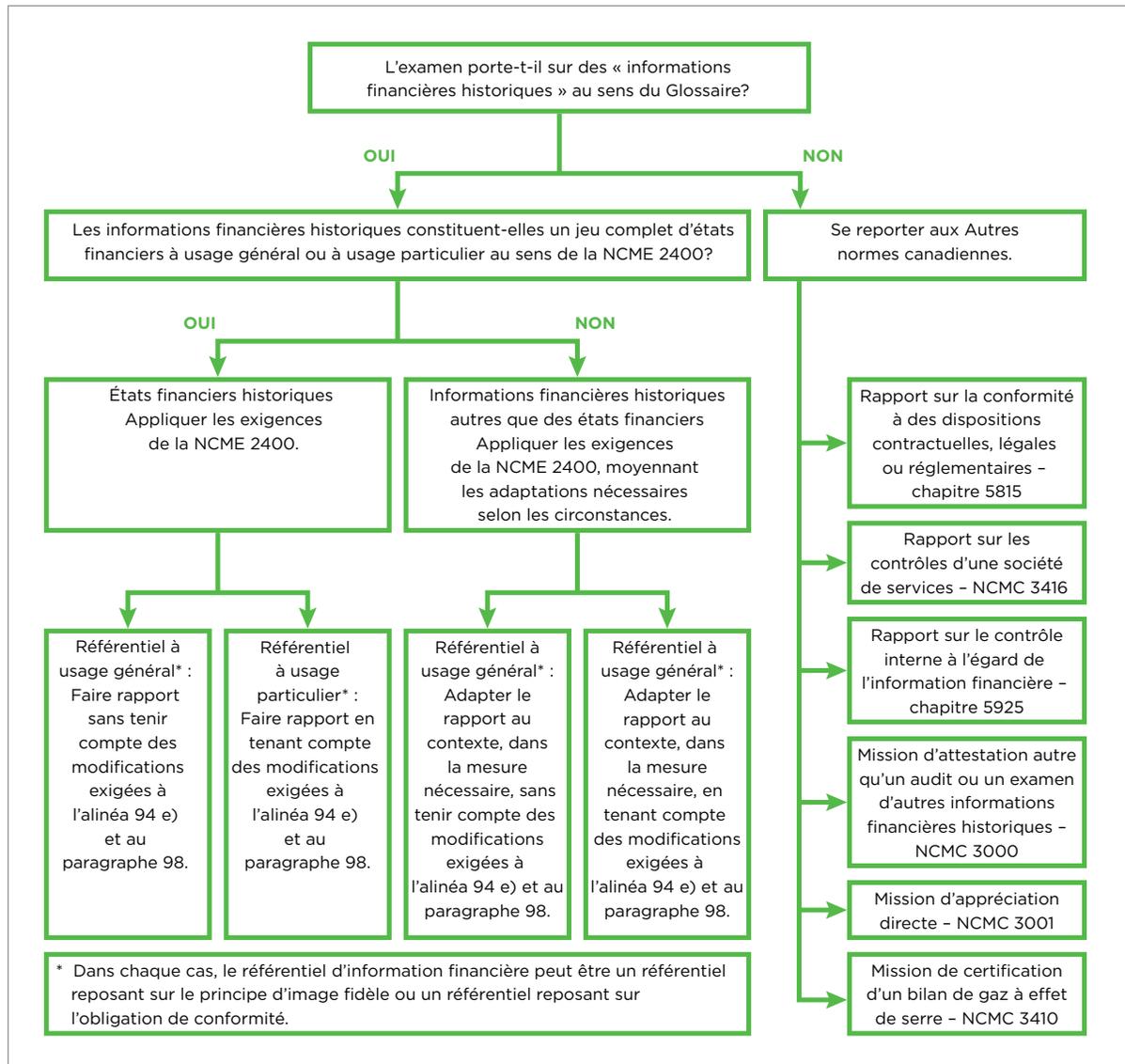
Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les [autres informations financières historiques] ne donnent pas, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de [insérer ce que les autres informations financières historiques sont censées présenter] de [l'entité ABC] au [date], conformément aux [référentiel d'information financière applicable.]

- 4.2 Lorsque le professionnel en exercice 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, le paragraphe de conclusion du rapport peut être libellé comme suit :

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les [autres informations financières historiques] de [l'entité ABC] [« au » ou « pour l'exercice clos le », selon le cas] 31 décembre 20X1 n'ont pas 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’examen



## Exemples de rapports – Introduction

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

Indications	
<b>Éléments considérés :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le rapport du professionnel en exercice porte sur d'autres informations financières historiques.</li> </ul>	Question 2 de la section A du chapitre 5
<b>Conclusion :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le professionnel en exercice a conclu que l'expression d'une conclusion non modifiée était appropriée.</li> </ul>	
<b>Informations comparatives :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le professionnel en exercice fait rapport selon l'approche des chiffres correspondants (c'est-à-dire que la conclusion du professionnel en exercice sur les états financiers fait uniquement mention de la période considérée).</li> </ul>	Question 1 du chapitre 4
<b>Référentiel d'information financière :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le référentiel d'information financière applicable repose sur l'obligation de conformité.</li> </ul>	Question 1 de la section D du chapitre 1
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le professionnel en exercice a déterminé que le référentiel d'information financière à usage particulier est acceptable.</li> </ul>	Question 3 de la section C du chapitre 1
<ul style="list-style-type: none"> <li>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).</li> </ul>	Question 2 de la section C du chapitre 1
<b>Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Les conditions de la mission d'examen reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée à l'alinéa 28 b) de la NCME 2400.</li> </ul>	
<b>Autres obligations en matière de rapport :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Aucune autre obligation en matière de rapport n'est imposée au professionnel en exercice par les textes légaux et réglementaires.</li> </ul>	

### **Exemple 1 : Tableau des frais d'exploitation établi conformément aux stipulations d'un contrat de location**

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 :**

- 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 notes afférentes au tableau décrivent le référentiel d'information financière en faisant référence aux stipulations en matière d'information financière énoncées à l'article X du contrat conclu par l'entité ABC pour la location des Immeubles DEF.

#### **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. (Se reporter [au chapitre 1, section B, question 1 du présent guide](#), qui traite de ces possibilités.)

## RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen du **tableau des frais d'exploitation des Immeubles DEF** ci-joint pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, ainsi que d'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives (appelés collectivement ci-après « le tableau »). **Le tableau a été préparé par la direction sur la base des stipulations en matière d'information financière de l'article X du contrat conclu par l'entité ABC pour la location des Immeubles DEF.**

*Responsabilité de la direction à l'égard du tableau*

La direction **de l'entité ABC** est responsable de la **préparation du tableau** conformément aux **stipulations en matière d'information financière de l'article X du contrat conclu par l'entité ABC pour la location des Immeubles DEF**, 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.

*Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur le **tableau** ci-joint en nous fondant sur notre **examen**. Nous avons effectué notre **examen** conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Une mission d'examen conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur le **tableau**.

*Conclusion*

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que le **tableau** n'a pas été préparé, dans tous ses aspects significatifs, conformément aux **stipulations en matière d'information financière de l'article X du contrat conclu par l'entité ABC pour la location des Immeubles DEF**.

***Référentiel comptable et restriction imposée à l'utilisation***

**Sans pour autant modifier notre conclusion, nous attirons l'attention sur la note Y afférente au tableau, qui décrit le référentiel comptable appliqué. Le tableau a été préparé pour permettre à l'entité ABC de se conformer aux exigences de l'article Z du contrat qu'elle a conclu pour la location des Immeubles DEF. En conséquence, il est possible que le tableau ne puisse se prêter à un usage autre. Notre rapport est destiné uniquement à l'entité ABC et aux locataires des Immeubles DEF, et ne devrait pas être utilisé par d'autres parties que l'entité ABC et les locataires des Immeubles DEF.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

## Exemple 2 : Tableau des ventes brutes établi conformément aux stipulations d'un contrat de location

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 :

- 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, 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 stipulations en matière d'information financière du contrat de location, de même qu'au référentiel d'information financière retenu par la direction et aux interprétations des stipulations du contrat de location.

### 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. (Se reporter [au chapitre 1, section B, question 1 du présent guide](#), qui traite de ces possibilités.)

## RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen du **tableau des ventes brutes réalisées au magasin GHI** ci-joint pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, ainsi que d'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives (appelés collectivement ci-après « le tableau »). **Le tableau a été préparé par la direction de l'entité DEF conformément au référentiel comptable décrit à la note Y.**

*Responsabilité de la direction à l'égard du tableau*

La direction **de l'entité DEF** est responsable de la **préparation du tableau conformément au référentiel comptable décrit à la note Y, ce qui implique de déterminer si le référentiel d'information financière applicable est acceptable dans les circonstances pour la préparation du tableau**, et 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.

*Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur le **tableau** ci-joint en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Une mission d'examen conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur le **tableau**.

*Conclusion*

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que le **tableau** n'a pas été préparé, dans tous ses aspects significatifs, conformément au **référentiel comptable décrit à la note Y**.

***Référentiel comptable et restriction imposée à l'utilisation***

**Sans pour autant modifier notre conclusion, nous attirons l'attention sur la note Y afférente au tableau, qui décrit le référentiel comptable appliqué. Le tableau a été préparé pour permettre à l'entité DEF de se conformer 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 à l'entité ABC et à l'entité DEF et ne devrait pas être utilisé par d'autres parties que l'entité ABC et l'entité DEF.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

## CHAPITRE 6

# Informations supplémentaires présentées avec les états financiers

Le présent chapitre traite de la question suivante :

- 1 Lorsque des informations supplémentaires sont présentées avec les états financiers, quelle incidence cela a-t-il sur le rapport?

182

## Contexte

1. 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 faisant l'objet de l'examen 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*.
2. 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 professionnels en exercice à faire rapport sur les informations supplémentaires. (Voir l'arbre de décision annexé à la présente question 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 au professionnel en exercice 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, le professionnel en exercice 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 faisant l'objet de l'examen ne sont pas considérées comme des informations supplémentaires; la présente question ne s'applique donc pas. Le professionnel en exercice peut devoir se reporter :

- 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 faisant l'objet de l'examen, le professionnel en exercice 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 faire l'objet de l'examen et sont couvertes par le rapport sur les états financiers.

### **Situations dans lesquelles il est demandé au professionnel en exercice de faire l'examen des informations supplémentaires dans le cadre de l'examen des états financiers**

- 1.5 Dans certaines circonstances, des textes légaux ou réglementaires peuvent exiger, ou la direction peut demander, que les informations supplémentaires fassent l'objet d'un examen dans le cadre de l'examen des états financiers. En pareil cas, le professionnel en exercice planifie l'examen de manière à ce qu'il permette d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés au sujet des informations supplémentaires.
- 1.6 Pour tirer une conclusion sur les états financiers, le professionnel en exercice évalue 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 Les informations supplémentaires couvertes par la conclusion du professionnel en exercice n'ont pas à être identifiées expressément dans le rapport, dès lors que la référence aux notes dans la description des états compris dans le jeu d'états financiers dans le rapport suffit à les identifier.

### **Situations dans lesquelles les informations supplémentaires ne faisant pas l'objet de l'examen ne sont pas clairement différenciées des états financiers**

- 1.8 Pour éviter que les lecteurs pensent que les informations supplémentaires ne faisant pas l'objet de l'examen qui sont présentées avec les états financiers faisant l'objet de l'examen sont couvertes par la conclusion du professionnel en exercice, il importe que ces informations soient clairement différenciées des états financiers. Lors de son évaluation à cet égard, le professionnel en exercice considère, par exemple, où ces informations sont présentées par rapport aux états financiers et à d'autres informations supplémentaires faisant l'objet de l'examen, le cas échéant, et si elles sont clairement identifiées comme n'ayant pas fait l'objet d'un examen ni d'un audit.
- 1.9 La direction peut présenter les informations supplémentaires ne faisant pas l'objet de l'examen de manière à les différencier clairement des états financiers faisant l'objet de l'examen, par exemple :
- en enlevant toute référence aux tableaux complémentaires ou aux notes ne faisant pas l'objet de l'examen contenue dans les états financiers, de manière que la démarcation entre les informations ne faisant pas l'objet de l'examen et celles qui en font l'objet soit suffisamment claire;
  - en présentant les informations supplémentaires ne faisant pas l'objet de l'examen en dehors des états financiers ou, si cela n'est pas possible dans les circonstances, au minimum en présentant les notes ne faisant pas l'objet de l'examen à la fin des notes des états financiers requises et en les identifiant clairement comme « n'ayant pas fait l'objet d'un examen ni d'un audit ».
- 1.10 La conclusion du professionnel en exercice peut couvrir des informations supplémentaires qui ne sont pas exigées par le référentiel d'information financière applicable, mais qui, selon le jugement du professionnel en exercice, font quand même partie intégrante des états financiers en raison de leur nature ou de la façon dont elles sont présentées. En conséquence, les informations supplémentaires peuvent faire l'objet de l'examen.

### **Modification par la direction du mode de présentation des informations supplémentaires ne faisant pas l'objet de l'examen**

- 1.11 Lorsque les informations supplémentaires peuvent être, mais ne sont pas, présentées de manière à les différencier clairement et suffisamment des états financiers faisant l'objet de l'examen, le professionnel en exercice demande à la direction de modifier le mode de présentation des informations supplémentaires ne faisant pas l'objet de l'examen.

- 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 la conclusion du professionnel en exercice.

**Refus de la direction de modifier le mode de présentation des informations supplémentaires ne faisant pas l'objet de l'examen**

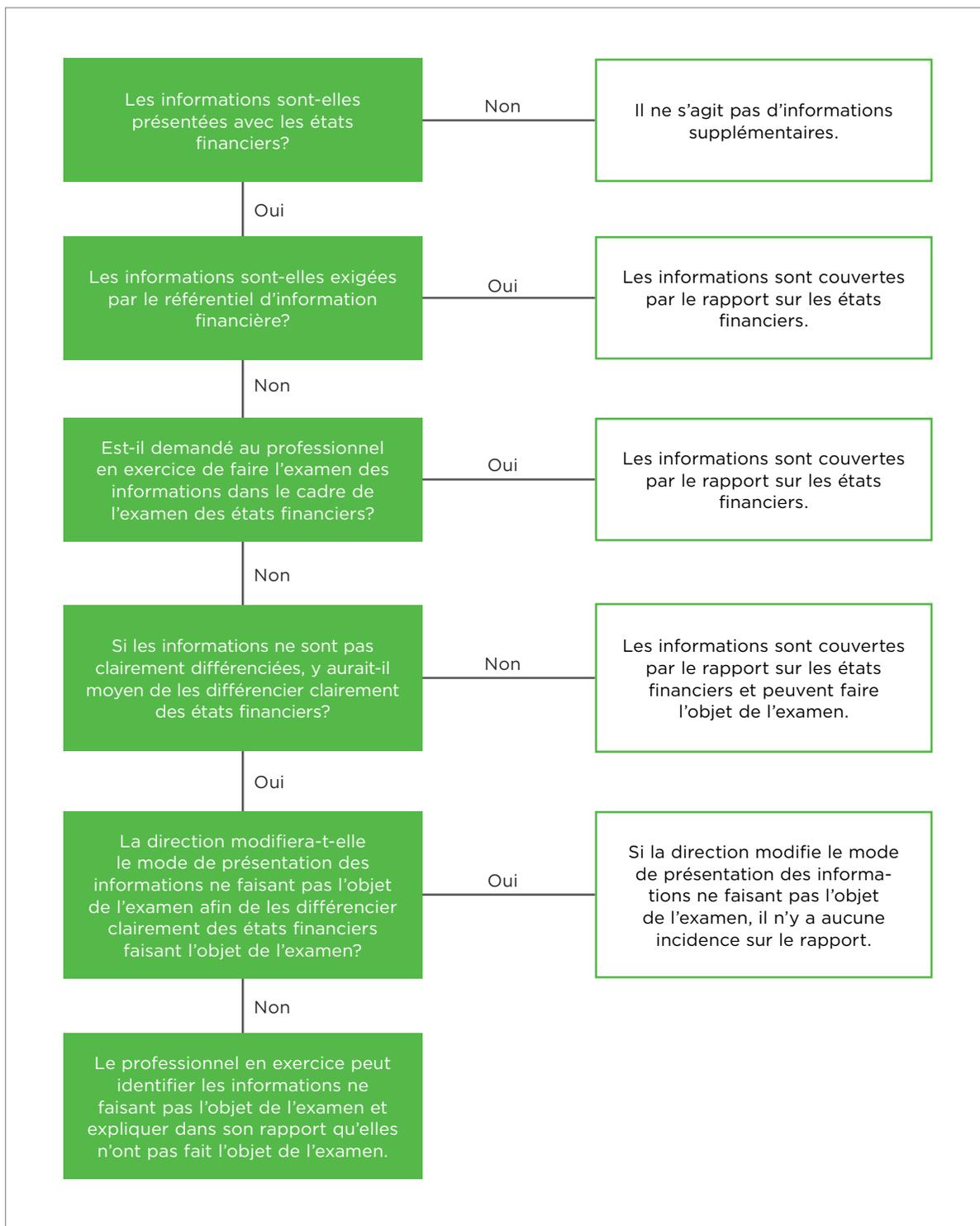
- 1.13 Lorsque les informations supplémentaires peuvent être clairement différenciées des états financiers faisant l'objet de l'examen (voir le paragraphe 1.9), mais ne le sont pas, et que la direction refuse d'en modifier le mode de présentation, le professionnel en exercice peut identifier les informations supplémentaires ne faisant pas l'objet de l'examen et expliquer, dans un paragraphe sur d'autres points inclus dans son rapport, qu'elles n'ont pas fait l'objet de l'examen.

*Autres points – Informations supplémentaires*

Nous attirons l'attention sur le fait que les informations supplémentaires contenues dans le tableau 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.

## 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?   | 188 |
| 2 | Quelle est l'incidence de la distinction entre l'« approche des états financiers comparatifs » et l'« approche des chiffres correspondants » selon la NCME 2400 sur le rapport du professionnel en exercice sur les premiers états financiers d'une entité qui a adopté un nouveau référentiel d'information financière? | 188 |

### Exemples de rapports

Le présent chapitre comporte aussi les exemples suivants :

- |   |     |
|---|-----|
| Exemple 1 : Approche des états financiers comparatifs—Rapport dans lequel le professionnel en exercice fait mention de chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés                   | 194 |
| Exemple 2 : Approche des chiffres correspondants—Rapport dans lequel le professionnel en exercice fait mention uniquement de la période considérée  | 196 |
| Exemple 3 : Première application des normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé (NCECF)—Rapport dans lequel le professionnel en exercice fait mention uniquement de la période considérée | 199 |

## 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 la NCME 2400 sur le rapport du professionnel en exercice 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<sup>er</sup> 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 du professionnel en exercice.

2.3 Le professionnel en exercice 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).

---

Dans certains cas, le professionnel en exercice peut être tenu de faire rapport sur toutes les périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.

Par exemple, si une obligation survient en raison d'exigences contractuelles.

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 le professionnel en exercice fait mention de chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.

---

Dans d'autres cas, le professionnel en exercice peut avoir le choix de l'approche à retenir; celle-ci dépendra alors du mandat confié au professionnel en exercice.

Par exemple, si l'entité est une entreprise à capital fermé.

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 le professionnel en exercice fait mention de chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.

Lorsque le professionnel en exercice a le choix de l'approche, l'entité peut juger préférable que le professionnel en exercice 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 le professionnel en exercice détermine que les procédures supplémentaires à mettre en œuvre pour étayer sa conclusion sur les états financiers comparatifs ne diffèrent pas de manière importante de celles requises pour faire rapport uniquement sur la période considérée.

---

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 le professionnel en exercice fait mention uniquement de la période considérée.

### Approche des états financiers comparatifs

- 2.4 Lorsque le professionnel en exercice 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 conclusion 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<sup>er</sup> janvier 20X1.
- 2.5 Même si le professionnel en exercice a examiné les états financiers des exercices clos les 31 décembre 20X1 et 20X0 préparés selon l'ancien référentiel d'information financière, il n'aura pas examiné les états financiers de ces périodes préparés selon le nouveau référentiel d'information financière.
- 2.6 Lorsqu'il fait rapport sur les premiers états financiers préparés selon le nouveau référentiel d'information financière (ceux de l'exercice clos le 31 décembre 20X2), le professionnel en exercice fait rapport sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1 et l'état de la situation financière au 1<sup>er</sup> janvier 20X1 préparés pour la première fois selon le nouveau référentiel d'information financière.
- 2.7 Le professionnel en exercice peut utiliser des travaux réalisés lors de l'examen 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 sa conclusion sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1 et l'état de la situation financière au 1<sup>er</sup> janvier 20X1 préparés selon le nouveau référentiel d'information financière. Comme les états financiers sont préparés selon le nouveau référentiel d'information financière, le professionnel en exercice doit obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour étayer sa conclusion 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 le professionnel en exercice ait examiné 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 examiné les états financiers de ces périodes préparés selon le nouveau référentiel d'information financière.

- 2.9 Lorsque le rapport du professionnel en exercice 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 du professionnel en exercice sur les premiers états financiers préparés selon le nouveau référentiel d'information financière présument à tort que le professionnel en exercice a précédemment exprimé une conclusion sur les informations comparatives.
- 2.10 À moins que le professionnel en exercice ait été expressément engagé pour réaliser un examen des états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1 et de l'état de la situation financière au 1<sup>er</sup> janvier 20X1 préparés selon le nouveau référentiel d'information financière, ces états financiers n'auront pas fait l'objet d'un examen ni d'un audit. Dans ce cas, le professionnel en exercice se conforme au paragraphe 101 de la NCME 2400, qui exige qu'il indique, dans un paragraphe sur d'autres points dans son rapport, que les informations comparatives n'ont pas fait l'objet d'un examen ni d'un audit. Le paragraphe sur d'autres points doit figurer dans le rapport du professionnel en exercice, peu importe :
- a) que les informations comparatives portent une mention indiquant qu'elles n'ont pas fait l'objet d'un examen ni d'un audit;
  - b) que les notes annexes précisent que le professionnel en exercice n'a pas examiné les informations comparatives, et qu'il n'exprime pas une conclusion sur ces informations.
- 2.11 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 le professionnel en exercice de l'obligation d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés permettant d'établir si les soldes d'ouverture comportent des anomalies ayant une incidence significative sur les états financiers de la période considérée, en conformité avec le paragraphe 55 de la NCME 2400. Il se peut que les travaux réalisés par le professionnel en exercice pour se conformer à ce paragraphe 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 [paragraphe 2.4 à 2.7](#) de la présente question. Par conséquent, le professionnel en exercice 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 au paragraphe 2.3 de la présente question. Il importe que les termes et conditions de la mission précisent bien les périodes sur lesquelles le professionnel en exercice est appelé à faire rapport.

2.12 Certains professionnels en exercice 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 fait l'objet d'un examen. Or, le fait d'inclure une telle mention, aussi véridique soit-elle, dans le rapport du professionnel en exercice 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 le professionnel en exercice n'avait pas pour mission d'exprimer une conclusion sur les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1 et l'état de la situation financière au 1<sup>er</sup> 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	
<b>Éléments considérés :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le rapport du professionnel en exercice porte sur un jeu complet d'états financiers.</li> </ul>	Question 2 de la section A du chapitre 5
<b>Conclusion :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le professionnel en exercice a conclu que l'expression d'une conclusion non modifiée était appropriée.</li> </ul>	
<b>Référentiel d'information financière :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le référentiel d'information financière applicable repose sur le principe d'image fidèle.</li> </ul>	Question 1 de la section D du chapitre 1
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le professionnel en exercice a déterminé que le référentiel d'information financière à usage général est acceptable.</li> </ul>	Question 2 de la section B du chapitre 1
<b>Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Les conditions de la mission d'examen reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée à l'alinéa 28 b) de la NCME 2400.</li> </ul>	
<b>Autres obligations en matière de rapport :</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Aucune autre obligation en matière de rapport n'est imposée au professionnel en exercice par les textes légaux et réglementaires</li> </ul>	

### **Exemple 1 : Approche des états financiers comparatifs—Rapport dans lequel le professionnel en exercice 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<sup>er</sup> janvier 20X1.

#### **Incidences sur le rapport :**

- Le professionnel en exercice 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 MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints de la société ABC, qui comprennent **les états** de la situation financière **aux 31 décembre 20X2 et 20X1 et au 1<sup>er</sup> 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

*Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces états financiers conformément aux Normes internationales d'information financière, 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.

*Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

*Conclusion*

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ABC **aux 31 décembre 20X2 et 20X1 et au 1<sup>er</sup> 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.

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

## Exemple 2 : Approche des chiffres correspondants—Rapport dans lequel le professionnel en exercice 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 :

- L'entité est passée des Normes internationales d'information financière (IFRS) aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé (NCECF).

### 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<sup>er</sup> 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 :

- Le professionnel en exercice a adopté l'approche des chiffres correspondants.
  - Voir la [question 2](#).
  - Voir la [question 1 de la section A du chapitre 4](#).
- Le professionnel en exercice doit inclure dans son rapport un paragraphe sur d'autres points précisant que les informations comparatives n'ont pas fait l'objet d'un examen ni d'un audit.
  - Voir la [question 1 du chapitre 3](#).
- Même si les informations comparatives préparées selon les IFRS ont fait l'objet d'un examen, ce n'est pas le cas de celles préparées selon les NCECF. Par conséquent, le professionnel en exercice a décidé 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, le professionnel en exercice a décidé de les regrouper dans une section intitulée « Observations—Informations comparatives ».

## RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints de la société ABC, 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

*Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

*Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

*Conclusion*

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ABC 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.

***Observations – Informations comparatives***

**Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui explique que la société ABC a adopté les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé le 1<sup>er</sup> janvier 20X2, la date de transition étant le 1<sup>er</sup> 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<sup>er</sup> 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 conclusion 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 fait l'objet d'un examen ni d'un audit.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[Date]

### **Exemple 3 : Première application des normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé (NCECF) – Rapport dans lequel le professionnel en exercice 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 :**

- Le professionnel en exercice a adopté l'approche des chiffres correspondants.
  - Voir la [question 2](#).
  - Voir la [question 1 de la section A du chapitre 4](#).
- Le professionnel en exercice inclut dans son rapport un paragraphe sur d'autres points précisant que les informations comparatives n'ont pas fait l'objet d'un examen. Le professionnel en exercice a décidé de ne pas inclure un paragraphe d'observations.
  - Voir la [question 2](#).

## RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen des états financiers ci-joints de la société ABC, 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 qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

*Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers*

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces 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.

*Responsabilité du professionnel en exercice*

Notre responsabilité consiste à exprimer une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen. Nous avons effectué notre examen conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada, qui exigent que nous nous conformions aux règles de déontologie pertinentes.

Un examen d'états financiers conforme aux normes d'examen généralement reconnues du Canada est une mission d'assurance limitée. Le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans un examen sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes d'audit généralement reconnues du Canada, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

*Conclusion*

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que les états financiers ne donnent pas, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ABC 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.

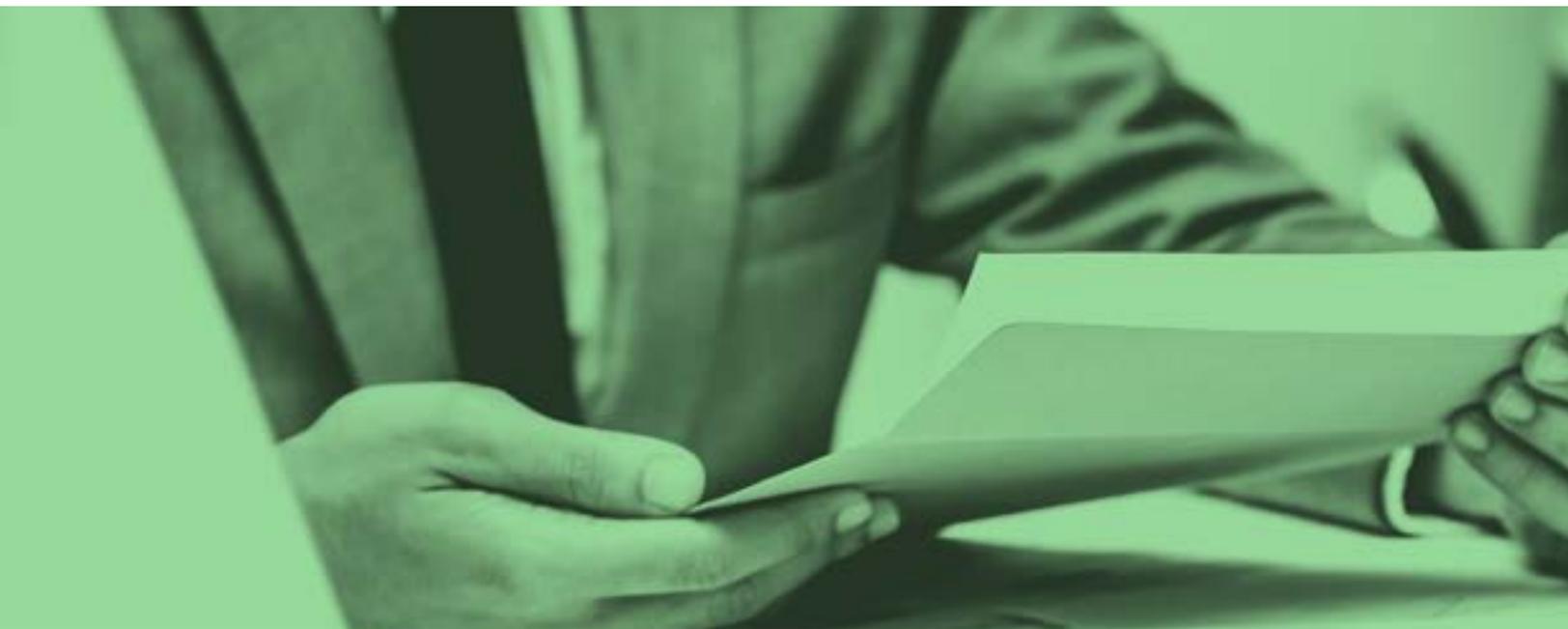
***Informations comparatives***

**Les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 20X1 et le bilan au 1<sup>er</sup> janvier 20X1 de la société ABC n'ont pas fait l'objet d'un examen ni d'un audit.**

[Signature du professionnel en exercice]

[Adresse du professionnel en exercice]

[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](http://WWW.CPACANADA.CA)