

Premier rapport sur des états financiers préparés selon les Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif **Guide à l'intention des auditeurs**

Premier rapport sur des états financiers préparés selon les Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif **Guide à l'intention des auditeurs**

Le présent document, initialement publié par l'Institut Canadien des Comptables Agréés en 2012, a été mis à jour par les Comptables professionnels agréés du Canada.

À propos du présent document

La division Orientation et soutien de l'Institut Canadien des Comptables Agréés (ICCA) s'emploie à aider les professionnels en exercice et leurs clients à mettre les normes en œuvre. Ainsi, le présent guide fournit des indications non obligatoires concernant le premier rapport sur des états financiers préparés selon les Normes comptables pour les organismes sans but lucratif contenues dans la Partie III du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*, ou selon les Normes pour les organismes sans but lucratif du secteur public contenues dans le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*. Il n'a pas été adopté, sanctionné, approuvé ou influencé de quelque autre façon que ce soit par le Conseil des normes d'audit et de certification, le Conseil des normes comptables, le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public, par tout autre conseil ou comité de l'ICCA, ou par les instances dirigeantes ou les membres de l'ICCA ou d'un ordre provincial.

On s'attend à ce que l'auditeur exerce son jugement professionnel pour déterminer si les indications contenues dans le présent document, qui s'appuie sur les NCA à jour au mois de mai 2011, sont appropriées et pertinentes compte tenu des circonstances de la mission d'audit qu'il réalise.

L'ICCA tient à remercier l'auteur et les permanents de l'ICCA qui ont préparé le présent guide.



Gordon Beal, CA
Directeur, Orientation et soutien
L'Institut Canadien des Comptables Agréés

Table des matières

- 1. Introduction.....1
- 2. Incidences de l'adoption d'un nouveau référentiel d'information financière (NCOSBL ou NC-OSBLSP)..... 4
 - 2.1 Incidences de l'adoption des NCOSBL ou des NC-OSBLSP pour la direction..... 4
 - 2.2 Incidence de l'adoption des NCOSBL ou des NC-OSBLSP pour l'auditeur 8
- 3. Premier rapport sur des états financiers préparés selon les NCOSBL ou les NC-OSBLSP : les deux approches 10
- 4. Approche 1—Rapport sur toutes les périodes présentées 12
 - 4.1 Approche 1—Opinion de l'auditeur 12
 - 4.2 Approche 1—Procédures d'audit 14
- 5. Approche 2—Rapport sur la période considérée seulement..... 17
 - 5.1 Approche 2—Opinion de l'auditeur 18
 - 5.2 Approche 2—Procédures d'audit 20
- 6. Annexes 24
 - Annexe A : Quelques ajustements transitoires et exemples de procédures d'audit 25
 - Annexe B : Comparaison de certains aspects du travail à effectuer selon les approches 1 et 2... 28
 - Annexe C : Approche 1—Rapports sur toutes les périodes présentées—Hypothèses..... 29
 - Annexe C.1 : Approche 1—Rapport sur toutes les périodes présentées—Extraits d'une lettre de mission 30
 - Annexe C.2 : Approche 1—Rapport sur toutes les périodes présentées—Extraits d'une lettre d'affirmation 32
 - Annexe C.3 : Approche 1—Rapport sur toutes les périodes présentées—Rapport de l'auditeur indépendant comportant une opinion non modifiée..... 34
 - Annexe C.4 : Approche 1—Rapport sur toutes les périodes présentées—Rapport de l'auditeur indépendant comportant une opinion avec réserve—Limitation de l'étendue des travaux 36

Annexe D : Approche 2—Rapports sur la période considérée seulement—Hypothèses	38
Annexe D.1 : Approche 2—Rapport sur la période considérée seulement — Extraits d’une lettre de mission	39
Annexe D.2 : Approche 2—Rapport sur la période considérée seulement — Extraits d’une lettre d’affirmation.	41
Annexe D.3 : Approche 2—Rapport sur la période considérée seulement — Rapport de l’auditeur indépendant comportant une opinion non modifiée	43
Annexe D.4 : Approche 2—Rapport sur la période considérée seulement — Rapport de l’auditeur indépendant comportant une opinion avec réserve — Limitation de l’étendue des travaux	45
Annexe E : Autres ressources disponibles	47

1. Introduction

Le présent guide vise à fournir des indications aux auditeurs qui ont pour mission de délivrer un rapport sur le premier jeu d'états financiers d'une entité préparés selon les :

- **Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif** (*Manuel de l'ICCA – Comptabilité – Partie III — Normes comptables pour les organismes sans but lucratif*); ou les
- **Normes comptables canadiennes pour le secteur public** (Normes pour les organismes sans but lucratif du secteur public contenues dans le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*). [Les indications s'adressent donc aux organismes sans but lucratif du secteur public qui se conforment aux chapitres SP 4200 à SP 4270 du *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*. Elles ne s'adressent PAS aux organismes qui se conforment au Manuel du secteur public sans les chapitres SP 4200 à SP 4270.]

Le tableau qui suit présente la définition d'un organisme sans but lucratif et d'un organisme sans but lucratif du secteur public, ainsi que le référentiel d'information financière applicable et sa date d'entrée en vigueur.

Tableau 1.0.1 : Normes comptables applicables

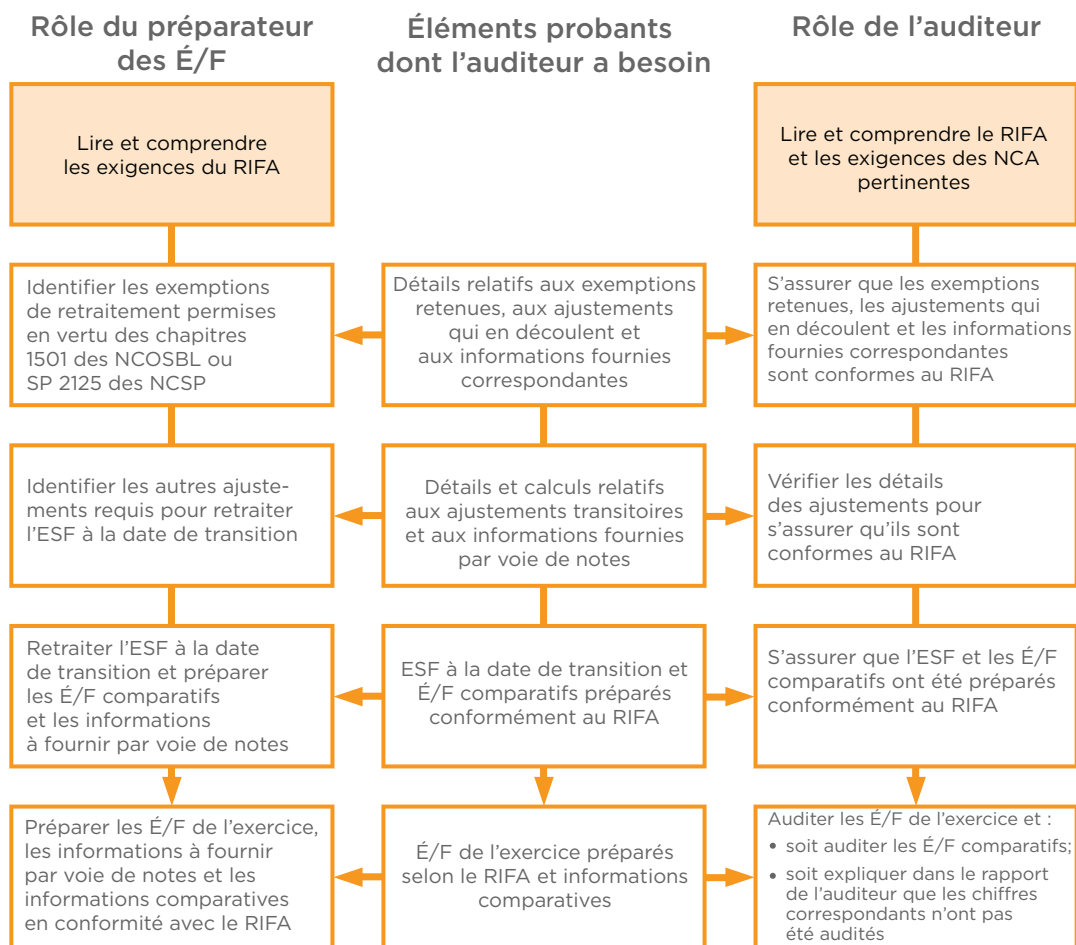
Type d'organisme	Définition	Normes comptables applicables	Date d'entrée en vigueur
Organisme sans but lucratif	<p>Une entité :</p> <p>a) qui n'a normalement pas de titres de propriété transférables;</p> <p>b) dont l'organisation et le fonctionnement visent exclusivement des fins sociales, éducatives, professionnelles, religieuses, charitables, ou de santé, ou toute autre fin non lucrative.</p> <p>Les membres, les apporteurs (auteurs d'apports) et les autres pourvoyeurs de ressources ne reçoivent en leur qualité aucun rendement financier directement de l'organisme.</p>	<p>Partie III — Normes comptables pour les organismes sans but lucratif</p> <p><i>ou</i></p> <p>Partie I — Normes internationales d'information financière</p> <p>du <i>Manuel de l'ICCA – Comptabilité</i></p>	<p>Entrée en vigueur obligatoire pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2012.</p> <p>L'application anticipée est permise.</p>

Type d'organisme	Définition	Normes comptables applicables	Date d'entrée en vigueur
Organisme sans but lucratif du secteur public	<p>Un organisme qui est sous le contrôle du gouvernement et qui possède toutes les caractéristiques suivantes :</p> <p>a) il compte des <i>homologues</i> à l'extérieur du secteur public.</p> <p>b) c'est une entité qui n'a normalement <i>pas de titres de propriété transférables</i>.</p> <p>c) c'est une entité dont l'organisation et le fonctionnement visent <i>exclusivement</i> des fins sociales, éducatives, professionnelles, religieuses, charitables ou de santé, ou toute autre fin non lucrative.</p> <p>d) les membres, les apporteurs (auteurs d'apports) et les autres pourvoyeurs de ressources <i>ne reçoivent</i> en leur qualité <i>aucun rendement financier</i> directement de l'organisme.</p> <p>On entend par secteur public les gouvernements fédéral, provinciaux et territoriaux et les Administrations locales, les organismes publics, les partenariats auxquels ces gouvernements et Administrations sont parties, et les commissions (ou conseils) scolaires.</p> <p>Le chapitre SP 1300, «Périmètre comptable du gouvernement», fournit des indications sur l'interprétation et l'application de la notion de contrôle</p>	<p>Normes pour les organismes sans but lucratif du <i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i></p> <p><i>ou</i></p> <p>Normes du <i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i> sans les chapitres SP 4200 à SP 4270</p>	<p>Entrée en vigueur obligatoire pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2012.</p>

Note : Pour de plus amples informations sur les normes comptables pour les organismes sans but lucratif au Canada, visitez le site Web de l'ICCA à l'adresse www.icca.ca/application-des-normes/organismes-sans-but-lucratif.

Le tableau suivant présente un résumé des exigences liées à l'application initiale des Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif (NCOSBL) [*Manuel de l'ICCA – Comptabilité – Partie III — Normes comptables pour les organismes sans but lucratif*] et des Normes comptables canadiennes pour le secteur public (NC-OSBLSP) [Normes pour les organismes sans but lucratif du secteur public contenues dans le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*].

Tableau 1.0.2 : Résumé des exigences liées à l'application initiale des NCOSBL et des NC-OSBLSP



RIFA = Référentiel d'information financière applicable

É/F = États financiers

ESF = État de la situation financière

Notes :

- Le présent guide s'adresse aux auditeurs, mais les principes de base sont semblables dans le cas des missions d'examen. Les principales différences résident dans le travail effectué (vérification des éléments probants versus entretiens et analyse) et le libellé du rapport délivré au terme de la mission (rapport d'audit versus rapport d'examen).
- Pour de plus amples informations sur les rapports, consulter le guide de l'ICCA intitulé *Incidences sur les rapports des nouvelles normes d'audit et de comptabilité* (Guide n° 8, mai 2012).

2. Incidences de l'adoption d'un nouveau référentiel d'information financière (NCOSBL ou NC-OSBLSP)

2.1 Incidences de l'adoption des NCOSBL ou des NC-OSBLSP pour la direction

Le tableau 2.1.1 ci-dessous présente certains des principaux éléments que la direction doit prendre en compte lors de la transition des normes comptables en vigueur avant le basculement (normes de la Partie V du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*) aux référentiels d'information financière suivants :

- Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif [*Manuel de l'ICCA – Comptabilité – Partie III — Normes comptables pour les organismes sans but lucratif*];
- Normes comptables canadiennes pour le secteur public [Normes pour les organismes sans but lucratif du secteur public contenues dans le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*].

La direction a la responsabilité de préparer les états financiers conformément au nouveau référentiel d'information financière applicable.

Tableau 2.1.1 : Principaux éléments devant être pris en compte par la direction lors de la transition aux NCOSBL et aux NC-OSBLSP

Principaux éléments	NCOSBL	NC-OSBLSP
Application rétrospective	<p>La direction est tenue d'appliquer rétrospectivement les méthodes comptables en vigueur à la clôture de l'exercice, et ce, à compter de la date de transition. Il en résultera un retraitement des états financiers pour la période comparative.</p> <p>Le chapitre 1501 interdit l'application rétrospective de certaines dispositions d'autres normes de la Partie II du <i>Manuel</i>, qui concernent la décomptabilisation des actifs et passifs financiers, la comptabilité de couverture, les estimations et les participations ne donnant pas le contrôle.</p> <p>L'application rétrospective des méthodes comptables en vertu du chapitre 1501 requiert que l'entité retire : <ul style="list-style-type: none"> • l'état de la situation financière d'ouverture à la date de transition [p. ex., le 1^{er} janvier 2011]; </p>	<p>La direction est tenue d'appliquer rétrospectivement les méthodes comptables en vigueur à la clôture de l'exercice, et ce, à compter de la date de transition. Il en résultera un retraitement des états financiers pour la période comparative.</p> <p>Le chapitre SP 2125 interdit l'application rétroactive pour les estimations comptables.</p> <p>L'application rétroactive des méthodes comptables en vertu du chapitre SP 2125 requiert que l'entité retire : <ul style="list-style-type: none"> • l'état de la situation financière d'ouverture à la date de transition [p. ex., le 1^{er} avril 2011]; • les états comparatifs des résultats et des flux de trésorerie de l'exercice clos [p. ex., le 31 mars 2012]; </p>

Principaux éléments	NCOSBL	NC-OSBLSP
Application rétrospective (suite)	<ul style="list-style-type: none"> les états comparatifs des résultats et des flux de trésorerie de l'exercice clos [p. ex., le 31 décembre 2011]; l'état de l'évolution de l'actif net et l'état de la situation financière au [p. ex., 31 décembre 2011]; les chiffres comparatifs de [p. ex., 2011] fournis dans les notes complémentaires. 	<ul style="list-style-type: none"> l'état de l'évolution de l'actif net¹ et l'état de la situation financière au [p. ex., 31 mars 2012]; les chiffres comparatifs de [p. ex., 2012] fournis dans les notes complémentaires.
Date de transition	La date de transition est le début de la <i>première période</i> pour laquelle un organisme présente des informations comparatives complètes [p. ex., le 1 ^{er} janvier 2011 pour les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 2012].	La date de transition aux normes comptables pour le secteur public est le début de la <i>première période</i> pour laquelle un organisme public présente des informations comparatives complètes selon les normes comptables pour le secteur public.
Exemptions	La direction peut se prévaloir de certaines exemptions afin de faciliter l'application rétrospective. Les exemptions ont trait aux éléments suivants : <ul style="list-style-type: none"> regroupements d'entreprises; juste valeur; avantages sociaux futurs; écarts de conversion cumulés; instruments financiers; obligations liées à la mise hors service d'immobilisations. 	La direction peut se prévaloir de certaines exemptions afin de faciliter l'application rétroactive. Les exemptions ont trait aux éléments suivants : <ul style="list-style-type: none"> avantages de retraite et avantages postérieurs à l'emploi; regroupements d'entreprises; participations dans des entreprises publiques; partenariats commerciaux; dépréciation d'immobilisations corporelles.
Autres ajustements transitoires	Parmi les exemples courants d'autres éléments nécessitant des ajustements en raison de différences entre les normes comptables en vigueur avant le basculement et les NCOSBL, citons les instruments financiers et les avantages sociaux futurs.	La transition aux normes comptables pour le secteur public peut constituer une tâche considérable en raison des différences entre ces normes et celles de la Partie V, notamment en ce qui a trait aux éléments suivants : <ul style="list-style-type: none"> instruments financiers; avantages de retraite et avantages postérieurs à l'emploi; regroupements d'entreprises; garanties d'emprunts; dépréciation d'immobilisations corporelles; produits et produits reportés.

¹ Les chapitres SP 2601, «Conversion des devises», et SP 3450, «Instruments financiers», peuvent exiger d'un organisme qu'il présente un état des gains et pertes de réévaluation.

Principaux éléments	NCOSBL	NC-OSBLSP
<p>Présentation des états financiers et informations à fournir</p>	<p>Un organisme doit utiliser les mêmes méthodes comptables pour son état de la situation financière d'ouverture et pour toutes les périodes pour lesquelles il présente des informations dans ses premiers états financiers établis selon les Normes comptables pour les organismes sans but lucratif. Ces méthodes comptables doivent être conformes à celles prévues dans les normes en vigueur à la clôture de l'exercice où l'organisme adopte les normes comptables pour les organismes sans but lucratif, sauf indication contraire dans le chapitre 1501.</p> <p>Les méthodes comptables qu'un organisme utilise pour établir son état de la situation financière d'ouverture conformément aux NCOSBL peuvent différer de celles qu'il utilisait à la même date en vertu du référentiel comptable antérieur. Les ajustements qui résultent d'une telle situation se rattachent à des événements et à des opérations antérieurs à la date de transition aux NCOSBL. L'organisme doit comptabiliser ces ajustements directement dans l'actif net à la date de transition aux NCOSBL.</p> <p>Au cours de l'exercice de l'adoption du référentiel d'information financière applicable :</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'organisme doit indiquer chacun des montants portés à l'actif net à la date de transition en raison de l'adoption des normes comptables pour les organismes sans but lucratif, avec motifs à l'appui; • l'organisme doit fournir un rapprochement de l'excédent des produits sur les charges présenté dans les plus récents états financiers de l'organisme avec l'excédent des produits sur les charges établi selon les normes comptables pour les organismes sans but lucratif pour la même période; 	<p>Un organisme public doit appliquer les mêmes méthodes comptables dans son état de la situation financière d'ouverture que pour toutes les périodes présentées dans ses premiers états financiers préparés selon les normes comptables pour le secteur public.</p> <p>Ces méthodes comptables doivent être conformes aux méthodes comptables en vigueur à la fin de l'exercice au cours duquel l'organisme public adopte les normes comptables pour le secteur public, sous réserve d'indications contraires dans le présent chapitre SP 2125.</p> <p>Les méthodes comptables qu'un organisme public utilise pour établir son état de la situation financière d'ouverture conformément aux NC-OSBLSP peuvent différer de celles qu'il utilisait à la même date en vertu du référentiel comptable antérieur. Les ajustements qui résultent d'une telle situation se rattachent à des événements et à des opérations antérieurs à la date de transition aux NC-OSBLSP. L'organisme public doit comptabiliser ces ajustements directement dans l'excédent ou le déficit accumulé à la date de transition aux NC-OSBLSP.</p> <p>Au cours de l'exercice de l'adoption des normes comptables pour le secteur public :</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'organisme public doit indiquer chacun des montants portés à l'excédent ou au déficit accumulé (actif net) à la date de transition en raison de l'adoption de ces normes, avec motifs à l'appui; • l'organisme public doit fournir un rapprochement du résultat net (excédent des produits sur les charges) présenté dans les plus récents états financiers de l'organisme avec l'excédent ou le déficit annuel (excédent des produits sur les charges) établi selon les normes comptables pour le secteur public pour la même période;

Principaux éléments	NCOSBL	NC-OSBLSP
Présentation des états financiers et informations à fournir (suite)	<ul style="list-style-type: none"> les informations fournies doivent être suffisamment détaillées pour permettre aux utilisateurs de comprendre les retraitements importants apportés à l'état de la situation financière et à l'état des résultats. Si l'organisme présentait un état des flux de trésorerie selon ses méthodes comptables antérieures, il doit aussi expliquer les retraitements importants apportés à l'état des flux de trésorerie; lorsque l'organisme choisit de se prévaloir d'une ou de plusieurs des exemptions énoncées au paragraphe 1501.10, il doit indiquer les exemptions dont il s'est prévalu. 	<ul style="list-style-type: none"> les informations fournies doivent être suffisamment détaillées pour permettre aux utilisateurs de comprendre les retraitements importants apportés à l'état de la situation financière et à l'état des résultats. Si l'organisme public présentait un état des flux de trésorerie selon ses méthodes comptables antérieures, il doit expliquer les retraitements importants apportés à l'état des flux de trésorerie; lorsque l'organisme public choisit de se prévaloir d'une ou de plusieurs des exemptions énoncées aux paragraphes SP 2125.09 à .14, il doit indiquer les exemptions dont il s'est prévalu.
Obligation de fournir des informations comparatives	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 III du <i>Manuel</i> permettent un autre mode de présentation.	Selon le paragraphe SP 1201.018, les états financiers doivent fournir une comparaison des chiffres de l'exercice avec ceux de l'exercice (ou des exercices) précédent(s). Pour faciliter les comparaisons significatives, il y a lieu de présenter l'information donnée aux fins de comparaison de la même manière et pour le même ensemble d'activités que l'information relative à l'exercice.
Présentation de l'état de la situation financière d'ouverture	Un organisme établit et présente un état de la situation financière d'ouverture à la date de transition ² .	Un organisme établit et présente un état de la situation financière d'ouverture à la date de transition. La date de transition correspond au début de la première période pour laquelle un organisme public présente des informations comparatives complètes selon les normes comptables pour le secteur public. Un organisme public doit appliquer les mêmes méthodes comptables dans son état de la situation financière d'ouverture que pour toutes les périodes présentées dans ses premiers états financiers préparés selon les normes comptables pour le secteur public.

2 Pour de plus amples indications à ce sujet, visitez le site Web de l'ICCA à l'adresse www.icca.ca/application-des-normes/normes-comptables-pour-les-entreprises-a-capital-ferme/faq/item63090.aspx (cliquer sur «Peut-on présenter le bilan d'ouverture dans les notes complémentaires?»).

2.2 Incidence de l'adoption des NCOSBL ou des NC-OSBLSP pour l'auditeur

L'application initiale des NCOSBL ou des NC-OSBLSP soulève des points importants sur lesquels l'auditeur doit se pencher au cours de la période de transition.

Comme le référentiel d'information financière applicable a changé (pour devenir les NCOSBL ou les NC-OSBLSP), l'auditeur doit obtenir une nouvelle lettre de mission de ses clients OSBL des secteurs privé et public.

L'examen des choix, des ajustements et des informations fournies dans les notes, tels qu'ils ont été déterminés par la direction pour retraiter les états financiers afin de les rendre conformes au nouveau référentiel d'information financière applicable, nécessitera des travaux d'audit supplémentaires.

Dans la période de transition au nouveau référentiel d'information financière applicable, la direction est tenue :

- d'établir et de présenter un état de la situation financière d'ouverture à la date de transition conformément au nouveau référentiel d'information financière applicable;
- d'utiliser les mêmes méthodes comptables pour toutes les périodes présentées.

Ces exigences donneront vraisemblablement lieu à des informations comparatives et à des informations dans les notes qui n'étaient pas communiquées dans les états financiers antérieurs au basculement.

Donc, si l'auditeur a pour mission de délivrer un rapport sur les états financiers de la période précédente établis selon le nouveau référentiel d'information financière applicable plutôt que selon les normes comptables en vigueur avant le basculement, il mettra peut-être en œuvre des procédures différentes. Ce serait le cas par exemple si les méthodes comptables choisies selon le nouveau référentiel d'information financière étaient très différentes de celles choisies selon les normes en vigueur avant le basculement.

Les NCA exigent que l'auditeur obtienne des éléments probants suffisants et appropriés pour déterminer s'il existe une anomalie significative dans les informations comparatives. La nature et l'étendue des procédures mises en œuvre requièrent l'exercice du jugement professionnel, et peuvent dépendre des travaux d'audit effectués à l'égard des états financiers de la période précédente établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement.

Pour cette raison, l'auditeur ne peut tenir pour acquis que les éléments probants obtenus lors de l'audit des états financiers de la période précédente (établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement) seront suffisants pour lui permettre de délivrer un rapport sur les premiers états financiers établis selon le nouveau référentiel d'information financière.

Par conséquent, l'auditeur ne peut dire que les informations comparatives (présentées selon le nouveau référentiel d'information financière) ont été auditées sans avoir au préalable déterminé les procédures d'audit supplémentaires pouvant être requises et les avoir mises en œuvre.

L'étendue des responsabilités de l'auditeur au regard des informations comparatives, en ce qui concerne son rapport, est fonction de deux grandes approches : celle des chiffres correspondants et celle des états financiers comparatifs. La partie 3 du présent guide décrit les deux approches pour le rapport sur les premiers états financiers préparés selon le nouveau référentiel d'information financière.

Les parties 4 et 5 fournissent plus de détails sur certaines des procédures d'audit spécifiques qui peuvent être exigées selon les approches 1 et 2.

3. Premier rapport sur des états financiers préparés selon les NCOSBL ou les NC-OSBLSP : les deux approches

La NCA 710, «Informations comparatives — chiffres correspondants et états financiers comparatifs», traite des deux types d'informations comparatives (soit les chiffres correspondants et les états financiers comparatifs) que peuvent contenir les états financiers. L'auditeur dispose donc de deux approches possibles pour son rapport en ce qui concerne les informations comparatives. En d'autres mots, il existe deux approches pour le rapport sur les premiers états financiers préparés selon les NCOSBL ou les NC-OSBLSP : faire rapport sur toutes les périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés ou faire rapport sur l'exercice considéré seulement.

L'auditeur s'entretient avec l'organisme au sujet de l'approche à adopter pour les premiers états financiers et du rapport qu'il doit délivrer. L'approche à adopter peut être prescrite par les textes légaux ou réglementaires, mais si ce n'est pas le cas, elle doit être précisée dans les termes et conditions de la mission.

Les différences en matière de rapport d'audit selon les deux approches sont résumées dans le tableau ci-dessous.

Tableau 3.0.1 : Différences en matière de rapport d'audit selon les deux approches

Approche #	Rapport d'audit selon le type d'informations comparatives	Description des informations comparatives	Objet de l'opinion d'audit requise
1	États financiers comparatifs	<p>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.</p> <p>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.</p>	L'opinion de l'auditeur <i>fait mention de chacune des périodes</i> pour lesquelles des états financiers sont présentés.

3. Premier rapport sur des états financiers préparés selon les NCOSBL ou les NC-OSBLSP : les deux approches

Approche #	Rapport d'audit selon le type d'informations comparatives	Description des informations comparatives	Objet de l'opinion d'audit requise
2	Chiffres correspondants	<p>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»)</p> <p>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.</p>	L'opinion de l'auditeur <i>fait seulement référence à la période considérée.</i>

4. Approche 1—Rapport sur toutes les périodes présentées

Selon cette approche, l'opinion de l'auditeur fait référence à chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.

Même si l'auditeur a audité les états financiers des exercices précédents établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement, il n'aura pas audité les états financiers des périodes établis selon le nouveau référentiel d'information financière applicable.

Lorsqu'il fait rapport sur les premiers états financiers établis selon le nouveau référentiel d'information financière, l'auditeur fait rapport sur les états financiers et sur l'état de la situation financière d'ouverture de l'exercice précédent établis pour la première fois selon le nouveau référentiel d'information financière. Par conséquent, il doit obtenir des éléments probants suffisants et appropriés à l'appui de son opinion sur ces états financiers.

L'auditeur est en mesure d'utiliser le travail effectué lors de l'audit des états financiers des exercices précédents établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement. Cependant, comme les états financiers comparatifs sont établis selon le nouveau référentiel d'information financière applicable, l'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit supplémentaires pour étayer son opinion sur ces états financiers, même lorsque les états financiers établis selon le nouveau référentiel d'information financière ne semblent pas différer de façon significative des états financiers établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement.

4.1 Approche 1—Opinion de l'auditeur

Lorsque des états financiers comparatifs sont présentés, l'opinion de l'auditeur doit faire référence à chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés et sur lesquels une opinion d'audit est exprimée. Certains points à considérer relativement au paragraphe d'opinion sont résumés ci-dessous :

Tableau 4.1.1 : Approche 1—Opinion de l'auditeur

Points à considérer	Commentaires
Limitation de l'étendue des travaux	Déterminer si le rapport de l'auditeur doit faire état d'une limitation de l'étendue des travaux. Une limitation est souvent nécessaire lorsqu'il s'avère impossible de s'assurer de l'exhaustivité des produits provenant d'activités de levée de fonds ³ . L'Annexe C.4 présente un exemple d'un paragraphe «Fondement de l'opinion avec réserve» et d'un paragraphe d'opinion avec réserve.

³ Pour de plus amples indications à ce sujet, consulter *Rapports découlant des situations traitées dans la NCA 710, «Informations comparatives—Chiffres correspondants et états financiers comparatifs»* dans le guide intitulé *Incidences sur les rapports des nouvelles normes d'audit et de comptabilité* (Guide n° 8, mai 2012).

Points à considérer	Commentaires
<p>Organismes sans but lucratif : description des états financiers et du référentiel d'information financière applicable</p>	<p>Le paragraphe .03 du chapitre 1401 de la Partie III du <i>Manuel de l'ICCA—Comptabilité</i>, «Normes générales de présentation des états financiers des organismes sans but lucratif», précise que les états financiers doivent donner une image fidèle de <u>la situation financière, des résultats des activités et des flux de trésorerie</u> d'un organisme.</p> <p>L'opinion de l'auditeur est libellée en conséquence (c'est-à-dire qu'elle fait référence à la situation financière [de l'organisme sans but lucratif], aux résultats de ses activités et à ses flux de trésorerie).</p> <p>Le référentiel d'information financière applicable sera décrit comme étant les «Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif.»</p> <p>Voir l'exemple de paragraphe d'opinion de l'auditeur à l'Annexe C.3.</p>
<p>Organismes sans but lucratif du secteur public : description des états financiers et du référentiel d'information financière applicable</p>	<p>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 OSBL dans le <i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i>, ainsi que les informations à fournir dans ces états. Le paragraphe .05 du chapitre SP 4200 indique que les états financiers d'un organisme sans but lucratif du secteur public doivent fournir l'information nécessaire pour satisfaire aux dispositions du chapitre et des autres chapitres, de façon à donner une image fidèle de <u>la situation financière, des résultats des activités et des flux de trésorerie</u> de l'organisme selon les principes comptables généralement reconnus.</p> <p>Il est important de noter que, pour les organismes sans but lucratif du secteur public, les chapitres SP 2601, «Conversion des devises», et SP 3450, «Instruments financiers», s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2012. Ces chapitres décrivent en détail dans quelles circonstances un <u>état des gains et pertes de réévaluation</u> doit être présenté.</p> <p>Les chapitres SP 3450 et SP 2601 précisent les dispositions transitoires. Lorsqu'un organisme sans but lucratif du secteur public applique ces chapitres dans l'exercice au cours duquel il adopte les normes comptables pour le secteur public pour la première fois, il ne peut les appliquer de façon rétroactive. Les montants comparatifs sont présentés conformément aux méthodes comptables suivies par l'organisme sans but lucratif du secteur public immédiatement avant l'adoption des normes comptables pour le secteur public.</p> <p>Lorsqu'un organisme sans but lucratif du secteur public est tenu de présenter un état des gains et pertes de réévaluation pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2012, l'opinion de l'auditeur est libellée en conséquence (c'est-à-dire qu'il fait référence à la situation financière [de l'organisme sans but lucratif du secteur public], aux résultats de ses activités, à ses gains et pertes de réévaluation et à ses flux de trésorerie).</p> <p>Autre point important : le référentiel d'information financière applicable sera décrit comme étant les «Normes comptables canadiennes pour le secteur public».</p> <p>Voir l'exemple de paragraphe d'opinion de l'auditeur à l'Annexe C.3.</p>

4.2 Approche 1—Procédures d'audit

L'auditeur doit déterminer si les états financiers comprennent les informations comparatives requises par le référentiel d'information financière applicable et si ces informations ont fait l'objet d'un classement approprié. À cette fin, il doit évaluer :

- si les informations comparatives concordent avec les montants et les autres informations présentées dans la période précédente ou, le cas échéant, si elles ont été retraitées;
- si les méthodes comptables utilisées pour les informations comparatives concordent avec celles qui sont appliquées au cours de la période considérée ou, dans le cas où il y aurait eu des changements dans les méthodes comptables, si ces changements ont donné lieu à un traitement comptable approprié et s'ils sont adéquatement présentés ou mentionnés.

Le tableau ci-dessous traite de façon plus détaillée de certaines procédures d'audit spécifiques qui peuvent être exigées selon l'Approche 1. Le lecteur devrait se référer également aux exigences de la NCA 710 et à l'Annexe A du présent document.

Tableau 4.2.1 : Approche 1—Procédures d'audit

Points à considérer	Commentaires
Termes et conditions de la mission	<p>Comme le référentiel d'information financière applicable change (pour devenir les NCOSBL ou les NC-OSBLSP), l'auditeur doit obtenir une nouvelle lettre de mission pour s'assurer que la direction comprend :</p> <ul style="list-style-type: none"> • qu'elle a la responsabilité de préparer les états financiers conformément au nouveau référentiel d'information financière applicable; • que l'opinion de l'auditeur (couvrant toutes les périodes présentées) fera mention de la présentation fidèle des états financiers conformément au nouveau référentiel d'information financière applicable; • que les états financiers comparatifs seront audités, ce qui nécessitera vraisemblablement des travaux d'audit supplémentaires, et que le coût sera donc plus élevé. <p>On trouvera à l'Annexe C.1 des extraits d'un exemple de lettre de mission.</p>
Entretiens avec la direction	<p>L'auditeur doit s'entretenir de ce qui suit avec la direction :</p> <ul style="list-style-type: none"> • les incidences du passage au nouveau référentiel d'information financière applicable, y compris les ajustements transitoires que la direction doit apporter, les exemptions facultatives de l'application rétrospective et les informations à fournir dans les états financiers; • l'incidence de la transition sur l'étendue et le calendrier prévus de l'audit; • les informations qui seront nécessaires en ce qui concerne les ajustements transitoires.
Évaluation des risques	<p>L'auditeur doit identifier et évaluer tout risque nouveau ou accru que les états financiers comportent des anomalies significatives (erreur ou fraude) (en raison du changement de normes comptables) pour toutes les périodes couvertes par le rapport de l'auditeur.</p>

Points à considérer	Commentaires
Nouvelles méthodes comptables et ajustements transitoires	<p>L'auditeur doit s'assurer que la direction a correctement identifié et calculé (y compris imputé à la bonne période) les changements à apporter aux états financiers du fait de ce qui suit, et aussi déterminé la nature, l'étendue et les incidences de ces changements :</p> <ul style="list-style-type: none"> • la révision des méthodes comptables et leur application uniforme; • les ajustements relatifs à l'application initiale du nouveau référentiel d'information financière applicable; • les autres ajustements transitoires; • les modifications touchant la présentation et les informations à fournir dans les états financiers.
Soldes d'ouverture	<p>L'auditeur doit :</p> <ul style="list-style-type: none"> • évaluer si les informations comparatives concordent avec les montants et les autres informations présentées dans la période précédente conformément aux normes en vigueur avant le basculement ou, le cas échéant, si elles ont été retraitées pour être conformes au nouveau référentiel d'information financière applicable; • évaluer si les méthodes comptables utilisées pour les informations comparatives concordent avec celles appliquées au cours de la période considérée; • être vigilant et tenir compte tout au long de la mission des faits et circonstances susceptibles d'avoir une incidence sur les états financiers comparatifs; • s'assurer que les exigences applicables de la NCA 560, qui porte sur les événements postérieurs à la date de clôture, ont été prises en compte. <p>Si l'auditeur prend connaissance de l'existence possible d'une anomalie significative (résultant ou non de la transition) dans les informations comparatives, il doit mettre en œuvre les procédures d'audit supplémentaires nécessaires dans les circonstances afin d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour lui permettre de déterminer s'il existe réellement une anomalie significative.</p>
Description du nouveau référentiel d'information financière applicable	<p>L'auditeur doit évaluer si les états financiers mentionnent ou décrivent adéquatement le nouveau référentiel d'information financière applicable.</p>
Déclarations écrites de la direction	<p>L'auditeur doit obtenir des déclarations écrites pour toutes les périodes dont il est question dans le rapport de l'auditeur.</p> <p>Il doit également obtenir une déclaration écrite particulière concernant tout retraitement effectué afin de corriger une anomalie significative dans les états financiers de la période précédente qui aurait une incidence sur les informations comparatives.</p> <p>Les déclarations écrites doivent faire mention du nouveau référentiel d'information financière applicable (Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif ou Normes comptables canadiennes pour le secteur public).</p> <p>On trouvera à l'Annexe C.2 des extraits d'un exemple de lettre d'affirmation.</p>

Points à considérer	Commentaires
Documentation	<p>En plus de la documentation de l'audit requise pour la période considérée, l'auditeur devrait consigner dans son dossier :</p> <ul style="list-style-type: none">• les travaux supplémentaires effectués sur les soldes d'ouverture;• les ajustements transitoires nécessaires;• toute question relevée au cours de l'audit et la manière dont elle a été traitée;• les états financiers et les informations à fournir révisés. <p>Cette documentation peut être consignée sous l'intitulé «Transition au nouveau référentiel d'information financière applicable» dans une ou des sections distinctes dans le dossier de travail de la période considérée, par exemple par poste des états financiers, ou classée dans un dossier entièrement distinct relatif à la transition.</p> <p>Quelle que soit la méthode de classement utilisée, la documentation doit être suffisante pour permettre à un auditeur expérimenté et n'ayant pas jusqu'alors participé à la mission, de comprendre :</p> <ul style="list-style-type: none">• la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit mises en œuvre;• les résultats des procédures d'audit mises en œuvre et les éléments probants obtenus;• les conclusions dégagées, et les jugements professionnels importants qu'il a fallu porter pour tirer ces conclusions.

5. Approche 2—Rapport sur la période considérée seulement

Selon cette approche, l'opinion de l'auditeur fait référence uniquement à la période considérée.

Même si l'auditeur a audité les états financiers des exercices précédents selon les normes comptables en vigueur avant le basculement, il n'aura pas audité les états financiers de ces périodes établis selon le nouveau référentiel d'information financière.

Lorsque le rapport de l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée, en adoptant l'approche relative aux chiffres correspondants, les lecteurs du rapport de l'auditeur sur les premiers états financiers préparés selon le nouveau référentiel d'information financière peuvent présumer à tort que l'auditeur a précédemment délivré un rapport de l'auditeur sur les informations comparatives.

À moins que l'auditeur ait été expressément engagé pour exécuter un audit des états financiers et de l'état de la situation financière d'ouverture de l'exercice précédent établis selon le nouveau référentiel d'information financière, ces états financiers sont considérés comme **n'ayant pas été audités**. Dans ce cas, les informations comparatives sont présentées sous la forme de **chiffres correspondants**, et l'auditeur se conforme au paragraphe 14 de la NCA 710 qui exige qu'un auditeur indique, dans un paragraphe sur d'autres points dans son rapport, que les chiffres correspondants n'ont pas été audités. Le paragraphe sur les autres points doit figurer dans le rapport de l'auditeur peu importe qu'il soit indiqué que les chiffres correspondants n'ont pas été audités ou que les notes complémentaire précisent que l'auditeur n'a pas audité les chiffres correspondants, et qu'il n'exprime pas une opinion sur ces chiffres.

Le paragraphe 14 de la NCA 710 indique également que la mention dans un paragraphe sur d'autres points ne dégage toutefois pas l'auditeur de l'obligation d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés attestant que les soldes d'ouverture ne contiennent pas d'anomalies qui ont une incidence significative sur les états financiers de la période considérée en conformité avec le paragraphe 6 de la NCA 510. Il se peut que les travaux réalisés par l'auditeur pour se conformer à la NCA 510 ne soient pas significativement différents de ceux requis pour faire rapport sur toutes les périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés. Par conséquent, l'auditeur pourrait considérer utile de s'entretenir avec l'entité afin de déterminer s'il serait plus approprié pour lui de faire rapport sur toutes les périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés. Il importe que les termes et conditions de la mission précisent bien les périodes sur lesquelles l'auditeur est appelé à faire rapport.

Certains auditeurs se demanderont peut-être s'il leur faut mentionner également dans leur rapport que les états financiers des exercices précédents établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement ont été audités. Même si cette mention est factuellement exacte, elle peut donner l'impression de contredire le paragraphe sur d'autres points. Les lecteurs du rapport risquent en effet de ne pas bien comprendre que l'auditeur n'avait pas pour mission d'exprimer une opinion sur les états financiers et l'état de la situation financière d'ouverture des exercices précédents établis selon le nouveau référentiel d'information financière applicable.

5.1 Approche 2—Opinion de l'auditeur

Selon cette approche, l'opinion de l'auditeur fait référence uniquement à la période considérée.

Certains points à considérer relativement au paragraphe d'opinion sont résumés ci-dessous :

Tableau 5.1.1 : Approche 2—Opinion de l'auditeur

Points à considérer	Commentaires
Limitation de l'étendue des travaux	<p>Déterminer si le rapport de l'auditeur doit faire état d'une limitation de l'étendue des travaux. Une limitation est souvent nécessaire lorsqu'il s'avère impossible de s'assurer de l'exhaustivité des produits provenant d'activités de levée de fonds⁴.</p> <p>L'Annexe D.4 présente un exemple d'un paragraphe «Fondement de l'opinion avec réserve» et d'un paragraphe d'opinion avec réserve.</p>
Paragraphe sur les informations comparatives	<p>Lorsque des chiffres correspondants sont présentés, l'opinion de l'auditeur ne doit pas mentionner les états financiers de la période précédente, sauf dans les circonstances décrites dans les paragraphes 11, 12 et 14 de la NCA 710. L'auditeur doit indiquer, dans un paragraphe additionnel inséré dans son rapport, que les chiffres correspondants n'ont pas été audités. Ce paragraphe doit figurer immédiatement après le paragraphe d'opinion dans le rapport de l'auditeur (voir un exemple de ce paragraphe (c.-à-d. le paragraphe «Information comparative») aux Annexes D.3 et D.4).</p>
Organismes sans but lucratif : description des états financiers et du référentiel d'information financière applicable	<p>Le paragraphe .03 du chapitre 1401 de la Partie III du <i>Manuel de l'ICCA—Comptabilité</i>, «Normes générales de présentation des états financiers des organismes sans but lucratif», précise que les états financiers doivent donner une image fidèle de <u>la situation financière, des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie d'un organisme</u>.</p> <p>L'opinion de l'auditeur est libellée en conséquence (c.-à-d. qu'elle fait référence à la situation financière [de l'organisme sans but lucratif], à ses résultats d'exploitation et à ses flux de trésorerie.)</p> <p>Le référentiel d'information financière applicable sera décrit comme les «Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif».</p> <p>Voir l'exemple de paragraphe d'opinion de l'auditeur à l'Annexe D.3.</p>

⁴ Pour de plus amples indications à ce sujet, consulter *Rapports découlant des situations traitées dans la NCA 710, «Informations comparatives—Chiffres correspondants et états financiers comparatifs»* dans le guide intitulé *Incidences sur les rapports des nouvelles normes d'audit et de comptabilité* (Guide no 8, mai 2012).

Points à considérer	Commentaires
<p>Organismes sans but lucratif du secteur public : description des états financiers et du référentiel d'information financière applicable</p>	<p>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 OSBL dans le <i>Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public</i>, ainsi que les informations à fournir dans ces états. Le paragraphe .05 du chapitre SP 4200 précise que les états financiers d'un organisme sans but lucratif du secteur public doivent fournir l'information nécessaire pour satisfaire aux dispositions du chapitre et des autres chapitres, de façon à donner une image fidèle de <u>la situation financière, des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie de l'organisme selon les principes comptables généralement reconnus</u>.</p> <p>Il est important de noter que, pour les organismes sans but lucratif du secteur public, les chapitres SP 2601, «Conversion des devises» et SP 3450, «Instruments financiers», s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2012. Ces chapitres décrivent en détail dans quelles circonstances un <u>état des gains et pertes de réévaluation</u> doit être présenté.</p> <p>Les chapitres SP 3450 et SP 2601 précisent les dispositions transitoires. Lorsqu'un organisme sans but lucratif du secteur public applique ces chapitres dans l'exercice au cours duquel il applique les Normes comptables pour le secteur public pour la première fois, il ne peut appliquer ces chapitres de façon rétroactive. Les montants comparatifs sont présentés conformément aux méthodes comptables appliquées par l'organisme sans but lucratif du secteur public immédiatement avant l'adoption des Normes comptables pour le secteur public.</p> <p>Si un organisme sans but lucratif du secteur public est tenu de présenter un état des gains et pertes de réévaluation pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2012, l'opinion de l'auditeur est libellée en conséquence (c.-à.d. qu'elle fait référence à la situation financière <u>[de l'organisme sans but lucratif], à ses résultats d'exploitation et à ses flux de trésorerie</u>).</p> <p>Autre point important : le référentiel d'information financière applicable sera décrit comme étant les «Normes comptables canadiennes pour le secteur public».</p> <p>Voir l'exemple de paragraphe d'opinion de l'auditeur à l'Annexe D.3.</p>

5.2 Approche 2—Procédures d’audit

L’auditeur doit déterminer si les états financiers comprennent les informations comparatives requises par le référentiel d’information financière applicable et si ces informations ont fait l’objet d’un classement approprié. À cette fin, il doit évaluer :

- si les informations comparatives concordent avec les montants et les autres informations présentées dans la période précédente ou, le cas échéant, si elles ont été retraitées;
- si les méthodes comptables utilisées pour les informations comparatives concordent avec celles qui ont été appliquées au cours de la période considérée, ou, dans le cas où il y aurait eu des changements dans les méthodes comptables, si ces changements ont donné lieu à un traitement comptable approprié et s’ils sont adéquatement présentés et mentionnés.

Le tableau ci-dessous traite de façon plus détaillée de certaines procédures d’audit spécifiques qui peuvent être exigées selon l’Approche 2. Le lecteur devrait aussi se référer aux exigences de la NCA 710 et à l’Annexe A du présent guide.

Tableau 5.2.1 : Approche 2—Procédures d’audit

Points à considérer	Commentaires
Termes et conditions de la mission	<p>Comme le nouveau référentiel d’information financière applicable change (pour devenir les NCOSBL ou les NC-OSBLSP), l’auditeur doit obtenir une nouvelle lettre de mission pour s’assurer que la direction comprenne :</p> <ul style="list-style-type: none"> • qu’elle a la responsabilité de préparer les états financiers conformément au nouveau référentiel d’information financière applicable; • que l’opinion de l’auditeur (couvrant uniquement la période considérée) fera mention de la présentation fidèle des états financiers de la période considérée conformément au nouveau référentiel d’information applicable; • que les chiffres correspondants seront considérés comme non audités parce que l’auditeur n’avait pas pour mission de faire rapport sur les informations comparatives retraitées selon le nouveau référentiel d’information financière applicable; • que l’auditeur indiquera dans un paragraphe «Information comparative» dans son rapport que les chiffres correspondants n’ont pas été audités. Cette mention ne dégage pas l’auditeur de l’obligation d’obtenir des éléments probants suffisants et appropriés attestant que les soldes d’ouverture ne contiennent pas d’anomalies qui ont une incidence significative sur les états financiers de la période considérée. <p>On trouvera à l’Annexe D.1. des extraits d’un exemple de lettre de mission.</p>

Points à considérer	Commentaires
Entretiens avec la direction	<p>L'auditeur doit s'entretenir de ce qui suit avec la direction :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Les incidences du passage au nouveau référentiel d'information financière applicable, y compris les ajustements transitoires que la direction doit apporter, les exemptions facultatives de l'application rétrospective et les informations à fournir dans les états financiers. • Les chiffres correspondants figurant dans les états financiers de la période considérée seront présentés comme non audités. Ce sera le cas même si les états financiers préparés conformément au nouveau référentiel d'information financière applicable ne semblent pas différer de façon importante des états financiers établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement. • L'incidence de la transition sur l'étendue et le calendrier prévus de l'audit. • Les informations qui seront nécessaires en ce qui concerne les ajustements transitoires.
Évaluation des risques	<p>L'auditeur doit identifier et évaluer tout risque nouveau ou accru que les états financiers comportent des anomalies significatives (erreur ou fraude) (en raison du changement de normes comptables) pour toutes les périodes couvertes par le rapport de l'auditeur.</p>
Nouvelles méthodes comptables et ajustements transitoires	<p>L'auditeur devra s'assurer que la direction a correctement identifié, calculé (y compris imputé à la bonne période) les changements à apporter aux états financiers du fait de ce qui suit, et aussi déterminé la nature, l'étendue et les incidences de ces changements :</p> <ul style="list-style-type: none"> • la révision des méthodes comptables et leur application uniforme; • les ajustements relatifs à l'application initiale du nouveau référentiel d'information financière applicable; • les autres ajustements transitoires; • les modifications touchant la présentation et les informations à fournir dans les états financiers.
Soldes d'ouverture	<p>L'objectif de l'auditeur quant aux soldes d'ouverture consiste à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés permettant de déterminer si les soldes d'ouverture comportent des anomalies ayant une incidence significative sur les états financiers de la période considérée, si les méthodes comptables reflétées dans les soldes d'ouverture sont appropriées et ont été appliquées de façon uniforme dans les états financiers de la période considérée; et si les changements de méthodes comptables ont donné lieu à un traitement comptable approprié et sont adéquatement présentés et mentionnés conformément au référentiel d'information financière applicable.</p>

Points à considérer	Commentaires
Soldes d'ouverture <i>(suite)</i>	<p>L'auditeur doit :</p> <ul style="list-style-type: none"> • évaluer si les informations comparatives concordent avec les montants et les autres informations présentées dans la période précédente conformément aux normes en vigueur avant le basculement ou, le cas échéant, si elles ont été retraitées pour être conformes au nouveau référentiel d'information financière applicable; • évaluer si les méthodes comptables utilisées pour les informations comparatives concordent avec celles qui ont été appliquées au cours de la période considérée; • être vigilant et tenir compte pendant toute la mission des faits et circonstances susceptibles d'avoir une incidence sur les chiffres correspondants; • s'assurer que les exigences applicables de la NCA 560, qui porte sur les événements postérieurs à la date de clôture, ont été prises en compte. <p>Si l'auditeur prend connaissance de l'existence possible d'une anomalie significative (résultant ou non de la transition) dans les informations comparatives, il doit mettre en œuvre les procédures d'audit supplémentaires nécessaires dans les circonstances afin d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour déterminer s'il existe réellement une anomalie significative.</p>
Description du nouveau référentiel d'information financière applicable	<p>L'auditeur évaluera si les états financiers mentionnent ou décrivent adéquatement le nouveau référentiel d'information financière.</p>
Déclarations écrites de la direction	<p>Les déclarations écrites pour la période considérée feront référence au nouveau référentiel d'information financière applicable (les Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif ou les Normes comptables canadiennes pour le secteur public).</p> <p>On trouvera à l'Annexe D.2 des extraits d'un exemple d'une lettre d'affirmation.</p> <p>Il n'est pas nécessaire d'obtenir de nouvelles déclarations de la direction pour les chiffres correspondants «non audités» car la direction fournit déjà à l'auditeur une nouvelle déclaration portant sur la période considérée et les soldes d'ouverture.</p>

Points à considérer	Commentaires
Documentation	<p>En plus de la documentation requise pour la période considérée, l'auditeur devrait consigner dans son dossier :</p> <ul style="list-style-type: none">• les travaux supplémentaires effectués sur les soldes d'ouverture;• les ajustements transitoires nécessaires;• toute question relevée et la manière dont elle a été traitée;• les états financiers et les informations à fournir révisés. <p>Cette documentation peut être consignée sous l'intitulé «Transition au nouveau référentiel d'information financière applicable» dans une ou des sections distinctes dans le dossier de travail de la période considérée, par exemple par poste des états financiers, ou classée dans un dossier entièrement distinct relatif à la transition.</p> <p>Quelle que soit la méthode de classement utilisée, la documentation doit être suffisante pour permettre à un auditeur expérimenté et n'ayant pas jusqu'alors participé à la mission, de comprendre :</p> <ul style="list-style-type: none">• la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit mises en œuvre;• les résultats des procédures d'audit mises en œuvre et les éléments probants obtenus;• les conclusions dégagées, et les jugements professionnels importants qu'il a fallu porter pour tirer ces conclusions.

6. Annexes⁵

- A. Quelques ajustements transitoires et exemples de procédures d'audit
- B. Comparaison de certains aspects du travail à effectuer selon les approches 1 et 2
- C. Approche 1 — Rapports sur toutes les périodes présentées — Hypothèses
 - C.1 Extraits d'une lettre de mission
 - C.2 Extraits d'une lettre d'affirmation
 - C.3 Rapport de l'auditeur indépendant comportant une opinion non modifiée
 - C.4 Rapport de l'auditeur indépendant comportant une opinion avec réserve
— Limitation de l'étendue des travaux
- D. Approche 2 — Rapports sur la période considérée seulement — Hypothèses
 - D.1 Extraits d'une lettre de mission
 - D.2 Extraits d'une lettre d'affirmation
 - D.3 Rapport de l'auditeur indépendant comportant une opinion non modifiée
 - D.4 Rapport de l'auditeur indépendant comportant une opinion avec réserve
— Limitation de l'étendue des travaux
- E. Autres ressources disponibles

⁵ Les exemples fournis doivent être adaptés en fonction de la législation provinciale. Par exemple, au Québec, il est interdit d'utiliser le titre de «comptable agréé». Veuillez communiquer avec votre ordre provincial pour obtenir de plus amples renseignements.

Annexe A : Quelques ajustements transitoires et exemples de procédures d'audit

Les exemples de procédures d'audit sont fournis à titre indicatif seulement, et concernent les cas où une entité passe des normes en vigueur avant le basculement de la Partie V du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* à celles de la Partie III du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*, Normes comptables pour les organismes sans but lucratif. Les organismes qui adoptent les normes comptables pour les organismes sans but lucratif du *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public* mettraient en œuvre des procédures semblables.

Renvoi au <i>Manuel</i>	Exigence	Exemples de procédures d'audit
Un organisme qui adopte les normes ⁶ peut choisir de se prévaloir d'une exemption pour un ou plusieurs des éléments suivants (la liste ci-dessous ne comprend pas toutes les exemptions) :		
1501.13	<p>Juste valeur L'organisme peut choisir d'évaluer une immobilisation corporelle à sa juste valeur à la date de transition et d'utiliser cette juste valeur en tant que coût présumé.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Vérifier si la note sur les méthodes comptables qui décrit le choix de l'organisme est appropriée. • Obtenir et examiner le rapport d'évaluation de l'immobilisation (ou un élément probant semblable) et tenir compte des exigences du paragraphe 8 de la NCA 500 (expert choisi par la direction). • Examiner les hypothèses et la méthode qui sous-tendent le rapport à l'appui de la juste valeur de l'immobilisation. • Examiner les ajustements (gains ou pertes) apportés à l'état de la situation financière d'ouverture. • Vérifier si les informations fournies dans les notes sont appropriées.
1501.15	<p>Avantages sociaux futurs L'organisme peut choisir de comptabiliser tous les gains et pertes actuariels cumulés et les coûts des services passés dans le solde d'ouverture de l'actif net à la date de transition.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Vérifier si la note sur les méthodes comptables qui décrit le choix de l'organisme est appropriée. • Examiner l'ajustement transitoire apporté à l'actif net dans l'état de la situation financière d'ouverture.

6 Selon l'alinéa .03 d) du chapitre 1501, on entend par «organisme qui adopte les normes», un organisme qui présente ses premiers états financiers établis selon les Normes comptables pour les organismes sans but lucratif.

Renvoi au <i>Manuel</i>	Exigence	Exemples de procédures d'audit
1501.19	<p>Écarts de conversion cumulés L'organisme peut choisir de déterminer que les écarts de conversion cumulés sont réputés nuls pour tous les établissements étrangers à la date de transition.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Vérifier si la note sur les méthodes comptables qui décrit le choix de l'organisme est appropriée. • Examiner l'ajustement transitoire apporté à l'actif net dans l'état de la situation financière d'ouverture.
1501.20/3856.07	<p>Instruments financiers — Évaluation initiale (dans des conditions de concurrence normale) Les actifs et passifs financiers doivent être évalués à la juste valeur lors de leur comptabilisation initiale. Dans le cas d'un actif financier ou d'un passif financier qui ne sera pas évalué ultérieurement à sa juste valeur, l'organisme ajustera sa juste valeur en fonction des commissions et des coûts de transaction directement attribuables à sa création, à son acquisition, à son émission ou à sa prise en charge.</p> <p>Si un organisme choisit d'adopter le chapitre 3856 à la date de transition, toute différence dans la comptabilisation et l'évaluation des instruments financiers à cette date selon le chapitre 3856 par rapport à l'état de la situation financière de clôture de l'exercice précédent est portée au solde d'ouverture de l'actif net. Par ailleurs, si l'organisme ne fait pas ce choix, il a essentiellement décidé d'appliquer le chapitre 3856 rétrospectivement.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Vérifier si la direction a choisi d'appliquer le chapitre 3856 rétrospectivement ou d'appliquer le chapitre 3856 à compter de la date de transition. • S'assurer que tous les actifs et passifs financiers dans les états financiers répondent à la définition d'un instrument financier. • Vérifier le caractère approprié et l'application des méthodes comptables relatives aux instruments financiers. • Lorsque les instruments financiers ont été réévalués à la date de transition, examiner les éléments probants à l'appui de l'évaluation (c'est-à-dire l'évaluation, les calculs, les hypothèses sous-jacentes, la documentation, etc.) • Lorsqu'un modèle d'actualisation des flux de trésorerie a été utilisé, vérifier si les hypothèses et les taux d'actualisation utilisés par la direction sont appropriés (c.-à-d. les taux d'actualisation devraient être basés sur les taux du marché pour des prêts et avances semblables). • Examiner les ajustements (gains/pertes) apportés à l'état de la situation financière d'ouverture. • Vérifier si les informations fournies dans les notes, y compris celles de la note sur les méthodes comptables, sont appropriées.

Renvoi au <i>Manuel</i>	Exigence	Exemples de procédures d'audit
1501.21/3856.12 et .13	<p>Instruments financiers—Évaluation ultérieure</p> <p>Les placements dans des instruments de capitaux propres qui sont cotés sur un marché actif doivent être comptabilisés à leur juste valeur, et les gains et pertes non réalisés sont présentés en résultat net.</p> <p>Un organisme peut choisir de façon irrévocable d'évaluer tout actif financier ou passif financier à la juste valeur en le désignant à cette fin lors de la comptabilisation initiale de cet actif ou de ce passif conformément au chapitre 3856.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Vérifier si la note sur les méthodes comptables qui traite des placements de portefeuille est appropriée. • Si l'organisme a auparavant classé des instruments financiers dans des catégories qui n'étaient pas à la juste valeur, s'assurer que la reclassification à la juste valeur est appropriée et que l'organisme a choisi de procéder ainsi. • Obtenir confirmation de la juste valeur de chaque titre, ou examiner les relevés des maisons de courtage ou documents équivalents pour obtenir cette valeur. • Examiner les ajustements (gains/pertes) apportés à l'état de la situation financière d'ouverture et l'état de l'évolution de l'actif net. • Vérifier si les informations fournies dans les notes sont appropriées.

Annexe B : Comparaison de certains aspects du travail à effectuer selon les approches 1 et 2

Le tableau ci-dessous s'applique aux OSBLSP et aux OSBL.

Élément considéré	Approche 1	Approche 2
Lettre de mission	Préciser que le rapport de l'auditeur couvrira toutes les périodes présentées.	Expliquer que les chiffres correspondants ne seront pas audités.
Lettre d'affirmation de la direction	<p>Obtenir des déclarations pour toutes les périodes présentées.</p> <p><i>Comme la direction aura déjà produit des déclarations relatives aux périodes précédentes, les seules déclarations supplémentaires requises selon cette approche concerneront les changements apportés aux états financiers de l'exercice précédent.</i></p>	Pas de déclarations nécessaires sur les informations comparatives à moins qu'il y ait eu correction d'une anomalie significative dans ces informations.
Informations comparatives	<p>L'auditeur doit s'assurer que 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.</p> <p><i>Il faut noter que les informations supplémentaires requises selon cette approche se trouveront dans les états financiers audités de l'exercice précédent. Le travail supplémentaire sera uniquement requis pour les changements apportés aux états financiers de l'exercice précédent.</i></p>	Le niveau de détail présenté sera moindre que selon la première approche car, pour les montants correspondants et les informations fournies, il est déterminé avant tout par le critère de la pertinence au regard des chiffres de la période considérée.

Annexe C : Approche 1—Rapports sur toutes les périodes présentées — Hypothèses

Les exemples de rapports de l'auditeur (Annexes C.3 et C.4), les extraits d'une lettre de mission (Annexe C.1) et d'une lettre d'affirmation (Annexe C.2) sont fondés sur les hypothèses suivantes :

OSBLSP

- La transition se fait à partir de la Partie V—«Normes comptables en vigueur avant le basculement», du *Manuel de l'ICCA—Comptabilité*.
- La fin d'exercice est le 31 mars.
- Les Normes comptables canadiennes pour le secteur public ont été adoptées le 1^{er} avril 2012 (un OSBLSP applique les Normes pour les organismes sans but lucratif du secteur public du *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*).
- Le rapport de l'auditeur fait mention de chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.

OSBL

- La transition se fait à partir de la Partie V—«Normes comptables en vigueur avant le basculement», du *Manuel de l'ICCA—Comptabilité*.
- La fin d'exercice est le 31 mars.
- Les Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif ont été adoptées le 1^{er} avril 2012.
- Le rapport de l'auditeur fait mention de chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.

Annexe C.1 : Approche 1—Rapport sur toutes les périodes présentées
—Extraits d'une lettre de mission

Ces extraits d'une lettre de mission concernent les OSBLSP et les OSBL, à moins d'indication contraire. Cet exemple ne comprend pas de paragraphe sur la limitation de l'étendue des travaux.

[Date]

[Madame, Monsieur,]

Vous nous avez demandé de procéder à l'audit des états financiers de l'organisme ABC, qui comprennent les états de la situation financière au 31 mars 2013, au 31 mars 2012 et au 1^{er} avril 2011, ainsi que les états des résultats, les états de l'évolution de l'actif net et les états des flux de trésorerie pour les exercices clos les 31 mars 2013 et 31 mars 2012 [pour les OSBLSP ajouter, au besoin, l'état des gains et pertes de réévaluation pour l'exercice clos le 31 mars 2013], et un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives. Nous avons le plaisir de vous confirmer par la présente notre acceptation et notre compréhension de cette mission d'audit. Notre audit aura pour objectif d'exprimer une opinion sur les états financiers.

Nos responsabilités

[Texte non reproduit ici]

États financiers comparatifs—Adoption des [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif]

L'organisme ABC a adopté les [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif] le [1^{er} avril 2012]. L'adoption de ces normes nécessitera le retraitement rétroactif des soldes d'ouverture au [1^{er} avril 2011] et des états financiers pour l'exercice clos le [31 mars 2012] et la communication d'informations supplémentaires dans les états financiers relativement à la transition.

Il incombe à la direction de passer en revue les exigences des [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif] afin :

- de relever les différences significatives entre les normes comptables en vigueur avant le basculement et les [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif] qui ont une incidence sur l'organisme ABC (ajustements et informations à fournir);
- de calculer et de comptabiliser correctement chacun des ajustements transitoires requis et de nous fournir la documentation à l'appui.

Nous mettrons en oeuvre des procédures d'audit, comme il est décrit plus haut, en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans les états financiers de la période présentée à des fins de comparaison.

Contenu du rapport de l'auditeur

À moins de difficultés imprévues, notre rapport aura pour l'essentiel la forme décrite ci-dessous [*non décrite dans le présent exemple*].

Si notre opinion sur les états financiers est autre qu'une opinion non modifiée, nous nous entretiendrons à l'avance avec vous de nos motifs. Si, pour une quelconque raison, nous sommes dans l'impossibilité d'achever notre audit, ou si nous sommes dans l'impossibilité de nous former une opinion ou ne l'avons pas fait, nous pourrions refuser d'exprimer une opinion au terme de cette mission.

[Le reste de la lettre ne figure pas dans cet exemple.]

Annexe C.2 : Approche 1—Rapport sur toutes les périodes présentées
—Extraits d'une lettre d'affirmation

Ces extraits d'une lettre d'affirmation concernent les OSBLSP et les OSBL, à moins d'indication contraire.

[Papier à en-tête de l'entité]

À [nom du cabinet]

[Madame, Monsieur,]

La présente lettre d'affirmation vous est fournie dans le cadre de votre audit des états financiers de l'organisme ABC pour les exercices clos [les 31 mars 2013 et 31 mars 2012] aux fins de l'expression d'une opinion indiquant si les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle, conformément aux [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif].

Nous confirmons (au mieux de notre connaissance et en toute bonne foi, ayant fait toutes les demandes d'informations que nous avons jugées nécessaires pour être adéquatement informés,) que :

États financiers

- Nous nous sommes acquittés de nos responsabilités, définies dans les termes et conditions de la mission portant la date du [insérer la date], quant à la préparation des états financiers conformément aux [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif]; en particulier, les états financiers donnent une image fidèle conformément à ces normes.
- Les hypothèses importantes que nous avons utilisées pour établir les estimations comptables, y compris les estimations en juste valeur, sont raisonnables.
- *[Le reste de cette partie ne figure pas dans cet exemple.]*

Aux fins de l'adoption des [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif], nous avons :

- passé en revue les exigences des [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif] et relevé toutes les différences significatives entre les normes en vigueur avant le basculement et les [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif] qui ont une incidence sur notre organisme (ajustements et informations à fournir).

- calculé et comptabilisé de façon appropriée chacun des ajustements transitoires requis et vous avons remis la documentation à l'appui;
- retraité l'état de la situation financière d'ouverture au [1^{er} avril 2011] et les états financiers comparatifs pour l'exercice clos le [31 mars 2012] conformément aux [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif], y compris les informations à fournir relativement à la transition.

[Le reste de la lettre ne figure pas dans cet exemple.]

Annexe C.3 : Approche 1—Rapport sur toutes les périodes présentées
—Rapport de l'auditeur indépendant comportant une opinion non modifiée

Cet exemple de rapport de l'auditeur concerne les OSBLSP et les OSBL, à moins d'indication contraire.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Rapport sur les états financiers [*Insérer ce titre si le rapport comprend une section intitulée «Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires»*]

Nous avons effectué l'audit des états financiers ci-joints de l'organisme ABC, qui comprennent les états de la situation financière au 31 mars 2013, au 31 mars 2012 et au 1^{er} avril 2011, ainsi que les états des résultats, les états de l'évolution de l'actif net et les états des flux de trésorerie pour les exercices clos les 31 mars 2013 et 31 mars 2012 [pour les OSBLSP ajouter, au besoin, l'état des gains et pertes de réévaluation pour l'exercice clos le 31 mars 2013], et un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

Responsabilité de la direction pour les états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces états financiers conformément aux [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou 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 de l'auditeur

Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sur les états financiers, sur la base de nos audits. Nous avons effectué nos audits selon les normes d'audit généralement reconnues du Canada. Ces normes requièrent que nous nous conformions aux règles de déontologie et que nous planifions et réalisons l'audit de façon à obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives.

Un audit implique la mise en oeuvre de procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans les états financiers. Le choix des procédures relève du jugement de l'auditeur, et notamment de son évaluation des risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. Dans l'évaluation de ces risques, l'auditeur prend en considération le contrôle interne de l'entité portant sur la préparation et la présentation fidèle des états financiers afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion

sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité. Un audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des méthodes comptables retenues et du caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que l'appréciation de la présentation d'ensemble des états financiers.

Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus dans le cadre de nos audits sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Opinion

À notre avis, les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'organisme ABC au 31 mars 2013, au 31 mars 2012 et au 1^{er} avril 2011 ainsi que de ses résultats d'exploitation et de ses flux de trésorerie pour les exercices clos les 31 mars 2013 et 31 mars 2012 [pour les OSBLSP ajouter, au besoin, de ses gains et pertes de réévaluation pour l'exercice clos le 31 mars 2013] conformément aux [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif].

Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

[La forme et le contenu de cette section du rapport varieront selon la nature des autres obligations de l'auditeur en matière de rapport. (Par exemple : Conformément aux exigences de la (du) [mentionner l'intitulé de la loi ou du règlement], nous déclarons qu'à notre avis, les principes comptables des Normes comptables canadiennes pour le secteur public ont été appliqués de la même manière qu'au cours de l'exercice précédent.)]

[Signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

- Annexe C.4 :** Approche 1—Rapport sur toutes les périodes présentées
— Rapport de l’auditeur indépendant comportant une opinion avec réserve
— Limitation de l’étendue des travaux

Cet exemple de rapport de l’auditeur concerne les OSBLSP et les OSBL, à moins d’indication contraire.

RAPPORT DE L’AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Rapport sur les états financiers [*Insérer ce titre si le rapport comprend une section intitulée «Rapport relatif à d’autres obligations légales et réglementaires»*]

Nous avons effectué l’audit des états financiers ci-joints de l’organisme ABC, qui comprennent les états de la situation financière au 31 mars 2013, au 31 mars 2012 et au 1^{er} avril 2011, ainsi que les états des résultats, les états de l’évolution de l’actif net et les états des flux de trésorerie pour les exercices clos les 31 mars 2013 et 31 mars 2012 [pour les OSBLSP ajouter, au besoin, l’état des gains et pertes de réévaluation pour l’exercice clos le 31 mars 2013], et un résumé des principales méthodes comptables et d’autres informations explicatives.

Responsabilité de la direction pour les états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces états financiers conformément aux [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou 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 de l’auditeur

Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sur les états financiers, sur la base de nos audits. Nous avons effectué nos audits selon les normes d’audit généralement reconnues du Canada. Ces normes requièrent que nous nous conformions aux règles de déontologie et que nous planifions et réalisons l’audit de façon à obtenir l’assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d’anomalies significatives.

Un audit implique la mise en oeuvre de procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans les états financiers. Le choix des procédures relève du jugement de l’auditeur, et notamment de son évaluation des risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d’erreurs. Dans l’évaluation de ces risques, l’auditeur prend en considération le contrôle interne de l’entité portant sur la préparation et la présentation fidèle des états financiers afin de concevoir des

procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité. Un audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des méthodes comptables retenues et du caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que l'appréciation de la présentation d'ensemble des états financiers.

Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus dans le cadre de nos audits sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit assortie d'une réserve.

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme de nombreux organismes sans but lucratif, l'organisme ABC tire de collectes de fonds des produits dont l'exhaustivité ne peut être vérifiée de façon satisfaisante. Par conséquent, notre vérification de ces produits s'est limitée aux montants inscrits dans les comptes de l'organisme ABC et nous n'avons pu déterminer s'il pourrait être nécessaire d'apporter des ajustements aux produits tirés des collectes de fonds, à l'excédent des produits sur les charges et aux flux de trésorerie liés aux activités de fonctionnement pour les exercices clos le 31 mars 2013 et le 31 mars 2012, à l'actif à court terme et à l'actif net au 31 mars 2013, au 31 mars 2012 et au 1^{er} avril 2011.

Opinion avec réserve

À notre avis, à l'exception des incidences possibles du problème décrit dans le paragraphe «Fondement de l'opinion avec réserve», les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'organisme ABC au 31 mars 2013, au 31 mars 2012 et au 1^{er} avril 2011, ainsi que des résultats de ses activités et de ses flux de trésorerie pour les exercices clos le 31 mars 2013 et le 31 mars 2012 [pour les OSBLSP ajouter, au besoin, de ses gains et pertes de réévaluation pour l'exercice clos le 31 mars 2013] conformément aux [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif].

Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

[La forme et le contenu de cette section du rapport varieront selon la nature des autres obligations de l'auditeur en matière de rapport. (Par exemple : Conformément aux exigences de la (du) [mentionner l'intitulé de la loi ou du règlement], nous déclarons que, à notre avis, les principes comptables des Normes comptables canadiennes pour le secteur public ont été appliqués de la même manière qu'au cours de l'exercice précédent.)]

[Signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

Annexe D : Approche 2 — Rapports sur la période considérée seulement — Hypothèses

Les exemples de rapports de l'auditeur (Annexes D.3 et D.4) les extraits d'une lettre de mission (Annexe D.1) et d'une lettre d'affirmation (Annexe D.2) sont fondés sur les hypothèses suivantes :

OSBLSP

- La transition se fait à partir de la Partie V — «Normes comptables en vigueur avant le basculement», du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*.
- La fin d'exercice est le 31 mars.
- Les Normes comptables canadiennes pour le secteur public ont été adoptées le 1^{er} avril 2012 (Un OSBLSP applique les Normes pour les organismes sans but lucratif du secteur public énoncées dans le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*).
- Le rapport de l'auditeur fait mention de la période considérée seulement.

OSBL

- La transition se fait à partir de la Partie V — «Normes comptables en vigueur avant le basculement», du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*.
- La fin d'exercice est le 31 mars.
- Les Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif ont été adoptées le 1^{er} avril 2012.
- Le rapport de l'auditeur fait mention de la période considérée seulement.

Annexe D.1 : Approche 2 – Rapport sur la période considérée seulement – Extraits d’une lettre de mission

Ces extraits d’une lettre de mission concernent les OSBLSP et les OSBL, à moins d’indication contraire. Cet exemple ne comprend pas de paragraphe sur la limitation de l’étendue des travaux.

[Date]

[Madame, Monsieur,]

Vous nous avez demandé de procéder à l’audit des états financiers de l’organisme ABC, qui comprennent l’état de la situation financière au 31 mars 2013 et l’état des résultats, [pour les OSBLSP ajouter, au besoin, l’état des gains et pertes de réévaluation], l’état de l’évolution de l’actif net et l’état des flux de trésorerie pour l’exercice clos à cette date, et un résumé des principales méthodes comptables et d’autres informations explicatives. Nous avons le plaisir de vous confirmer par la présente notre acceptation et notre compréhension de cette mission d’audit. Notre audit aura pour objectif d’exprimer une opinion sur les états financiers.

Nos responsabilités

[Texte non reproduit ici]

Adoption des [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif]

L’organisme ABC a adopté les [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif] le [1^{er} avril 2012]. L’adoption de ces normes nécessitera le retraitement rétroactif des soldes d’ouverture au [1^{er} avril 2011] et des états financiers pour l’exercice clos le [31 mars 2012] et la communication d’informations supplémentaires dans les états financiers relativement à la transition.

Il incombe à la direction de passer en revue les exigences des [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif] afin :

- de relever les différences significatives entre les normes comptables pré-basculement et les [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif] qui ont une incidence sur l’organisme ABC (ajustements et informations à fournir);
- de calculer et de comptabiliser correctement chacun des ajustements transitoires requis et de nous fournir la documentation à l’appui.

Nous mettrons en œuvre des procédures d'audit, comme il est décrit plus haut, en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans les états financiers de la période présentée à des fins de comparaison.

Dans le cadre de cette transition, les états financiers de l'exercice clos le [31 mars 2012] ont été retraités conformément aux [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif]. Comme nous n'avons pas pour mission de délivrer un rapport sur les informations comparatives retraitées, les chiffres correspondants présentés dans les états financiers de la période considérée sont des chiffres non audités. Nous ajouterons un paragraphe supplémentaire dans notre rapport d'audit sur les états financiers de la période considérée qui contiendra des explications à ce sujet. Nous vous prions de prendre connaissance du dernier paragraphe du rapport de l'auditeur ci-après, intitulé «Informations comparatives».

Contenu du rapport de l'auditeur

À moins de difficultés imprévues, notre rapport aura pour l'essentiel la forme décrite ci-dessous *[non décrite dans le présent exemple — il convient de noter que le rapport doit comprendre le paragraphe supplémentaire intitulé «Informations comparatives» présenté aux Annexes D.3 et D.4].*

Si notre opinion sur les états financiers est autre qu'une opinion non modifiée, nous nous entretiendrons à l'avance avec vous de nos motifs. Si, pour une quelconque raison, nous sommes dans l'impossibilité d'achever notre audit, ou si nous sommes dans l'impossibilité de nous former une opinion ou ne l'avons pas fait, nous pourrions refuser d'exprimer une opinion au terme de cette mission.

[Le reste de la lettre ne figure pas dans cet exemple.]

Annexe D.2 : Approche 2 — Rapport sur la période considérée seulement — Extraits d'une lettre d'affirmation

Ces extraits d'une lettre d'affirmation concernent les OSBLSP et les OSBL, à moins d'indication contraire.

[Papier à en-tête de l'entité]

À [nom du cabinet]

[Madame, Monsieur,] _____,

La présente lettre d'affirmation vous est fournie dans le cadre de votre audit des états financiers de l'organisme ABC pour l'exercice clos [le 31 mars 2013] aux fins de l'expression d'une opinion indiquant si les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle, conformément aux [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif].

Nous confirmons (au mieux de notre connaissance et en toute bonne foi, ayant fait toutes les demandes d'informations que nous avons jugées nécessaires pour être adéquatement informés,) que :

États financiers

- Nous nous sommes acquittés de nos responsabilités, définies dans les termes et conditions de la mission portant la date du [insérer la date], quant à la préparation des états financiers conformément aux [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif]; en particulier, les états financiers donnent une image fidèle conformément à ces normes.
- Les hypothèses importantes que nous avons utilisées pour établir les estimations comptables, y compris les estimations en juste valeur, sont raisonnables.
- *[Le reste de cette partie ne figure pas dans cet exemple.]*

Aux fins de l'adoption des [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif], nous avons :

- passé en revue les exigences des [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif] et relevé toutes les différences significatives entre les normes en vigueur avant le basculement et les [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif] qui ont une incidence sur notre organisme (ajustements et informations à fournir).

- calculé et comptabilisé de façon appropriée chacun des ajustements transitoires requis et vous avons remis la documentation à l'appui;
- retraité l'état de la situation financière d'ouverture au [1^{er} avril 2011] et les états financiers comparatifs pour l'exercice clos le [31 mars 2012] conformément aux [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif], y compris les informations à fournir relativement à la transition.

[Le reste de la lettre ne figure pas dans cet exemple.]

Annexe D.3 : Approche 2 — Rapport sur la période considérée seulement
— Rapport de l'auditeur indépendant comportant une opinion non modifiée

Cet exemple de rapport de l'auditeur concerne les OSBLSP et les OSBL, à moins d'indication contraire.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'audit des états financiers ci-joints de l'organisme ABC, qui comprennent l'état de la situation financière au 31 mars 2013, ainsi que l'état des résultats, [pour les OSBLSP ajouter, au besoin, l'état des gains et pertes de réévaluation] l'état de l'évolution de l'actif net et l'état des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, et un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

Responsabilité de la direction pour les états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces états financiers conformément aux [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou 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 de l'auditeur

Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sur les états financiers, sur la base de notre audit. Nous avons effectué notre audit selon les normes d'audit généralement reconnues du Canada. Ces normes requièrent que nous nous conformions aux règles de déontologie et que nous planifions et réalisons l'audit de façon à obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives.

Un audit implique la mise en œuvre de procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans les états financiers. Le choix des procédures relève du jugement de l'auditeur, et notamment de son évaluation des risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. Dans l'évaluation de ces risques, l'auditeur prend en considération le contrôle interne de l'entité portant sur la préparation et la présentation fidèle des états financiers afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité. Un audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des méthodes comptables retenues et du caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que l'appréciation de la présentation d'ensemble des états financiers.

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

Opinion

À notre avis, les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'organisme ABC au 31 mars 2013 ainsi que de ses résultats d'exploitation [pour les OSBLSP ajouter, au besoin, de ses gains et pertes de réévaluation] et de ses flux de trésorerie pour les exercices clos à cette date conformément aux [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif].

Informations comparatives

Sans pour autant modifier notre opinion, nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui indique que l'organisme ABC a adopté les [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif] le 1^{er} avril 2012 et que sa date transition était le 1^{er} avril 2011. Ces normes ont été appliquées rétrospectivement par la direction aux informations comparatives contenues dans ces états financiers, y compris les états de la situation financière au 31 mars 2012 et au 1^{er} avril 2011, l'état des résultats, l'état de l'évolution de l'actif net et l'état des flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 mars 2012 ainsi que les informations connexes. Nous n'avions pas pour mission de faire rapport sur les informations comparatives retraitées, de sorte qu'elles n'ont pas été auditées.

[Signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

Annexe D.4 : Approche 2 — Rapport sur la période considérée seulement
— Rapport de l'auditeur indépendant comportant une opinion avec réserve
— Limitation de l'étendue des travaux

Cet exemple de rapport de l'auditeur concerne les OSBLSP et les OSBL, à moins d'indication contraire.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'audit des états financiers ci-joints de l'organisme ABC, qui comprennent les états de la situation financière au 31 mars 2013, ainsi que l'état de résultats, [pour les OSBLSP ajouter, au besoin, l'état des gains et pertes de réévaluation] l'état de l'évolution de l'actif net et l'état des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, et un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

Responsabilité de la direction pour les états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces états financiers conformément aux [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou 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 de l'auditeur

Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sur les états financiers, sur la base de notre audit. Nous avons effectué notre audit selon les normes d'audit généralement reconnues du Canada. Ces normes requièrent que nous nous conformions aux règles de déontologie et que nous planifions et réalisons l'audit de façon à obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives.

Un audit implique la mise en oeuvre de procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans les états financiers. Le choix des procédures relève du jugement de l'auditeur, et notamment de son évaluation des risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. Dans l'évaluation de ces risques, l'auditeur prend en considération le contrôle interne de l'entité portant sur la préparation et la présentation fidèle des états financiers afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité. Un audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des méthodes comptables retenues et du caractère raisonnable des estimations

comptables faites par la direction, de même que l'appréciation de la présentation d'ensemble des états financiers.

Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus dans le cadre de notre audit sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit assortie d'une réserve.

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme de nombreux organismes sans but lucratif, l'organisme ABC tire de collectes de fonds des produits dont l'exhaustivité ne peut être vérifiée de façon satisfaisante. Par conséquent, notre vérification de ces produits s'est limitée au montant inscrit dans les comptes de l'organisme ABC et nous n'avons pu déterminer s'il pourrait être nécessaire d'apporter des ajustements aux produits tirés des collectes de fonds, à l'excédent des produits sur les charges et aux flux de trésorerie liés aux activités de fonctionnement pour l'exercice clos le 31 mars 2013, à l'actif à court terme au 31 mars 2013 et à l'actif net au 1^{er} avril 2012 et au 31 mars 2013.

Opinion avec réserve

À notre avis, à l'exception des incidences possibles du problème décrit dans le paragraphe «Fondement de l'opinion avec réserve», les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'organisme ABC au 31 mars 2013, ainsi que des résultats de ses activités [pour les OSBLSP ajouter, au besoin, de ses gains et pertes de réévaluation] et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date conformément aux [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif].

Informations comparatives

Sans pour autant modifier notre opinion, nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui indique que l'organisme ABC a adopté les [Normes comptables canadiennes pour le secteur public ou Normes comptables canadiennes pour les organismes sans but lucratif] le 1^{er} avril 2012 et que sa date transition était le 1^{er} avril 2011. Ces normes ont été appliquées rétrospectivement par la direction aux informations comparatives contenues dans ces états financiers, y compris les états de la situation financière au 31 mars 2012 et au 1^{er} avril 2011, l'état des résultats, l'état de l'évolution de l'actif net et l'état des flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 mars 2012 ainsi que les informations connexes. Nous n'avions pas pour mission de faire rapport sur les informations comparatives retraitées, de sorte qu'elles n'ont pas été auditées.

[Signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

Annexe E : Autres ressources disponibles

Visitez le site Web de l'Institut Canadien des Comptables Agréés à l'adresse www.icca.ca, où vous trouverez des ressources utiles concernant les audits des organismes sans but lucratif.

Page Web sur les NCA à l'adresse www.icca.ca/NCA

- *Incidences sur les rapports des nouvelles normes d'audit et de comptabilité* (Guide n° 8, mai 2012).

Page Web sur les NCECF à l'adresse www.icca.ca/application-des-normes/normes-comptables-pour-les-entreprises-a-capital-ferme

- *Guide des normes comptables pour les entreprises à capital fermé* – Chapitre 45, «Instruments financiers» (novembre 2011).
- *Normes comptables pour les entreprises à capital fermé* – *Guide pour mieux comprendre les choix de conventions comptables et de dispositions transitoires* (juin 2011).



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