



Deuxième exposé-sondage

Conseil des normes d'audit et de certification

Projet de Normes canadiennes

de missions de certification

Rapports sur la conformité

Avril 2017

DATE LIMITE DE RÉCEPTION DES COMMENTAIRES
À L'INTENTION DU CNAC :
LE 28 JUILLET 2017

Les répondants sont priés d'envoyer leur lettre de commentaires (fichier Word) par courriel à ed.assurancestds@cpacanada.ca, à l'attention de :

Eric Turner, CPA, CA
Directeur, Normes d'audit et de certification
Conseil des normes d'audit et de certification
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2

Le présent exposé-sondage reflète des propositions formulées par le Conseil des normes d'audit et de certification (CNAC).

Nous vous invitons à nous faire parvenir par écrit, en votre propre nom ou au nom de votre organisation, vos commentaires sur le contenu de l'exposé-sondage. Il est souhaitable que les personnes qui sont en faveur du texte proposé expriment leur opinion au même titre que celles qui ne le sont pas.

Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis. En cas de désaccord avec les propositions de l'exposé-sondage, veuillez expliquer clairement le problème en cause et indiquer une solution possible, avec motifs à l'appui. Les commentaires reçus par le CNAC, à l'exception de ceux dont l'auteur aura expressément demandé la confidentialité, pourront être consultés sur le site Web peu après la date limite de réception des commentaires.

Points saillants

Le Conseil des normes d'audit et de certification (CNAC) se propose, sous réserve des commentaires qu'il recevra par suite de la publication de ce deuxième exposé-sondage, de publier la Norme canadienne de missions de certification (NCMC) 3530, *Missions d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la conformité — Considérations particulières*, et la NCMC 3531, *Missions d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité — Considérations particulières*. Ces normes remplaceraient :

- le chapitre 5800, RAPPORTS SPÉCIAUX — INTRODUCTION;
- le chapitre 5815, RAPPORTS SPÉCIAUX — RAPPORTS D'AUDIT SUR LA CONFORMITÉ À DES DISPOSITIONS CONTRACTUELLES, LÉGALES OU RÉGLEMENTAIRES;
- le chapitre 8600, EXAMEN DU RESPECT DE DISPOSITIONS CONTRACTUELLES OU RÉGLEMENTAIRES.

Les normes proposées remplaceraient également les paragraphes .11 à .13 du chapitre SP 5300, AUDIT DE LA CONFORMITÉ AUX AUTORISATIONS LÉGISLATIVES ET AUTORISATIONS CONNEXES DANS LE SECTEUR PUBLIC, qui portent sur les missions exigeant l'expression d'une opinion sur la conformité des activités ou des opérations d'une entité à des autorisations spécifiées, selon les termes du mandat.

Contexte

En janvier 2011, le CNAC a approuvé un projet visant le remplacement des chapitres 5800, 5815 et 8600. En septembre 2015, il a publié un exposé-sondage sur le projet de NCMC 3530, *Rapports sur la conformité à des dispositions contractuelles, légales ou réglementaires*. Cet exposé-sondage a suscité de nombreux commentaires, transmis par voie de lettres de réponse ou lors de consultations auprès des différentes parties prenantes. Le CNAC a examiné attentivement les commentaires reçus et, compte tenu de l'ampleur des changements proposés par rapport à son exposé-sondage, il a décidé d'en publier un deuxième.

Les principes fondamentaux qui sous-tendent les projets de NCMC 3530 et de NCMC 3531, comme présentés dans le présent exposé-sondage, correspondent à ceux qui sous-tendent le premier exposé-sondage. Ces principes fondamentaux visent à répondre à des considérations d'intérêt public, notamment le souci :

- d'améliorer l'uniformité d'exécution de ces missions par les professionnels en exercice;
- d'exiger davantage de transparence et de clarté dans les rapports.

Le deuxième exposé-sondage repose encore sur la prémisse que le professionnel en exercice doit connaître les exigences de la NCMC 3000, *Missions d'attestation autres*

que les audits ou examens d'informations financières historiques, et de la NCMC 3001, *Missions d'appréciation directe*, selon ce qui convient à la mission, et s'y conformer. Les projets de NCMC 3530 et de NCMC 3531 énoncent par ailleurs des exigences et des modalités d'application particulières pour les missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité.

Principaux éléments du deuxième exposé-sondage

Missions d'appréciation directe

Dans le premier exposé-sondage, il était proposé que la NCMC 3530 traite des missions d'attestation et des missions d'appréciation directe, ainsi que des missions d'assurance raisonnable et des missions d'assurance limitée. Des répondants à l'exposé-sondage ont dit craindre que l'existence d'une seule norme sème la confusion chez les professionnels en exercice.

Le CNAC a réévalué, à la lumière des commentaires reçus, les raisons pour lesquelles il avait choisi d'élaborer une seule norme pour traiter à la fois des missions d'attestation et des missions d'appréciation directe. Il a convenu que la publication de deux normes distinctes se traduirait par des normes plus simples pour les professionnels en exercice et les autres parties prenantes. Cette approche reflète également celle adoptée dans le cas des NCMC 3000 et 3001, lesquelles s'appliquent lorsque le professionnel en exercice réalise des missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité. Le recours à deux normes distinctes permet également au CNAC d'énoncer plus clairement les différences entre les missions d'attestation et d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité, y compris les différences quant à l'objectif et à la conclusion du professionnel en exercice ainsi qu'à la terminologie utilisée.

Il est proposé, dans le deuxième exposé-sondage, qu'une norme distincte traite des missions d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité. Les NCMC 3530 et 3531 proposées s'appliquent toutes deux aux missions d'assurance raisonnable comme aux missions d'assurance limitée. Du fait que le projet consiste maintenant à élaborer deux normes distinctes, le titre proposé a changé. Afin de mieux refléter l'objet des normes et leurs liens avec les NCMC 3000 et 3001, les titres font ressortir le fait que les normes traitent des points particuliers à prendre en considération pour l'application de la NCMC 3000 ou de la NCMC 3001, selon le cas, aux missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité.

Déclaration explicite de la direction

On entend par «mission d'attestation» une mission de certification dans laquelle une partie autre que le professionnel en exercice mesure ou évalue l'objet considéré au regard des critères. Dans le cas d'une mission d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la conformité de l'entité à des exigences spécifiées, c'est la direction qui évalue si l'entité s'est conformée à des exigences spécifiées. Dans le cas d'une mission

d'appréciation directe, par contre, c'est le professionnel en exercice qui procède à cette évaluation. Il est donc nécessaire que la direction fasse une déclaration écrite explicite de conformité pour que la mission soit une mission d'attestation. La NCMC 3530 proposée exigerait qu'une telle déclaration de conformité soit fournie aux utilisateurs, afin que ceux-ci puissent comprendre les résultats de l'évaluation faite par la direction. Un tableau préparé par la direction pour rendre compte implicitement de la conformité de l'entité à des exigences spécifiées pourrait ne pas être à lui seul suffisant. Pour un certain nombre de professionnels en exercice, cette nouvelle exigence représentera vraisemblablement un changement par rapport à leurs pratiques actuelles.

Dans certains cas, la direction ne pourra peut-être pas fournir de déclaration écrite explicite concernant la conformité de l'entité. Il peut arriver, par exemple, qu'un tiers demande à la direction de transmettre des informations par voie électronique alors qu'aucune déclaration explicite n'est incluse dans le formulaire et que la direction ne peut en ajouter une. Le professionnel en exercice pourrait alors ne pas être en mesure de réaliser la mission selon la NCMC 3530 proposée. Il se peut toutefois que la mission soit acceptable selon la NCMC 3531 proposée.

Terminologie

Certains répondants à l'exposé-sondage ont exprimé leur confusion au sujet des termes «assurance raisonnable» et «assurance limitée». Le CNAC est d'avis que cette confusion découle d'un emploi non uniforme et d'une méconnaissance des termes par les professionnels en exercice. Le deuxième exposé-sondage ne parle ni d'«audit» ni d'«examen». L'emploi des termes «assurance raisonnable» et «assurance limitée» cadre avec la terminologie des NCMC 3000 et 3001.

Champ d'application des normes

Il arrive que le professionnel en exercice ne sache pas exactement quelle norme appliquer lorsqu'il a pour mission de délivrer un rapport sur des informations. Par exemple, il peut être difficile de savoir si l'objet de la mission du professionnel en exercice est la délivrance d'un rapport indiquant si la déclaration de la direction concernant la conformité de l'entité à des exigences spécifiées donne une image fidèle, ou la délivrance d'un rapport indiquant si les informations financières historiques contenues dans la déclaration de la direction ont été préparées conformément au référentiel d'information financière applicable. Il y a donc un risque que la réponse des professionnels en exercice à ces demandes ne soit pas uniforme.

Le paragraphe 8 de la NCMC 3530 proposée et le paragraphe 9 de la NCMC 3531 proposée ainsi que les modalités d'application connexes font ressortir l'importance pour le professionnel en exercice de tenir compte de l'objet de la mission et des besoins de l'entité et des utilisateurs du rapport avant de déterminer quelle norme s'applique à la mission.

Libellé de la conclusion du professionnel en exercice

Il est proposé dans le deuxième exposé-sondage de modifier le libellé de la conclusion du professionnel en exercice qui réalise une mission d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la conformité. Dans le premier exposé-sondage, cette conclusion était formulée de manière à indiquer si la déclaration de la direction concernant la conformité de l'entité aux dispositions spécifiées est, dans tous ses aspects significatifs, appropriée. Dans le cas d'une mission d'assurance limitée, la conclusion était formulée de manière à indiquer si le professionnel en exercice a relevé quoi que ce soit qui le porte à croire que la déclaration de la direction n'est pas, dans tous ses aspects significatifs, appropriée.

Le CNAC a réexaminé les raisons pour lesquelles le libellé initial avait été proposé. Il a conclu qu'il y avait lieu de le modifier afin d'établir une distinction claire entre les missions d'attestation et les missions d'appréciation directe, qui sont de nature différente. Selon le CNAC, cette distinction est importante parce que dans une mission d'attestation, c'est la direction (et non le professionnel en exercice) qui mesure ou évalue la conformité de l'entité. Le professionnel en exercice fait rapport sur la déclaration écrite de la direction concernant la conformité de l'entité.

Par conséquent, dans le cas d'une mission d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la conformité, la conclusion pour une mission d'assurance raisonnable est libellée comme suit : «... la déclaration de la direction selon laquelle l'entité s'est conformée aux exigences spécifiées donne une image fidèle dans tous ses aspects significatifs». Pour une mission d'assurance limitée, la conclusion est libellée comme suit : «... nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que la déclaration de la direction selon laquelle l'entité s'est conformée ... ne donne pas une image fidèle dans tous ses aspects significatifs».

Dans une mission d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité, la conclusion repose sur la question de savoir si l'entité s'est conformée aux exigences spécifiées.

Cette conclusion diffère de la conclusion du professionnel en exercice selon les normes actuelles, libellée comme suit : «... l'entité se conforme à tous les aspects significatifs des...». Le CNAC est d'avis que les propositions énoncées dans le deuxième exposé-sondage permettront de clarifier la nature de la mission. Il est actuellement difficile de déterminer si la mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité que le professionnel en exercice réalise est une mission d'attestation ou une mission d'appréciation directe.

Caractère significatif

Pour faire suite aux commentaires reçus, il est proposé, dans le deuxième exposé-sondage, de modifier l'exigence énoncée au paragraphe 15 de l'exposé-sondage (devenu le paragraphe 20 de la NCMC 3530 proposée et le paragraphe 21 de la

NCMC 3531 proposée) portant sur le caractère significatif, afin d'indiquer plus clairement le moment où le professionnel en exercice prend en compte le caractère significatif dans une mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité. De plus, de nouvelles modalités d'application ont été ajoutées, au paragraphe A14 de la NCMC 3530 proposée (paragraphe A12 de la NCMC 3531 proposée), pour préciser qu'il n'y a pas de différence entre une mission d'assurance raisonnable et une mission d'assurance limitée pour ce qui est des considérations relatives au caractère significatif. Lorsque la mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité est une mission d'appréciation directe, c'est le terme «importance» qui est employé, plutôt que le terme «caractère significatif».

Critères

Dans le premier exposé-sondage, il était exigé que le professionnel en exercice cherche à savoir, avant d'accepter une mission, si les exigences spécifiées visées par la mission comprennent des critères, ou peuvent servir de fondement pour l'élaboration de critères. Toutefois, l'exposé-sondage ne comportait aucune exigence visant la détermination ou l'élaboration des critères nécessaires dans le cadre de la réalisation de la mission. Pour combler cette lacune, une telle exigence est incluse dans le deuxième exposé-sondage (paragraphe 23 de la NCMC 3530 proposée et paragraphe 24 de la NCMC 3531 proposée).

Interprétations

Un répondant à l'exposé-sondage a fait remarquer que la NCMC 3530 proposée comprenait une exigence relative aux interprétations dans la section portant sur la planification et la réalisation de la mission, mais pas dans la section portant sur l'acceptation et le maintien. Dans le deuxième exposé-sondage, des modifications sont proposées afin d'établir plus clairement les responsabilités du professionnel en exercice lorsque les exigences spécifiées nécessitent des interprétations importantes. Selon les modifications proposées, il est question des interprétations tant à l'étape de l'acceptation et du maintien qu'à celle de la planification et de la réalisation. On trouve ainsi une nouvelle définition (alinéa 15 g) de la NCMC 3530 proposée et alinéa 16 f) de la NCMC 3531 proposée) et une disposition exigeant, au moment de l'acceptation de la mission, la prise en compte de la probabilité que le professionnel en exercice soit en mesure d'établir les interprétations importantes (paragraphe 19 de la NCMC 3530 proposée et paragraphe 20 de la NCMC 3531 proposée).

Évaluation des risques

Des répondants à l'exposé-sondage ont exprimé le point de vue que la norme ne fournissait pas suffisamment d'indications concernant la réalisation d'une évaluation des risques. Certains répondants ont également fait remarquer que les indications fournies dans la NCMC 3000 et la NCMC 3001 n'étaient pas non plus suffisamment détaillées pour assurer l'uniformité des évaluations des risques réalisées par les

professionnels en exercice dans le cadre de missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité.

Le CNAC s'est rallié à l'opinion des répondants, tout en ne perdant pas de vue que la norme doit être applicable à un vaste éventail de missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité. Il est ainsi proposé, dans le deuxième exposé-sondage, d'ajouter une nouvelle exigence (paragraphe 26L et 26R de la NCMC 3530 proposée et paragraphes 27L et 27R de la NCMC 3531 proposée) et des modalités d'application (paragraphe A26 de la NCMC 3530 proposée et paragraphe A23 de la NCMC 3531 proposée). Le CNAC est d'avis que ces ajouts aideront les professionnels en exercice à déterminer les éléments à prendre en compte lorsqu'ils procèdent à l'évaluation des risques.

Obtention d'éléments probants

Des répondants à l'exposé-sondage se sont dits d'avis que plus d'indications étaient nécessaires pour préciser en quoi l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés diffère selon qu'il s'agit d'une mission d'assurance raisonnable ou d'une mission d'assurance limitée. Dans le deuxième exposé-sondage, les modalités d'application proposées à cet égard sont donc plus détaillées (paragraphe A27 à A30 de la NCMC 3530 proposée et paragraphes A24 à A27 de la NCMC 3531 proposée).

Événements postérieurs

En ce qui concerne les événements postérieurs, le premier exposé-sondage comportait une exigence au paragraphe 21 et des modalités d'application au paragraphe A20. Des répondants ont toutefois indiqué que ces paragraphes n'étaient pas propres aux missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité. Le CNAC s'est dit d'accord avec les répondants et a retiré les paragraphes. Les professionnels en exercice qui réalisent des missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité peuvent se reporter, s'il y a lieu, aux exigences et aux modalités d'application relatives aux événements postérieurs de la NCMC 3000 ou de la NCMC 3001.

Considérations relatives au secteur public

Le CNAC estime que les missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité ne diffèrent pas sensiblement selon qu'elles visent les entités du secteur public ou d'autres entités. Dans le deuxième exposé-sondage, il est proposé de remplacer les paragraphes SP 5300.11 à .13. Ainsi, les professionnels en exercice qui réalisent des missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité pour des entités du secteur public se reporteraient soit à la NCMC 3530 proposée, soit à la NCMC 3531 proposée, selon le cas. Le deuxième exposé-sondage contient des indications propres aux missions réalisées dans le secteur public (paragraphe A5, A6 et A25 de la NCMC 3530 proposée et paragraphes A5, A6 et A22 de la NCMC 3531 proposée).

Le CNAC prévoit publier un exposé-sondage sur un projet de note d'orientation portant sur les autres aspects du chapitre SP 5300. Il entend retirer le chapitre SP 5300 lorsque

sera établie la version définitive des propositions énoncées dans le présent exposé-sondage et dans celui sur la note d'orientation.

Missions à portée multiple

Des répondants à l'exposé-sondage ont mentionné le manque d'indications dans le Manuel de CPA Canada – Certification sur les situations où les besoins d'une partie prenante en matière de certification ne correspondent à aucune norme particulière. Ils ont indiqué qu'un professionnel en exercice pouvait être chargé d'une mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité et d'un autre type de rapport (par exemple sur les informations financières servant à déterminer la conformité). Les demandes de missions de ce type, souvent appelées «missions à portée multiple», sont de plus en plus fréquentes dans la pratique. Or, il peut être difficile, pour les professionnels en exercice qui réalisent des missions à portée multiple, de déterminer quelles normes utiliser et comment les appliquer.

Étant donné la complexité potentielle du traitement des missions à portée multiple, le CNAC a conclu que le sujet demandait une étude plus approfondie. Il verra s'il est nécessaire d'en faire un projet distinct ou de publier des indications ne faisant pas autorité.

Date d'entrée en vigueur

Sous réserve des commentaires que le CNAC recevra des parties prenantes canadiennes :

- la NCMC 3530 proposée s'appliquera aux missions d'attestation visant la délivrance par le professionnel en exercice d'un rapport sur la déclaration de la direction concernant la conformité de l'entité à des exigences spécifiées qui est daté du 1^{er} avril 2019 ou d'une date ultérieure;
- la NCMC 3531 proposée s'appliquera aux missions d'appréciation directe visant la délivrance par le professionnel en exercice d'un rapport sur la conformité de l'entité à des exigences spécifiées qui est daté du 1^{er} avril 2019 ou d'une date ultérieure.

L'adoption anticipée sera permise. Selon le CNAC, la date d'entrée en vigueur proposée donnera suffisamment de temps pour la mise en application de la NCMC 3530 et de la NCMC 3531 proposées.

Jusqu'à l'entrée en vigueur des NCMC proposées, les professionnels en exercice continueront d'appliquer les chapitres 5800, 5815 et 8600 ou les paragraphes SP 5300.11 à .13, selon le cas.

Appel à commentaires

Le CNAC souhaite recevoir des commentaires sur tout aspect de la NCMC 3530 et de la NCMC 3531 proposées. Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis. En cas de désaccord avec les

propositions de l'exposé-sondage, veuillez expliquer clairement le problème en cause et indiquer une solution possible, avec motifs à l'appui.

Le CNAC soumet aux répondants les questions suivantes :

1. Le CNAC a-t-il bien indiqué les aspects qui diffèrent selon que la mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité est une mission d'appréciation directe ou d'attestation?
2. Les normes proposées tiennent compte du fait qu'il peut être difficile pour le professionnel en exercice de déterminer si la mission porte sur la conformité ou sur des informations financières historiques, et soulignent la nécessité de comprendre l'objet de la mission. Les indications fournies sont-elles utiles aux professionnels en exercice à cet égard? Dans la négative, quelles autres indications seraient nécessaires?
3. Donnez-vous votre accord au libellé proposé de la conclusion du professionnel en exercice pour la NCMC 3530 et la NCMC 3531?
4. Êtes-vous pour les modifications proposées en vue d'ajouter des exigences ou des modalités d'application afin de mieux expliquer comment la NCMC 3000 ou la NCMC 3001 s'appliquent à une mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité? Plus particulièrement, les questions du caractère significatif, des interprétations, de l'évaluation des risques et de l'obtention d'éléments probants font-elles l'objet d'un traitement suffisant?
5. La date d'entrée en vigueur proposée vous convient-elle?
6. Certaines exigences des normes proposées pourraient-elles être difficiles à appliquer dans la pratique? Dans l'affirmative, pourquoi?
7. Quelles autres indications pourraient être nécessaires pour aider les professionnels en exercice à mettre en œuvre les normes proposées?

Les commentaires doivent parvenir au CNAC au plus tard le 28 juillet 2017.

PROJET DE NORME CANADIENNE DE MISSIONS DE CERTIFICATION (NCCM) 3530, MISSIONS D'ATTESTATION VISANT LA DÉLIVRANCE D'UN RAPPORT SUR LA CONFORMITÉ — CONSIDÉRATIONS PARTICULIÈRES

(En vigueur pour les missions d'attestation visant la délivrance par le professionnel en exercice d'un rapport sur la déclaration ou l'assertion de la direction concernant la conformité d'une entité qui est daté du 1^{er} avril 2019 ou d'une date ultérieure)

SOMMAIRE

	Paragraphe
Introduction	1-5
Champ d'application	6-12
Date d'entrée en vigueur	13
Objectifs	14
Définitions	15
Exigences	
Réalisation d'une mission conforme aux NCCM	16-17
Acceptation et maintien	18-19
Planification et réalisation de la mission	20-25
Obtention d'éléments probants	26-29
Établissement de la conclusion	30-32
Préparation du rapport du professionnel en exercice sur la conformité ..	33-36
Modalités d'application et autres commentaires explicatifs	
Champ d'application	A1-A6
Objectifs	A7
Définitions	A8-A9
Acceptation et maintien	A10-A13
Planification et réalisation de la mission	A14-A25
Obtention d'éléments probants	A26-A31
Établissement de la conclusion	A32-A35
Préparation du rapport du professionnel en exercice sur la conformité ..	A36-A48
Annexe : Exemples de rapports du professionnel en exercice sur la conformité	

Introduction

1. La présente Norme canadienne de missions de certification (NCMC) traite des points particuliers à prendre en considération dans l'application de la NCMC 3000¹ aux missions d'assurance raisonnable ou aux missions d'assurance limitée visant la délivrance d'un rapport sur la déclaration ou l'assertion de la direction concernant la conformité d'une entité à des accords, à des autorisations spécifiées ou à une disposition de ceux-ci. Dans la présente norme, les exigences particulières établies aux termes d'accords, par des autorisations spécifiées ou par une disposition de ceux-ci, et au regard desquelles la conformité est mesurée et évaluée, sont appelées «exigences spécifiées». (Réf. : par. A1 et A2, A5 et A6)
2. Les missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées peuvent être des missions d'attestation ou des missions d'appréciation directe. L'objet considéré dans une mission d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées peut être de nature financière ou non financière.
3. Dans le cas d'une mission d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées, la direction de l'entité prépare à l'intention d'un tiers une déclaration écrite explicite concernant la conformité de l'entité à des exigences spécifiées et le professionnel en exercice fait rapport sur cette déclaration. Par exemple, dans une mission visant l'audit de la conformité d'une entité aux clauses restrictives d'une convention bancaire, la direction peut préparer une déclaration à l'intention de la banque dans laquelle elle affirme que les clauses restrictives sont respectées. Le professionnel en exercice :
 - a) acquiert une compréhension des clauses restrictives de la convention bancaire;
 - b) met en œuvre des procédures à l'égard des informations utiles pour déterminer si l'entité s'est conformée ou non aux clauses restrictives;
 - c) fait rapport au donneur de mission (normalement la direction de l'entité) ou à la banque (à la demande du donneur de mission) sur la question de savoir si la déclaration de la direction donne une image fidèle dans tous ses aspects significatifs.

Une affirmation de la direction à l'attention du professionnel en exercice quant à la conformité de l'entité aux clauses restrictives ne constitue pas une déclaration ou une assertion publique.

¹ NCMC 3000, *Missions d'attestation autres que les audits ou examens d'informations financières historiques*.

4. Dans le cas d'une mission d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées, par contre, la direction ne prépare pas de déclaration écrite explicite à l'intention de tiers concernant la conformité de l'entité à des exigences spécifiées. Par exemple, le professionnel en exercice peut être chargé par un organisme public de délivrer un rapport sur la conformité d'un hôpital relativement aux délais d'attente prévus par l'État pour les salles des urgences. Le professionnel en exercice :

- a) acquiert une compréhension des délais d'attente prévus;
- b) met en œuvre des procédures visant à évaluer les délais d'attente réels;
- c) fait rapport à l'organisme public.

La responsabilité de la direction quant à la gestion des délais d'attente ne se trouve en rien diminuée dans ce scénario, et le professionnel en exercice obtiendrait quand même des déclarations écrites de la direction sur la question de savoir si l'entité s'est conformée, dans tous leurs aspects significatifs, aux exigences de l'État.

5. Dans les cas simples, il peut ne pas y avoir de différence importante sur le plan des procédures entre les missions d'attestation et d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité de l'entité à des exigences spécifiées. Il peut en revanche y avoir des différences considérables lorsque les exigences spécifiées sont plus compliquées ou complexes.

Champ d'application

6. La présente NCMC porte sur les missions d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la déclaration écrite explicite de la direction concernant la conformité d'une entité à des exigences spécifiées. La NCMC 3531 porte sur les missions d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité d'une entité à des exigences spécifiées².

7. Les missions réalisées selon la présente NCMC peuvent porter sur un vaste éventail d'objets considérés. Parmi les exemples de missions qui entrent dans le champ d'application de la présente NCMC figurent les missions visant la délivrance d'un rapport sur la déclaration de la direction concernant la conformité d'une entité :

- aux exigences d'un accord de financement qui précisent les fins auxquelles le financement reçu par l'entité doit être dépensé;
- aux exigences de contrats de location;

² NCMC 3531 [en projet], *Missions d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité — Considérations particulières*.

-
- aux clauses restrictives contenues dans des contrats d'emprunt ou des actes de fiducie;
 - aux obligations d'exécution prévues par des politiques ou des dispositions législatives, comme les délais d'attente prévus par un organisme public pour les hôpitaux.
8. Dans certains cas, il peut être difficile de déterminer si l'objet de la mission du professionnel en exercice est la délivrance d'un rapport sur la question de savoir si la déclaration de la direction concernant la conformité de l'entité à des exigences spécifiées donne une image fidèle ou sur la question de savoir si les informations financières historiques contenues dans la déclaration de la direction ont été préparées conformément à un référentiel d'information financière applicable. Il peut être nécessaire que le professionnel en exercice prenne en considération l'objet de la mission ainsi que les besoins de l'entité et des utilisateurs de son rapport avant de conclure que la mission doit être réalisée selon la présente NCMC. (Réf. : par. A3 et A4)
9. Le professionnel en exercice pourrait être chargé d'une mission de certification visant la délivrance d'un rapport sur le contrôle interne de la conformité de l'entité (par exemple, sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles internes tout au long d'une période déterminée ou sur le caractère adéquat de leur conception et de leur mise en place à un moment précis). Une telle mission n'entrerait pas dans le champ d'application de la présente NCMC.
10. Le professionnel en exercice pourrait avoir pour mission de délivrer un rapport sur les résultats de l'application de procédures d'audit spécifiées à des informations financières autres que les constatations découlant d'une mission portant sur des états financiers. Une telle mission n'est pas une mission de certification et fait plutôt l'objet du chapitre 9100³.

Lien avec la NCMC 3000

11. Lorsqu'il réalise une mission qui entre dans le champ d'application de la présente NCMC, en plus de se conformer à celle-ci, le professionnel en exercice est tenu de se conformer à la NCMC 3000. La présente NCMC se veut complémentaire à la NCMC 3000, mais elle ne saurait la remplacer. Elle explicite les modalités d'application de la NCMC 3000 à une mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées.
12. La NCMC 3000 s'applique à toute mission d'attestation qui entre dans le champ d'application de la présente NCMC, et comporte des exigences et des modalités d'application sur des sujets qui ne sont pas expressément traités dans la présente NCMC, notamment :

³ Chapitre 9100, RAPPORTS SUR LES RÉSULTATS DE L'APPLICATION DE PROCÉDURES D'AUDIT SPÉCIFIÉES À DES INFORMATIONS FINANCIÈRES AUTRES QUE DES ÉTATS FINANCIERS.

-
- a) les règles de déontologie;
 - b) le contrôle qualité;
 - c) l'esprit critique, le jugement professionnel ainsi que les compétences et techniques en matière de certification;
 - d) l'utilisation des travaux d'un expert choisi par le professionnel en exercice;
 - e) l'utilisation des travaux d'un autre professionnel en exercice, d'un expert choisi par l'entité ou d'un auditeur interne;
 - f) les événements postérieurs;
 - g) le type de rapport à délivrer dans le cas où la direction de l'entité a indiqué et expliqué de manière appropriée que l'information sur l'objet considéré comportait des anomalies significatives;
 - h) la documentation.

Date d'entrée en vigueur

- 13. La présente NCMC s'applique aux missions d'attestation visant la délivrance par le professionnel en exercice d'un rapport sur la déclaration ou l'assertion de la direction concernant la conformité de l'entité qui est daté du 1^{er} avril 2019 ou d'une date ultérieure.

Objectifs

- 14. Lorsqu'il fournit une assurance sur la déclaration de la direction concernant la conformité d'une entité, à un moment précis ou tout au long d'un intervalle de temps défini, à des exigences spécifiées, le professionnel en exercice a pour objectifs :
 - a) d'obtenir une assurance raisonnable ou limitée, selon le cas, quant à savoir si la déclaration de la direction concernant la conformité de l'entité à des exigences spécifiées est exempte d'anomalies significatives;
 - b) de formuler, en fonction de ses constatations, une conclusion qui exprime une assurance raisonnable ou limitée sur la question indiquée en a). (Réf. : par. A7)

Définitions

- 15. Dans la présente NCMC, on entend par :
 - a) «accords», les arrangements écrits conclus entre l'entité et un tiers, y compris les conventions, les contrats ou les protocoles d'accord qui comportent des exigences auxquelles l'entité doit se conformer;

-
- b) «critères», les points de référence utilisés pour mesurer ou évaluer la conformité de l'entité à des exigences spécifiées;
 - c) «contrôle interne de la conformité», le contrôle interne que l'entité établit pour gérer le risque de non-conformité aux exigences spécifiées; (Réf. : par. A8)
 - d) «déclaration de la direction concernant la conformité», le résultat de l'évaluation, par la direction, de la conformité de l'entité aux exigences spécifiées qui est fournie à l'utilisateur du rapport du professionnel en exercice, notamment sous la forme d'une déclaration écrite explicite de conformité. Dans une mission d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la conformité, la déclaration de la direction concernant la conformité constitue l'information sur l'objet considéré; (Réf. : par. A9)
 - e) «non-conformité significative», une anomalie significative de la déclaration de la direction faisant valoir que l'entité s'est conformée aux exigences spécifiées alors que ce n'est pas le cas, ou un cas de non-respect total ou partiel, par l'entité, d'une exigence spécifiée. Une anomalie peut être significative d'un point de vue quantitatif ou qualitatif, individuellement ou en cumul avec d'autres anomalies;
 - f) «parties intéressées», les parties que la mission de certification concerne. En général, il s'agit de l'utilisateur du rapport du professionnel en exercice (qui peut être dans certains cas une autorité de réglementation), du professionnel en exercice et de la direction de l'entité, bien que ces parties puissent être désignées par des termes différents;
 - g) «interprétation importante», une interprétation des exigences spécifiées nécessaire pour que le professionnel en exercice puisse réaliser la mission à l'égard de la déclaration de la direction concernant la conformité de l'entité. Une interprétation est importante si une interprétation différente est possible et ferait changer la conclusion du professionnel en exercice;
 - h) «autorisations spécifiées», la législation, les règlements, décrets, directives, les règlements municipaux ou les règlements administratifs ou intérieurs des sociétés et tout autre instrument par lequel des pouvoirs sont établis et délégués. Ce terme est d'usage courant dans le secteur public;
 - i) «exigences spécifiées», les exigences particulières, établies aux termes d'accords, par des autorisations spécifiées ou par une disposition de ceux-ci, auxquelles l'entité est tenue de se conformer.

Exigences

Réalisation d'une mission conforme aux NCMC

16. Le professionnel en exercice ne doit pas déclarer être en conformité avec la présente NCMC sans s'être conformé aux exigences de la présente NCMC et de toutes les autres NCMC pertinentes eu égard à la mission.

Conformité aux exigences pertinentes

17. Le professionnel en exercice doit se conformer à chacune des exigences de la présente NCMC, à moins que, dans les circonstances de la mission, une exigence ne soit pas pertinente du fait que son application est conditionnelle et que la condition n'est pas remplie. Les exigences qui ne s'appliquent qu'aux missions d'assurance limitée ou aux missions d'assurance raisonnable sont présentées en colonnes et désignées par la lettre L (pour assurance limitée) ou la lettre R (pour assurance raisonnable) figurant après le numéro du paragraphe. En outre, bien que certaines procédures ne soient exigées que pour les missions d'assurance raisonnable, elles peuvent néanmoins être appropriées à certaines missions d'assurance limitée.

Acceptation et maintien

18. Avant d'accepter une mission visant la délivrance d'un rapport sur la déclaration de la direction concernant la conformité d'une entité à des exigences spécifiées, le professionnel en exercice doit :
- a) s'assurer que les rôles et responsabilités des parties intéressées conviennent dans les circonstances; (Réf. : par. A10 et A11)
 - b) s'assurer que l'objet considéré entre dans le champ de compétence de l'équipe de mission; (Réf. : par. A12)
 - c) chercher à savoir si les exigences spécifiées comprennent des critères, ou peuvent servir de fondement pour l'élaboration de critères.
19. Si le professionnel en exercice détermine que les exigences spécifiées demandent une part d'interprétation importante, il doit, avant d'accepter la mission, prendre en compte la probabilité d'être en mesure :
- a) d'établir les interprétations nécessaires en consultant les parties intéressées;
 - b) de demander à la direction de reconnaître le caractère approprié des interprétations.
- S'il est peu probable que le professionnel en exercice remplisse les conditions énoncées en a) et en b) ci-dessus, il ne doit pas accepter la mission, à moins que les textes légaux ou réglementaires ne l'y obligent. (Réf. : par. A13)

Planification et réalisation de la mission

Caractère significatif

20. Le professionnel en exercice doit prendre en compte le caractère significatif lorsque :
- a) il détermine la nature, le calendrier et l'étendue des procédures;
 - b) il apprécie si un cas de non-conformité est significatif. (Réf. : par. A14 à A16)

Compréhension de l'entité et de son environnement ainsi que des exigences spécifiées

Assurance limitée	Assurance raisonnable
<p>21L. Le professionnel en exercice doit acquérir de l'entité et de son environnement, ainsi que des exigences spécifiées, une compréhension suffisante pour :</p> <ul style="list-style-type: none">a) pouvoir déterminer les secteurs où il est susceptible d'y avoir non-conformité significative aux exigences spécifiées;b) disposer d'une base pour concevoir et mettre en œuvre, à l'égard des secteurs déterminés à l'alinéa 21L a), des procédures lui permettant d'obtenir une assurance limitée pour étayer sa conclusion. (Réf. : par. A19 à A21, A25)	<p>21R. Le professionnel en exercice doit acquérir de l'entité et de son environnement, ainsi que des exigences spécifiées, une compréhension suffisante pour :</p> <ul style="list-style-type: none">a) pouvoir identifier et évaluer les risques de non-conformité significative aux exigences spécifiées;b) disposer d'une base pour concevoir et mettre en œuvre, à l'égard des risques évalués, des procédures lui permettant d'obtenir une assurance raisonnable pour étayer sa conclusion. (Réf. : par. A17 à A21, A25)

22. Pour acquérir une compréhension de l'entité et de son environnement, ainsi que des exigences spécifiées, le professionnel en exercice doit demander des informations sur la façon dont la direction mesure et évalue la conformité de l'entité aux exigences spécifiées.

Critères

23. Le professionnel en exercice doit :
- a) recenser ou élaborer les critères nécessaires; (Réf. : par. A22)
 - b) demander à la direction de reconnaître le caractère approprié des critères. (Réf. : par. A23)

Interprétation importante

24. Lorsque le professionnel en exercice détermine que les exigences spécifiées demandent une part d'interprétation importante, il doit :
- a) établir les interprétations nécessaires en consultant les parties intéressées;
 - b) demander à la direction de reconnaître le caractère approprié des interprétations. (Réf. : par. A23)
25. Lorsque les exigences spécifiées demandent une part d'interprétation importante, le professionnel en exercice doit évaluer la cohérence avec laquelle la direction applique, d'une période à l'autre, les interprétations des exigences spécifiées. (Réf. : par. A24)

Obtention d'éléments probants

Prise en compte des risques et réponses aux risques

Assurance limitée	Assurance raisonnable
<p>26L. En s'appuyant sur sa compréhension (voir le paragraphe 21L), le professionnel en exercice doit :</p> <ul style="list-style-type: none">a) déterminer les secteurs où il est susceptible d'y avoir non-conformité significative aux exigences spécifiées;b) concevoir et mettre en œuvre, à l'égard des secteurs déterminés à l'alinéa 26L a), des procédures lui permettant d'obtenir une assurance limitée pour étayer sa conclusion. (Réf. : par. A26)	<p>26R. En s'appuyant sur sa compréhension (voir le paragraphe 21R), le professionnel en exercice doit :</p> <ul style="list-style-type: none">a) identifier et évaluer les risques de non-conformité significative aux exigences spécifiées;b) concevoir et mettre en œuvre, à l'égard des risques évalués, des procédures lui permettant d'obtenir une assurance raisonnable pour étayer sa conclusion. (Réf. : par. A26)

Obtention d'éléments probants suffisants et appropriés

27. Le professionnel en exercice doit obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder sa conclusion. (Réf. : par. A27 à A30)
28. Le professionnel en exercice qui fait rapport sur la déclaration de la direction concernant la conformité d'une entité, à un moment précis ou tout au long d'un intervalle de temps défini, à des exigences spécifiées doit évaluer les activités que l'entité mène pour se conformer aux exigences spécifiées et apprécier la conformité de l'entité aux exigences spécifiées à ce moment précis ou tout au long de l'intervalle de temps défini.

Déclarations écrites

29. Le professionnel en exercice doit demander à la direction de lui fournir des déclarations par lesquelles : (Réf. : par. A31)
- a) elle reconnaît sa responsabilité à l'égard de la préparation de la déclaration concernant la conformité de l'entité aux exigences spécifiées;
 - b) elle reconnaît sa responsabilité quant à l'établissement et au maintien d'un contrôle interne efficace à l'égard de la conformité aux exigences spécifiées;
 - c) elle précise si elle a procédé à une évaluation de la conformité de l'entité aux exigences spécifiées;
 - d) elle fait état, s'il y a lieu, de sa responsabilité à l'égard des interprétations importantes des exigences spécifiées;
 - e) elle affirme que les critères utilisés dans la mission sont appropriés;
 - f) elle précise si l'entité est en conformité avec les exigences spécifiées;
 - g) elle affirme avoir fait état de toute communication reçue des autorités législatives ou des cocontractants concernant toute possibilité de non-conformité aux exigences spécifiées, y compris toute communication reçue entre la fin de l'intervalle de temps sur lequel porte la déclaration écrite et la date du rapport du professionnel en exercice;
 - h) elle affirme avoir fait état de tous les cas connus de non-conformité aux exigences spécifiées ayant eu lieu pendant ou après l'intervalle de temps sur lequel (ou après la date sur laquelle) elle a choisi de faire porter sa déclaration.

Établissement de la conclusion

30. Le professionnel en exercice doit évaluer le caractère suffisant et approprié des éléments probants obtenus. Si le professionnel en exercice prend connaissance d'éléments qui l'amènent à se questionner quant à savoir s'il y a non-conformité significative, il doit mettre en œuvre des procédures complémentaires suffisantes pour lui permettre d'établir une conclusion. (Réf. : par. A32 et A33)
31. Le professionnel en exercice doit, dès que cela est faisable en pratique, mettre la direction au courant de toute non-conformité significative venue à sa connaissance. (Réf. : par. A34)
32. Le professionnel en exercice doit établir une conclusion quant à savoir si la déclaration de la direction concernant la conformité de l'entité aux exigences

spécifiées donne une image fidèle dans tous ses aspects significatifs. (Réf. : par. A35)

Préparation du rapport du professionnel en exercice sur la conformité

Contenu du rapport du professionnel en exercice sur la conformité

33. Le rapport du professionnel en exercice sur la conformité doit comporter au minimum les éléments de base suivants :
- a) un titre indiquant clairement qu'il s'agit d'un rapport de certification délivré par un professionnel en exercice indépendant;
 - b) un destinataire approprié, selon les circonstances de la mission;
 - c) la mention ou la description du niveau d'assurance obtenu par le professionnel en exercice;
 - d) la mention des exigences spécifiées et des interprétations importantes, le cas échéant, ainsi que du moment précis ou de l'intervalle de temps auquel la mesure ou l'évaluation de la conformité se rapporte; (Réf. : par. A36 et A37)
 - e) la description de la responsabilité de la direction quant à la mesure et l'évaluation de la conformité de l'entité à des exigences spécifiées et à sa déclaration concernant la conformité de l'entité aux exigences spécifiées;
 - f) la description de la responsabilité qui incombe au professionnel en exercice d'exprimer une opinion sous forme d'assurance raisonnable ou une conclusion sous forme d'assurance limitée sur la déclaration de la direction concernant la conformité de l'entité aux exigences spécifiées;
 - g) un énoncé indiquant que :
 - i) la mission a été réalisée conformément à la présente NCMC,
 - ii) la présente NCMC exige que le professionnel en exercice planifie et réalise la mission de façon à obtenir une assurance raisonnable ou une assurance limitée que la déclaration de la direction concernant la conformité de l'entité aux exigences spécifiées est exempte d'anomalies significatives;
 - b) un énoncé indiquant que le cabinet dont le professionnel en exercice est membre applique la NCCQ 1⁴ ou d'autres exigences professionnelles (ou des exigences légales ou réglementaires) à tout le moins aussi rigoureuses que la NCCQ 1. Si le professionnel en exercice n'est pas un professionnel comptable, l'énoncé doit faire état des exigences

⁴ NCCQ 1, *Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen d'états financiers et d'autres missions de certification.*

professionnelles (ou des exigences légales ou réglementaires) à tout le moins aussi rigoureuses que la NCCQ 1 qui sont appliquées;

- c) un énoncé indiquant que le professionnel en exercice se conforme aux règles sur l'indépendance et aux règles de déontologie pertinentes définies dans les règles ou le code de déontologie pertinents applicables à l'exercice de l'expertise comptable et se rapportant aux missions de certification, qui sont publiés par les différents organismes professionnels comptables, ou à d'autres exigences professionnelles (ou à des exigences légales ou réglementaires) à tout le moins aussi rigoureuses. Si le professionnel en exercice n'est pas un professionnel comptable, l'énoncé doit faire état des exigences professionnelles (ou des exigences légales ou réglementaires) à tout le moins aussi rigoureuses qui sont appliquées;
- d) dans le cas d'une mission d'assurance raisonnable, un énoncé indiquant que le professionnel en exercice estime que les éléments probants obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder son opinion;
- e) un résumé informatif des travaux sur lesquels repose la conclusion du professionnel en exercice. Dans le cas d'une mission d'assurance limitée, il est essentiel, pour comprendre la conclusion du professionnel en exercice, d'être conscient de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures mises en œuvre. Dans une mission d'assurance limitée, le résumé des travaux effectués doit indiquer que :
 - i) les procédures mises en œuvre dans une mission d'assurance limitée sont de nature différente et d'étendue moindre que celles mises en œuvre dans une mission d'assurance raisonnable, et elles suivent un calendrier différent,
 - ii) en conséquence, le niveau d'assurance obtenu dans une mission d'assurance limitée est beaucoup moins élevé que celui qui aurait été obtenu dans une mission d'assurance raisonnable;
- f) un énoncé indiquant que la mission ne constitue pas une analyse juridique de la conformité de l'entité aux exigences spécifiées; (Réf. : par. A38)
- g) la conclusion du professionnel en exercice : (Réf. : par. A39 et A40)
 - i) lorsque cela est approprié, la conclusion doit informer les utilisateurs visés du contexte dans lequel celle-ci doit être lue,
 - ii) dans une mission d'assurance raisonnable, la conclusion doit être exprimée sous forme positive,
 - iii) dans une mission d'assurance limitée, la conclusion doit être exprimée sous une forme qui indique si, sur la base des procédures mises en œuvre et des éléments probants obtenus, le professionnel en exercice

a relevé quoi que ce soit qui le porte à croire que l'entité ne s'est pas conformée, dans tous leurs aspects significatifs, aux exigences spécifiées,

- iv) la conclusion exprimée en application des sous-alinéas ii) ou iii) doit être formulée de manière à indiquer si la déclaration de la direction concernant la conformité de l'entité aux exigences spécifiées donne une image fidèle dans tous ses aspects significatifs;
- h) un énoncé signalant au lecteur que la déclaration de la direction concernant la conformité est destinée à une fin précise et que, par conséquent, la déclaration pourrait ne pas convenir à d'autres fins; (Réf. : par. A41)
- i) la signature du professionnel en exercice;
- j) la date du rapport du professionnel en exercice, cette date ne devant pas être antérieure à celle à laquelle le professionnel en exercice a obtenu les éléments probants sur lesquels il fonde sa conclusion;
- k) le lieu, dans le pays concerné, où le professionnel en exercice exerce son activité.

Rapport du professionnel en exercice prescrit par des textes légaux ou réglementaires

34. Dans certains cas, des textes légaux ou réglementaires prescrivent la présentation ou le libellé du rapport du professionnel en exercice. Le professionnel en exercice doit alors examiner la substance et le libellé prescrits et, au besoin, apporter les modifications appropriées. (Réf. : par. A44)

Conclusion modifiée

35. Le professionnel en exercice doit exprimer une conclusion modifiée lorsqu'il conclut :
- a) soit que l'entité ne s'est pas conformée, dans tous leurs aspects significatifs, aux exigences spécifiées;
 - b) soit que la déclaration de la direction ne donne pas une image fidèle;
 - c) soit qu'il y a limitation de l'étendue des travaux et que l'incidence du problème pourrait être significative. (Réf. : par. A45)
36. Le professionnel en exercice doit décrire dans son rapport le problème donnant lieu à la modification et y exprimer une opinion modifiée conformément à la NCMC 3000. (Réf. : par. A46 à A48)

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Champ d'application (Réf. : par. 1 à 12)

- A1. Les missions d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées sont réalisées dans les secteurs public et privé. Dans un cas comme dans l'autre, le donneur de mission est généralement l'entité à qui incombe la responsabilité de se conformer aux exigences spécifiées visées par la mission.
- A2. Pour réaliser une mission conforme à la présente NCMC, le professionnel en exercice n'est pas tenu d'avoir reçu la mission de faire rapport sur les états financiers de l'entité. En outre, la présente NCMC n'a pas d'incidence sur la responsabilité qui incombe au professionnel en exercice dans un audit d'états financiers réalisé conformément aux Normes canadiennes d'audit (NCA), en particulier pour ce qui est de l'obligation de se conformer aux exigences de la NCA 250⁵.
- A3. Lorsque le professionnel en exercice a pour mission d'exprimer une opinion d'audit ou une conclusion de mission d'examen sur la question de savoir si les informations financières ont été préparées, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel applicable, il se conforme aux exigences de la NCA 805⁶ ou de la NCME 2400⁷, selon qu'il procède respectivement à l'audit ou à l'examen de ces informations. La NCA 805 et la NCME 2400 s'appliquent aux informations financières historiques. Il ne convient donc pas que le professionnel en exercice applique ces normes lorsqu'il fait rapport sur une déclaration de conformité à des exigences spécifiées.
- A4. Il se peut que la direction prépare un état de l'actif net à court terme calculé conformément à un référentiel d'information financière stipulé dans les clauses restrictives d'un contrat de prêt. Selon les besoins de l'entité et des utilisateurs de son rapport, le professionnel en exercice pourrait conclure que l'objet de la mission est la délivrance d'un rapport sur l'une ou l'autre des questions suivantes :
- a) la question de savoir si la déclaration de la direction concernant la conformité de l'entité aux clauses restrictives donne une image fidèle,

⁵ NCA 250, *Prise en compte des textes légaux et réglementaires dans un audit d'états financiers.*

⁶ NCA 805, *Audit d'états financiers isolés et d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier — Considérations particulières.*

⁷ NCME 2400, *Missions d'examen d'états financiers historiques.*

auquel cas il s'agit d'une mission de conformité visée par la présente NCMC;

- b) la question de savoir si l'état de l'actif net à court terme a été préparé par la direction conformément au référentiel d'information financière applicable stipulé dans le contrat de prêt, auquel cas il ne s'agit pas d'une mission de conformité visée par la présente NCMC, mais plutôt d'une mission à réaliser conformément aux NCA ou à la NCME 2400.

Considérations propres aux missions réalisées dans le secteur public

- A5. Les auditeurs d'entités du secteur public, par exemple les gouvernements fédéral et provinciaux et les administrations municipales, peuvent être tenus par leur mandat d'exprimer une opinion sur la conformité des activités ou des opérations d'une entité à des autorisations spécifiées. Dans le cadre de ce mandat, il se pourrait que la détermination des autorisations à considérer et la sélection des éléments à auditer soient laissées à la discrétion du professionnel en exercice. Celui-ci serait alors appelé à décider s'il suit la présente NCMC ou la NCMC 3531.
- A6. Les auditeurs d'entités du secteur public peuvent également être tenus d'exprimer une opinion sur la conformité, à des autorisations spécifiées, des opérations dont ils ont pris connaissance dans l'exercice de leurs autres fonctions d'audit. Ces missions font l'objet de la NOV-49⁸.

Objectifs (Réf. : par. 14)

- A7. Le professionnel en exercice peut être appelé à exprimer une assurance sur la déclaration de la direction concernant la conformité d'une entité à des exigences spécifiées à un moment précis (par exemple, à la clôture de l'exercice de l'entité) ou encore pendant un intervalle de temps (par exemple, l'exercice de l'entité). Dans certains cas, cet intervalle peut être différent de celui sur lequel porte l'audit des états financiers de l'entité.

Définitions (Réf. : par. 15)

- A8. Le contrôle interne de la conformité d'une entité est le processus par lequel la direction obtient l'assurance de la conformité aux exigences spécifiées. Bien que le contrôle interne de la direction puisse comprendre un grand éventail d'objectifs ainsi que de politiques et de procédures connexes, il se peut que seuls certains d'entre eux présentent un intérêt pour l'évaluation de la conformité de l'entité aux exigences spécifiées. Le contrôle interne de la conformité d'une entité peut varier selon la nature, l'étendue et la complexité

⁸ NOTE D'ORIENTATION CONCERNANT LA CERTIFICATION ET LES SERVICES CONNEXES NOV-49 [en projet], «Rapports sur la conformité à des autorisations spécifiées d'opérations dont l'auditeur a pris connaissance durant l'audit des états financiers».

des exigences spécifiées. Par exemple, le contrôle interne de la conformité à des exigences en matière de capital comprendra en général des procédures comptables, ce qui n'est pas nécessairement le cas du contrôle interne de la conformité à des exigences liées aux pratiques d'embauche non discriminatoires.

- A9. Il se peut que la direction prépare un rapport attestant la conformité de l'entité. Elle peut par exemple préparer un tableau indiquant les ratios financiers réels de l'entité par rapport aux ratios financiers exigés en vertu d'un contrat de prêt. Un tel tableau ne constitue pas en soi une déclaration écrite de la direction concernant la conformité aux fins de la présente NCMC. Il faudrait lui annexer une déclaration écrite de la direction selon laquelle l'entité s'est conformée aux exigences spécifiées.

Acceptation et maintien (Réf. : par. 18 et 19)

- A10. Dans une lettre de mission, une reconnaissance écrite constitue la manière la plus appropriée de faire état de la compréhension mutuelle des responsabilités respectives de la direction et du professionnel en exercice à l'égard de la conformité à des exigences spécifiées. En l'absence d'une reconnaissance écrite par la direction, le professionnel en exercice peut néanmoins être fondé à accepter la mission si d'autres sources, comme des dispositions législatives ou un contrat, font état de la responsabilité de l'entité. Dans d'autres cas, selon les circonstances, il peut être approprié de refuser la mission ou de mentionner ces circonstances dans le rapport du professionnel en exercice.
- A11. Dans certains cas, le formulaire prescrit peut être conçu de telle façon que la direction est incapable d'ajouter sa déclaration écrite de conformité. Par exemple, il se peut qu'un tiers exige de la direction qu'elle transmette des informations par voie électronique et que la direction soit incapable de modifier le formulaire. En pareil cas, il se peut que le professionnel en exercice ne puisse pas accepter une mission d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la déclaration de conformité de la direction, mais puisse réaliser une mission d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité conformément à la NCMC 3531.
- A12. Les rapports portant sur la conformité à des exigences spécifiées diffèrent des rapports portant sur des états financiers ou sur d'autres informations financières historiques et peuvent faire appel à des domaines de compétence professionnelle autres que celui dont relève l'audit ou l'examen d'états financiers ou d'autres informations financières historiques. Le professionnel en exercice n'accepte une mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées que lorsque ces exigences portent sur des questions qui font partie de son domaine de compétence professionnelle.

-
- A13. L'évaluation de la conformité à des exigences spécifiées peut nécessiter d'interpréter l'accord ou l'autorisation spécifiée (ou une disposition de ceux-ci) qui établit ces exigences. Si les interprétations sont importantes, le professionnel en exercice est tenu, selon l'alinéa 33 d), d'inclure un paragraphe dans son rapport sur la conformité pour décrire les interprétations.

Planification et réalisation de la mission

Caractère significatif (Réf. : par. 20)

- A14. Qu'il s'agisse d'une mission d'assurance limitée ou d'une mission d'assurance raisonnable, le professionnel en exercice tient compte des mêmes considérations pour déterminer ce en quoi consiste la non-conformité significative, ce jugement n'ayant rien à voir avec le niveau d'assurance.
- A15. La prise en considération du caractère significatif par le professionnel en exercice est influencée par :
- a) la nature des exigences spécifiées, qui peuvent être quantifiables en termes monétaires ou non;
 - b) des aspects qualitatifs, notamment les besoins et les attentes des utilisateurs du rapport et la perception du professionnel en exercice quant aux besoins d'information des utilisateurs visés en tant que groupe;
 - c) les questions soulevées au cours de la mission qui peuvent rendre nécessaire une nouvelle appréciation du caractère significatif.
- A16. La prise en considération du caractère significatif se fait normalement par rapport à des facteurs qualitatifs et quantitatifs, par exemple les suivants :
- l'ampleur relative des cas détectés ou suspectés de non-conformité;
 - la nature et l'étendue de l'influence de ces facteurs sur l'évaluation de la conformité aux exigences spécifiées;
 - les intérêts des utilisateurs visés.

L'appréciation du caractère significatif et le poids relatif à attribuer aux facteurs qualitatifs et quantitatifs dans une mission donnée relèvent du jugement professionnel.

Compréhension de l'entité et de son environnement ainsi que des exigences spécifiées (Réf. : par. 21)

- A17. Lorsqu'il cherche à acquérir une compréhension des exigences spécifiées, le professionnel en exercice identifie et évalue les risques de non-conformité significative. Dans une mission simple, l'évaluation des risques peut se révéler facile, d'autant plus que, si le professionnel en exercice a également été chargé de l'audit ou de l'examen des états financiers historiques de l'entité, des

éléments probants portant sur les risques de non-conformité significative obtenus au cours de cet audit ou de cet examen pourront sans doute lui servir aux fins de la mission de conformité.

- A18. La compréhension du professionnel en exercice suffit à évaluer les risques que l'entité se trouve de manière significative en non-conformité aux exigences spécifiées.
- A19. Pour obtenir une compréhension des exigences spécifiées, le professionnel en exercice peut prendre en considération ce qui suit :
- les accords ou autorisations spécifiées qui se rapportent aux exigences spécifiées, y compris les exigences publiées;
 - la connaissance des exigences spécifiées acquise lors de missions antérieures ainsi que les rapports des autorités de réglementation;
 - la connaissance des exigences spécifiées acquise au cours d'entretiens avec des personnes appropriées au sein de l'entité (par exemple, le chef des finances, les auditeurs internes, le conseiller juridique, le responsable de la conformité et les administrateurs de subventions ou de contrats);
 - la connaissance des exigences spécifiées acquise au cours d'entretiens avec des personnes appropriées à l'extérieur de l'entité (par exemple, un chargé de réglementation). Il peut notamment s'agir de revoir les rapports rédigés à la suite d'examens, s'il en est, qui sont pertinents eu égard à la mission et les communications connexes échangées entre les parties intéressées.
- A20. Dans certains cas, les exigences spécifiées auxquelles l'entité est tenue de se conformer ne représentent qu'une partie d'un accord ou d'une autorisation spécifiée. La compréhension qu'acquiert le professionnel en exercice des exigences spécifiées est censée lui permettre de déterminer les aspects de l'accord ou de l'autorisation spécifiée qui s'appliquent à la mission.
- A21. L'acquisition d'une compréhension des exigences spécifiées est un volet essentiel de la planification et de la réalisation de la mission de conformité. Cette compréhension fournit au professionnel en exercice un cadre de référence pour l'exercice du jugement professionnel tout au long de la mission, par exemple pour :
- reconnaître ce qui nécessite une attention particulière, comme les facteurs qui sont des indices de fraude ou encore la nécessité de faire appel à des compétences spécialisées ou d'utiliser les travaux d'un expert;
 - établir, s'il y a lieu, les seuils de signification quantitatifs, puis apprécier s'ils demeurent appropriés, et prendre en considération les facteurs d'importance relative qualitatifs;

- concevoir et mettre en œuvre des procédures complémentaires en vue d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés;
- évaluer les éléments probants, y compris le caractère raisonnable des déclarations verbales et écrites de la direction.

Critères et interprétation importante (Réf. : par. 23 à 25)

- A22. Dans certains cas, il se peut que les critères ne soient pas précisés dans l'accord ou les autorisations spécifiées et que la direction n'ait pas élaboré de critères pour la mesure ou l'évaluation de la conformité de l'entité. Le professionnel en exercice peut alors être appelé à élaborer des critères.
- A23. Lorsque le professionnel en exercice élabore des critères ou des interprétations importantes expressément aux fins de la mission, il est souhaitable que les parties intéressées, y compris les utilisateurs visés, reconnaissent le caractère approprié de ces critères ou de ces interprétations importantes. Le professionnel en exercice peut également demander aux parties intéressées de collaborer à l'élaboration des critères.
- A24. Il peut se présenter des situations où les critères ou une interprétation importante ont changé par rapport à la précédente mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité aux exigences spécifiées. Si le changement a été correctement mis en application et s'il est adéquatement communiqué dans la déclaration de la direction concernant la conformité, il n'obligera pas le professionnel en exercice à exprimer une opinion modifiée dans son rapport.

Considérations propres aux missions réalisées dans le secteur public

- A25. Les gouvernements et autres entités du secteur public peuvent être régis par les dispositions de nombreuses autorisations. Pour comprendre l'entité du secteur public et son environnement, il se peut que le professionnel en exercice doive avoir une bonne connaissance des autorisations qui régissent l'entité et des opérations dont elle a la responsabilité. Du fait que le libellé de ces autorisations peut être interprété de façons différentes, le professionnel en exercice peut juger utile de demander l'opinion d'un conseiller juridique indépendant, particulièrement s'il a des raisons de croire que les autorisations sont mal interprétées ou que les autorisations secondaires ne sont pas conformes aux principes directeurs ou aux restrictions formulés dans la loi habilitante.

Obtention d'éléments probants

Prise en compte des risques et réponses aux risques (Réf. : par. 26)

- A26. Lorsqu'il procède à une évaluation des risques aux fins d'une mission d'assurance raisonnable ou qu'il détermine, aux fins d'une mission d'assurance limitée, les secteurs où il est susceptible d'y avoir non-conformité significative

aux exigences spécifiées, le professionnel en exercice peut prendre en considération les facteurs suivants :

- la nature des exigences spécifiées, certaines informations pouvant être plus susceptibles de comporter des anomalies (par exemple, lorsqu'il faut absolument recourir à des estimations ou lorsque la conformité est subjective plutôt qu'objective ou que les informations sont complexes plutôt que simples);
- le processus suivi par l'entité pour assurer la conformité, y compris les contrôles en place et la question de savoir s'il s'agit de contrôles de prévention ou de détection et s'ils sont manuels ou automatisés;
- la question de savoir si l'entité est soumise aux exigences spécifiées depuis plusieurs années ou non, le risque d'anomalies pouvant être plus élevé la première année où un rapport sur la conformité aux exigences spécifiées est délivré;
- le risque que la direction affirme s'être conformée aux exigences spécifiées alors que ce n'est pas le cas, anomalie qui peut être accidentelle ou intentionnelle;
- la mesure dans laquelle il est pertinent de tenir compte du risque de fraude dans cette mission;
- les indices d'un parti pris possible de la direction, intentionnel ou non.

Obtention d'éléments probants suffisants et appropriés (Réf. : par. 27)

- A27. Dans une mission d'assurance limitée visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées, la nature, le calendrier et l'étendue de l'évaluation, par le professionnel en exercice, des activités menées par l'entité pour se conformer aux exigences spécifiées se limitent généralement à un entretien avec le personnel de l'entité. Dans certaines situations, le professionnel en exercice peut également observer le fonctionnement du système et réexécuter un nombre approprié d'activités significatives de manière à pouvoir détecter la non-conformité. Il peut aussi, plutôt que de tester l'activité elle-même, collecter des éléments probants sur le déroulement de l'activité en examinant les résultats de la mise en œuvre de contrôles de gestion tels que la production de rapports d'anomalies ou le suivi des contrôles.
- A28. Dans une mission d'assurance raisonnable visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées, en plus de s'entretenir avec le personnel de l'entité et d'observer les activités, le professionnel en exercice réexécute généralement un échantillon d'activités afin d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder sa conclusion. L'examen des résultats de la mise en œuvre de contrôles de gestion tels que la production de

rapports d'anomalies et le suivi des contrôles peut permettre de réduire l'étendue des tests et de l'évaluation du déroulement de l'activité, sans toutefois les éliminer complètement.

- A29. L'importance accordée à la nature des diverses procédures en tant que sources d'éléments probants est susceptible de varier selon les circonstances de la mission. Ainsi, dans une mission d'assurance limitée donnée, le professionnel en exercice peut juger approprié, vu les circonstances, d'accorder relativement plus d'importance à l'évaluation indirecte des activités de l'entité, par exemple aux demandes d'informations auprès du personnel, et relativement moins d'importance à l'observation, à la réexécution ou à l'inspection que dans une mission d'assurance raisonnable.
- A30. Si le professionnel en exercice est également chargé de l'audit ou de l'examen des états financiers historiques de l'entité, il peut aussi considérer l'incidence que la non-conformité pourrait avoir sur ces états. Dans la mesure où il juge cette incidence significative, le professionnel en exercice peut devoir augmenter l'étendue de la mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité aux exigences spécifiées, en vue de déterminer si la non-conformité aboutit à des états financiers historiques trompeurs.

Déclarations écrites (Réf. : par. 29)

- A31. Si la direction ne fournit pas les déclarations demandées, il se peut que le professionnel en exercice ne dispose pas d'éléments probants suffisants pour étayer sa conclusion. Le professionnel en exercice est tenu par la NCMC 3000 de prendre les mesures appropriées (qui peuvent consister à exprimer une opinion avec réserve, à formuler une impossibilité d'exprimer une opinion ou à démissionner, lorsque les textes légaux ou réglementaires permettent de le faire)⁹.

Établissement de la conclusion (Réf. : par. 30 à 32)

Évaluation et communication de la non-conformité significative

- A32. Les circonstances particulières de la mission sont utiles au professionnel en exercice pour évaluer, en s'appuyant sur son jugement professionnel, le caractère significatif de la non-conformité.
- A33. Pour évaluer la non-conformité, les éléments suivants sont à prendre en considération :
- a) toute exigence pouvant s'appliquer, qu'elle soit légale, réglementaire, contractuelle ou autre;

⁹ NCMC 3000, paragraphes 60, 66 et A139.

b) l'influence de la non-conformité sur les décisions des utilisateurs visés par le rapport sur la conformité et la conclusion du professionnel en exercice.

A34. Les communications du professionnel en exercice avec la direction peuvent se faire de vive voix ou par écrit. La décision du professionnel en exercice de communiquer de vive voix ou par écrit dépend de facteurs tels que les suivants :

- la taille, la structure organisationnelle, la structure juridique et le processus de communication de l'entité;
- la nature, la sensibilité et l'importance des points à communiquer;
- les arrangements pris pour la tenue de rencontres périodiques ou la communication des constatations de la mission;
- la mesure dans laquelle le professionnel en exercice entretient des relations et a des échanges suivis avec l'entité.

Établissement d'une conclusion sur la déclaration de la direction

A35. Dans certains cas, l'entité s'est conformée aux exigences spécifiées, mais la déclaration de la direction comporte des anomalies. Par exemple, disons que pour un ratio devant être supérieur à 2,0:1, la direction déclare que le ratio de l'entité est de 3,0:1, et le professionnel en exercice détermine que le ratio est de 2,1:1. Ce dernier exerce alors son jugement professionnel pour décider la teneur de son rapport. Il peut notamment prendre en considération l'incidence potentielle sur les utilisateurs et la question de savoir si les informations sont fausses ou trompeuses¹⁰.

Préparation du rapport du professionnel en exercice sur la conformité

Contenu du rapport du professionnel en exercice sur la conformité (Réf. : par. 33)

A36. Le niveau de détail avec lequel le professionnel en exercice définit les exigences spécifiées et les interprétations importantes, le cas échéant, dépendra des circonstances de la mission. Par exemple, si l'une des exigences spécifiées est de maintenir un fonds de roulement d'un montant minimum, il n'est peut-être pas nécessaire de préciser ce montant dans le rapport. Par contre, si l'exigence est libellée de manière subjective, de sorte qu'il s'agit de «maintenir un fonds de roulement adéquat», inclure dans le rapport une explication de ce que l'on entend par «adéquat» fournira des informations d'une pertinence accrue aux utilisateurs du rapport.

¹⁰ NCSA 5000, *Utilisation de la déclaration ou du nom du professionnel en exercice*.

-
- A37. Sans être tenu de le faire, le professionnel en exercice peut mentionner dans son rapport les critères utilisés pour mesurer ou évaluer la conformité de l'entité aux exigences spécifiées.
- A38. Le professionnel en exercice qui réalise la mission en application de la présente NCMC, du fait qu'il n'est pas un juriste, n'est pas en mesure d'établir des interprétations juridiques des exigences spécifiées. Il ne fournit donc pas une analyse juridique de la conformité de l'entité. Son rapport sur la conformité peut cependant être utile à un conseiller juridique ou à d'autres personnes pour procéder à de telles déterminations.
- A39. La NCMC 3000 exige que la conclusion du professionnel en exercice soit formulée dans des termes appropriés à l'objet considéré et aux critères applicables, compte tenu des circonstances de la mission¹¹, et soit exprimée sous l'un des angles suivants :
- l'objet considéré et les critères applicables;
 - l'information sur l'objet considéré et les critères applicables;
 - une déclaration faite par la partie appropriée.
- A40. Dans le cas d'une mission d'attestation de la conformité, le professionnel en exercice formule sa conclusion de manière à indiquer si la déclaration de la direction selon laquelle l'entité s'est conformée aux exigences spécifiées donne une image fidèle dans tous ses aspects significatifs. Dans une telle mission, le rapport du professionnel en exercice ne porte pas sur la question de savoir si l'entité s'est conformée aux exigences spécifiées. Cette question fait l'objet de la conclusion formulée dans le cadre d'une mission d'appréciation directe, dont traite la NCMC 3531.
- A41. Le professionnel en exercice peut indiquer que son rapport est exclusivement destiné aux utilisateurs visés et, le cas échéant, en quoi sa diffusion ou son utilisation devrait être limitée.
- A42. Habituellement, le professionnel en exercice délivre séparément son rapport de certification sur la conformité, mais il peut, dans certains cas, lui arriver de l'inclure dans son rapport qui accompagne les états financiers. Les exigences et les indications applicables aux situations où le professionnel en exercice est appelé à satisfaire, dans son rapport sur les états financiers, à d'autres obligations en matière de rapport se trouvent dans la NCA 700¹² et la NCME 2400¹³.

¹¹ NCMC 3000, sous-alinéa C69 l)iv).

¹² NCA 700, *Opinion et rapport sur des états financiers*, paragraphes 38 et 39.

¹³ NCME 2400, paragraphe 102.

A43. Des exemples de rapports du professionnel en exercice sur la conformité dans lesquels sont intégrés les éléments énoncés au paragraphe 33 se trouvent en annexe de la présente norme.

Rapport du professionnel en exercice prescrit par des textes légaux ou réglementaires (Réf. : par. 34)

A44. Les informations que les entités communiquent aux pouvoirs publics, à des fiduciaires, à des compagnies d'assurance et à d'autres organismes s'accompagnent parfois d'un rapport du professionnel en exercice dont la forme est prescrite. Or, il se peut que la forme prescrite :

- impose au professionnel en exercice d'attester un fait plutôt que d'exprimer une opinion, ou encore d'exprimer une opinion sur des questions qui débordent l'étendue de ses travaux;
- omette des passages essentiels;
- présente d'autres vices.

Plutôt que d'apporter des modifications au rapport prescrit par les textes légaux ou réglementaires, il est alors préférable d'y joindre un rapport convenablement libellé.

Conclusion modifiée (Réf. : par. 35 et 36)

A45. Les exigences et les indications concernant la formulation de conclusions modifiées sont établies par la NCMC 3000.

A46. Le professionnel en exercice fait appel à son jugement professionnel pour déterminer si la non-conformité aux exigences spécifiées est significative et si elle est généralisée ou non. Voici des exemples de conclusion avec réserve et de conclusion défavorable :

- Conclusion avec réserve (exemple pour une anomalie significative mais non généralisée) — «Sur la base des procédures mises en œuvre et des éléments probants obtenus, à l'exception du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve de notre rapport, nous avons conclu que la déclaration de la direction selon laquelle la Société ABC était, au cours de la période du [date] au [date] [ou "au [date]"], en conformité avec les exigences spécifiées [énumérer les exigences ou inclure un renvoi à celles-ci (par exemple, "les exigences énumérées à l'Annexe 1")] et l'interprétation présentée ci-dessus, dans tous leurs aspects significatifs, donne une image fidèle.»
- Conclusion défavorable (exemple pour une anomalie significative et généralisée) — «En raison de l'importance du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion défavorable de notre rapport,

la déclaration de la direction ne reflète pas adéquatement la conformité de la Société ABC aux exigences spécifiées [énumérer les exigences ou inclure un renvoi à celles-ci (par exemple, “les exigences énumérées à l’Annexe 1”)] et à l’interprétation présentée ci-dessus au cours de la période du [date] au [date] [ou “au [date]”].»

- A47. Dans certains cas, il se peut que le professionnel en exercice procède également à l’audit ou à l’examen des états financiers de l’entité. Si son rapport avec réserve ou conclusion défavorable sur la conformité de l’entité aux exigences spécifiées est inclus dans un document qui contient également son rapport d’audit ou d’examen sur les états financiers de l’entité, le professionnel en exercice peut indiquer dans son rapport sur la conformité que l’effet de la non-conformité est pris en compte dans le rapport d’audit ou d’examen des états financiers de l’entité. Par exemple, le professionnel en exercice peut inclure ce qui suit dans son rapport sur la conformité :

«Nous avons pris en considération l’effet de cette situation sur notre audit [examen] des états financiers de 20X1. Le présent rapport sur la déclaration de conformité de la Société ABC aux exigences spécifiées n’a pas de répercussions sur notre rapport d’audit [examen] daté du [date du rapport] sur ces états financiers.»

- A48. Il peut y avoir des cas où l’entité ne s’est pas conformée aux exigences spécifiées, mais où la direction de l’entité a indiqué et décrit de manière adéquate cette non-conformité dans sa déclaration concernant la conformité de l’entité aux exigences spécifiées. Le professionnel en exercice est tenu d’exprimer une conclusion indiquant si la déclaration de la direction donne une image fidèle. Bien que la déclaration de la direction puisse donner une image fidèle, les lecteurs pourraient déduire à tort que l’entité s’est conformée aux exigences alors que ce n’est pas le cas. Le professionnel en exercice est donc tenu, selon la NCMC 3000, d’exprimer une opinion sans réserve et d’inclure dans son rapport un paragraphe d’observations dans lequel il fait mention de la déclaration de la direction qui indique et décrit de manière adéquate la non-conformité de l’entité aux exigences spécifiées¹⁴. Par exemple, le professionnel en exercice peut inclure ce qui suit dans son rapport :

«Sans pour autant modifier notre opinion, nous attirons l’attention sur la déclaration de la direction concernant la conformité de la Société ABC, selon laquelle la Société n’est pas en conformité avec les exigences spécifiées.»

¹⁴ NCMC 3000, paragraphe 77.

Exemples de rapports du professionnel en exercice sur la conformité

- Exemple 1 : Rapport d'assurance raisonnable du professionnel en exercice sur la déclaration de la direction selon laquelle l'entité s'est conformée aux exigences spécifiées dans un accord de financement.
- Exemple 2 : Rapport d'assurance limitée du professionnel en exercice sur la déclaration de la direction selon laquelle l'entité s'est conformée aux exigences spécifiées dans un contrat de prêt.

Exemple 1

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

- il s'agit d'une mission d'assurance raisonnable à l'égard de la déclaration de la direction selon laquelle la Société ABC s'est conformée aux exigences spécifiées dans un accord de financement conclu avec le ministère de XYZ pour la période du 1^{er} janvier 20X1 au 31 décembre 20X1;
- la direction fournit au professionnel en exercice une déclaration écrite selon laquelle l'entité s'est conformée aux exigences spécifiées, déclaration que le professionnel en exercice joint à son rapport;
- l'accord n'a nécessité aucune interprétation;
- l'entité s'est conformée aux exigences spécifiées pour la période;
- le professionnel en exercice exprime une opinion sans réserve.

RAPPORT D'ASSURANCE RAISONNABLE DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT SUR LA CONFORMITÉ

Au ministère de XYZ

Nous avons réalisé une mission d'assurance raisonnable à l'égard de la déclaration ci-jointe concernant la conformité de la Société ABC, au cours de la période du 1^{er} janvier 20X1 au 31 décembre 20X1, aux [indiquer les exigences spécifiées] prévues par l'accord de financement X daté du 30 octobre 20X0.

Responsabilité de la direction

La direction est responsable de la mesure et de l'évaluation de la conformité de la Société ABC aux [indiquer les exigences spécifiées] de l'accord, ainsi que de la préparation de la déclaration de conformité de la Société ABC. Elle est également responsable du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la conformité de la Société ABC aux [indiquer les exigences spécifiées].

Notre responsabilité

Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sous forme d'assurance raisonnable sur la déclaration de la direction, sur la base des éléments probants que nous avons obtenus. Nous avons effectué notre mission d'assurance raisonnable conformément à la Norme canadienne de missions de certification 3530, *Missions d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la conformité — Considérations particulières*. Cette norme requiert que nous planifions et réalisons la mission de façon à obtenir l'assurance raisonnable que la déclaration de la direction donne une image fidèle dans tous ses aspects significatifs.

L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'une mission réalisée conformément à la norme permette toujours de détecter tout cas significatif de non-conformité aux exigences spécifiées qui pourrait exister. Les cas de non-conformité peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et ils sont considérés comme significatifs lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, ils puissent influencer sur les décisions des utilisateurs de notre rapport. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures choisies relèvent de notre jugement professionnel, et notamment de notre évaluation des risques que la déclaration de la direction comporte des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et nécessitent d'examiner des éléments probants concernant la déclaration de la direction.

Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Des renseignements concernant la conformité de la Société ABC aux [indiquer les exigences spécifiées] prévues dans l'accord figurent dans la déclaration de conformité de la direction.

Notre mission ne constitue pas une analyse juridique de la conformité de la Société ABC aux exigences spécifiées.

Notre indépendance et notre contrôle qualité

Nous nous sommes conformés aux règles ou au code de déontologie pertinents applicables à l'exercice de l'expertise comptable et se rapportant aux missions de certification, qui sont publiés par les différents organismes professionnels comptables, lesquels reposent sur les principes fondamentaux d'intégrité, d'objectivité, de compétence professionnelle et de diligence, de confidentialité et de conduite professionnelle.

Le cabinet applique la Norme canadienne de contrôle qualité 1, *Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen d'états financiers et d'autres missions de certification*, et, en conséquence, maintient un système de contrôle qualité exhaustif qui comprend des politiques et des procédures documentées en ce qui concerne la conformité aux règles de déontologie, aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables.

Opinion

À notre avis, la déclaration de la direction selon laquelle la Société ABC s'est conformée, au cours de la période du 1^{er} janvier 20X1 au 31 décembre 20X1, aux [indiquer les exigences spécifiées] prévues par l'accord de financement X donne une image fidèle dans tous ses aspects significatifs.

Objet de la déclaration

La déclaration de la direction a été préparée afin de rendre compte au ministère de XYZ de la conformité de la Société ABC aux [indiquer les exigences spécifiées] prévues par l'accord de financement. Par conséquent, la déclaration de conformité de la direction pourrait ne pas convenir à d'autres fins.

[Signature du professionnel en exercice]

[Date]

[Adresse du professionnel en exercice]

Exemple 2

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

- il s'agit d'une mission d'assurance limitée à l'égard de la déclaration de la direction selon laquelle la Société ABC était en conformité avec les clauses restrictives imposées par la Banque GHI au 31 décembre 20X1;
- la direction fournit au professionnel en exercice une déclaration écrite selon laquelle l'entité est en conformité avec les clauses restrictives, ainsi qu'un tableau faisant la démonstration de cette conformité, déclaration et tableau que le professionnel en exercice joint à son rapport;
- le contrat de prêt a nécessité une interprétation;
- l'entité est en conformité avec les clauses restrictives;
- le professionnel en exercice exprime une opinion sans réserve;
- la diffusion et l'utilisation du rapport font l'objet d'une restriction.

RAPPORT D'ASSURANCE LIMITÉE DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT SUR LA CONFORMITÉ

À la Banque GHI

Nous avons réalisé une mission d'assurance limitée à l'égard de la déclaration ci-jointe concernant la conformité de la Société ABC, au 31 décembre 20X1, aux [indiquer les clauses restrictives] prévues par le contrat de prêt daté du 1^{er} janvier 20X1 et à l'interprétation de ce contrat [inclure l'interprétation].

Responsabilité de la direction

La direction est responsable de la mesure et de l'évaluation de la conformité de la Société ABC aux [indiquer les clauses restrictives] ainsi que de la préparation de la déclaration de conformité de la Société ABC. Elle est également responsable du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la conformité de la Société ABC aux [indiquer les clauses restrictives].

Notre responsabilité

Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sous forme d'assurance limitée sur la déclaration de la direction, sur la base des éléments probants que nous avons obtenus. Nous avons effectué notre mission d'assurance limitée conformément à la Norme canadienne de missions de certification 3530, *Missions d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la conformité — Considérations particulières*. Cette norme requiert que nous exprimions une conclusion indiquant si nous avons relevé quoi que ce soit qui nous porte à croire que la déclaration de la direction selon laquelle la Société ABC s'est conformée aux exigences spécifiées ne donne pas une image fidèle dans tous ses aspects significatifs.

Dans une mission d'assurance limitée, le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans une mission d'assurance limitée sont de nature différente et d'étendue moindre que celles mises en œuvre dans une mission d'assurance raisonnable, et elles suivent un calendrier différent. En conséquence, le niveau d'assurance obtenu dans une mission d'assurance limitée est beaucoup moins élevé que celui qui aurait été obtenu dans une mission d'assurance raisonnable.

Notre mission ne constitue pas une analyse juridique de la conformité de la Société ABC aux [indiquer les clauses restrictives].

Notre indépendance et notre contrôle qualité

Nous nous sommes conformés aux règles ou au code de déontologie pertinents applicables à l'exercice de l'expertise comptable et se rapportant aux missions de certification, qui sont publiés par les différents organismes professionnels comptables, lesquels reposent sur les principes fondamentaux d'intégrité, d'objectivité, de compétence professionnelle et de diligence, de confidentialité et de conduite professionnelle.

Le cabinet applique la Norme canadienne de contrôle qualité 1, *Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen d'états financiers et d'autres missions de certification*, et, en conséquence, maintient un système de contrôle qualité exhaustif qui comprend des politiques et des procédures documentées en ce qui

concerne la conformité aux règles de déontologie, aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables.

Conclusion

Sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre et des éléments probants que nous avons obtenus, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que la déclaration selon laquelle la Société ABC se conformait, au 31 décembre 20X1, aux [indiquer les clauses restrictives] prévues dans le contrat de prêt et à l'interprétation présentée ci-dessus ne donne pas une image fidèle dans tous ses aspects significatifs.

Objet de la déclaration et restriction quant à la diffusion et à l'utilisation de notre rapport

La déclaration de la direction a été préparée pour rendre compte à la Banque GHI de la conformité de la Société ABC aux [indiquer les clauses restrictives] prévues par le contrat de prêt. Par conséquent, le rapport pourrait ne pas convenir à d'autres fins. Notre rapport est destiné uniquement à la Société ABC et à la Banque GHI et ne devrait pas être distribué à d'autres parties ou utilisé par d'autres parties que la Société ABC et la Banque GHI.

[Signature du professionnel en exercice]

[Date]

[Adresse du professionnel en exercice]

PROJET DE NORME CANADIENNE DE MISSIONS DE CERTIFICATION (NMC) 3531, MISSIONS D'APPRÉCIATION DIRECTE VISANT LA DÉLIVRANCE D'UN RAPPORT SUR LA CONFORMITÉ — CONSIDÉRATIONS PARTICULIÈRES

(En vigueur pour les missions d'appréciation directe visant la délivrance
par le professionnel en exercice d'un rapport sur la conformité
de l'entité qui est daté du 1^{er} avril 2019 ou d'une date ultérieure)

SOMMAIRE

	Paragraphe
Introduction	1-6
Champ d'application	7-13
Date d'entrée en vigueur	14
Objectifs	15
Définitions	16
Exigences	
Réalisation d'une mission conforme aux NMC	17-18
Acceptation et maintien	19-20
Planification et réalisation de la mission	21-26
Obtention d'éléments probants	27-30
Établissement de la conclusion	31-33
Préparation du rapport du professionnel en exercice sur la conformité ..	34-37
Modalités d'application et autres commentaires explicatifs	
Champ d'application	A1-A6
Objectifs	A7
Définitions	A8
Acceptation et maintien	A9-A11
Planification et réalisation de la mission	A12-A22
Obtention d'éléments probants	A23-A28
Établissement de la conclusion	A29-A31
Préparation du rapport du professionnel en exercice sur la conformité ..	A32-A43
Annexe : Exemples de rapports du professionnel en exercice sur la conformité	

Introduction

1. La présente Norme canadienne de missions de certification (NCMC) traite des points particuliers à prendre en considération dans l'application de la NCMC 3001¹ aux missions d'assurance raisonnable ou aux missions d'assurance limitée visant la délivrance d'un rapport sur la conformité de l'entité à des accords, à des autorisations spécifiées ou à une disposition de ceux-ci. Dans la présente norme, les exigences particulières établies aux termes d'accords, par des autorisations spécifiées ou par une disposition de ceux-ci, et au regard desquelles la conformité est mesurée et évaluée, sont appelées «exigences spécifiées». (Réf. : par. A1 et A2, A5 et A6)
2. Les missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées peuvent être des missions d'attestation ou des missions d'appréciation directe. L'objet considéré dans une mission d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées peut être de nature financière ou non financière.
3. Dans le cas d'une mission d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées, la direction de l'entité ne prépare pas de déclaration écrite explicite à l'intention de tiers concernant la conformité de l'entité à des exigences spécifiées. Par exemple, le professionnel en exercice peut être chargé par un organisme public de délivrer un rapport sur la conformité d'un hôpital relativement aux délais d'attente prévus par l'État pour les salles des urgences. Le professionnel en exercice :
 - a) acquiert une compréhension des délais d'attente prévus;
 - b) met en œuvre des procédures pour évaluer les délais d'attente réels;
 - c) fait rapport à l'organisme public.

La responsabilité de la direction quant à la gestion des délais d'attente ne se trouve en rien diminuée dans ce scénario, et le professionnel en exercice obtiendrait quand même des déclarations écrites de la direction sur la question de savoir si l'entité s'est conformée, dans tous leurs aspects significatifs, aux exigences de l'État.
4. Dans le cas d'une mission d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées, par contre, la direction de l'entité prépare à l'intention d'un tiers une déclaration écrite explicite concernant la conformité de l'entité à des exigences spécifiées et le professionnel en exercice fait rapport sur cette déclaration. Par exemple, dans une mission visant l'audit de la conformité d'une entité aux clauses restrictives d'une convention bancaire, la direction peut préparer une déclaration à l'intention de la banque dans

¹ NCMC 3001, *Missions d'appréciation directe*.

laquelle elle affirme que les clauses restrictives ont été respectées. Le professionnel en exercice :

- a) acquiert une compréhension des clauses restrictives de la convention bancaire;
- b) met en œuvre des procédures à l'égard des informations pertinentes pour déterminer si l'entité s'est conformée ou non aux clauses restrictives;
- c) fait rapport au donneur de mission (normalement la direction de l'entité) ou à la banque (à la demande du donneur de mission) sur la question de savoir si la déclaration de la direction donne une image fidèle dans tous ses aspects significatifs.

Une affirmation de la direction à l'attention du professionnel en exercice quant à la conformité de l'entité aux clauses restrictives ne constitue pas une déclaration ou une assertion publique.

5. Dans les cas simples, il peut ne pas y avoir de différence importante sur le plan des procédures entre les missions d'attestation et d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité de l'entité à des exigences spécifiées. Il peut en revanche y avoir des différences considérables lorsque les exigences spécifiées sont plus compliquées ou complexes.
6. Les missions d'appréciation directe ont de nombreux points en commun avec les missions d'attestation entreprises conformément à la NCMC 3000². Pour des questions comme le niveau d'assurance, le risque et le caractère significatif (ou l'importance), les concepts de base sont les mêmes. En revanche, les missions d'appréciation directe présentent également des caractéristiques nettement distinctes de celles des missions d'attestation. Elles présentent par exemple les caractéristiques suivantes, qui ne sont pas le propre des missions d'attestation :
 - la partie responsable de l'objet considéré ne fait aucune déclaration publique quant à la conformité de la performance de l'entité à des critères appropriés;
 - le professionnel en exercice détermine généralement lui-même la nature et la portée de l'objet considéré. La décision se fonde sur la connaissance des activités de l'entité et des risques auxquels l'entité est exposée;
 - le professionnel en exercice détermine généralement les critères applicables aux fins de la mission en consultant les sources pertinentes (par exemple, l'accord, les textes légaux ou réglementaires, les politiques,

² NCMC 3000, *Missions d'attestation autres que les audits ou examens d'informations financières historiques*.

les directives et les lignes directrices pertinents) et en demandant à la partie responsable de l'objet considéré de lui confirmer que les critères sont appropriés.

Champ d'application

7. La présente NCMC porte sur les missions d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité d'une entité à des exigences spécifiées. La NCMC 3530 porte sur les missions d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la déclaration écrite de la direction concernant la conformité d'une entité à des exigences spécifiées³.
8. Les missions réalisées selon la présente NCMC peuvent porter sur un vaste éventail d'objets considérés. Parmi les exemples de missions qui entrent dans le champ d'application de la présente NCMC figurent les missions visant la délivrance d'un rapport sur la conformité de l'entité :
 - aux exigences d'un accord de financement qui précisent les fins auxquelles le financement reçu par l'entité doit être dépensé;
 - aux exigences de contrats de location;
 - aux clauses restrictives contenues dans des contrats d'emprunt ou des actes de fiducie;
 - aux obligations d'exécution prévues par des politiques ou des dispositions législatives, comme les délais d'attente prévus par un organisme public pour les hôpitaux.
9. Dans certains cas, il peut être difficile de déterminer si l'objet de la mission du professionnel en exercice est la délivrance d'un rapport sur la question de savoir si l'entité s'est conformée à des exigences spécifiées ou sur la question de savoir si des informations financières historiques ont été préparées conformément au référentiel d'information financière applicable. Il peut être nécessaire que le professionnel en exercice prenne en considération l'objet de la mission ainsi que les besoins de l'entité et des utilisateurs de son rapport avant de conclure que la mission doit être réalisée selon la présente NCMC. (Réf. : par. A3 et A4)
10. Le professionnel en exercice pourrait être chargé d'une mission de certification visant la délivrance d'un rapport sur le contrôle interne de la conformité de l'entité (par exemple, sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles internes tout au long d'une période déterminée ou sur le caractère adéquat de leur conception et de leur mise en place à un moment précis). Une telle mission n'entrerait pas dans le champ d'application de la présente NCMC.

³ NCMC 3530 [en projet], *Missions d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la conformité — Considérations particulières.*

11. Le professionnel en exercice pourrait avoir pour mission de délivrer un rapport sur les résultats de l'application de procédures d'audit spécifiées à des informations financières autres que les constatations découlant d'une mission portant sur des états financiers. Une telle mission n'est pas une mission de certification et fait plutôt l'objet du chapitre 9100⁴.

Lien avec la NCMC 3001

12. Lorsqu'il réalise une mission qui entre dans le champ d'application de la présente NCMC, en plus de se conformer à celle-ci, le professionnel en exercice est tenu de se conformer à la NCMC 3001. La présente NCMC se veut complémentaire à la NCMC 3001, mais elle ne saurait la remplacer. Elle explicite les modalités d'application de la NCMC 3001 à une mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées.
13. La NCMC 3001 s'applique à toute mission d'appréciation directe qui entre dans le champ d'application de la présente NCMC, et comporte des exigences et des modalités d'application sur des sujets qui ne sont pas expressément traités dans la présente NCMC, notamment :
- a) les règles de déontologie;
 - b) le contrôle qualité;
 - c) l'esprit critique, le jugement professionnel ainsi que les compétences et techniques en matière de certification;
 - d) l'utilisation des travaux de l'expert choisi par le professionnel en exercice;
 - e) l'utilisation des travaux d'un autre professionnel en exercice, d'un expert choisi par l'entité ou d'un auditeur interne;
 - f) les événements postérieurs;
 - g) la documentation.

Date d'entrée en vigueur

14. La présente NCMC s'applique aux missions d'appréciation directe visant la délivrance par le professionnel en exercice d'un rapport sur la conformité de l'entité qui est daté du 1^{er} avril 2019 ou d'une date ultérieure.

Objectifs

15. Lorsqu'il fournit une assurance sur la conformité d'une entité, à un moment précis ou tout au long d'un intervalle de temps défini, à des exigences spécifiées, le professionnel en exercice a pour objectifs :

⁴ Chapitre 9100, RAPPORTS SUR LES RÉSULTATS DE L'APPLICATION DE PROCÉDURES D'AUDIT SPÉCIFIÉES À DES INFORMATIONS FINANCIÈRES AUTRES QUE DES ÉTATS FINANCIERS.

- a) d'obtenir une assurance raisonnable ou limitée, selon le cas, quant à savoir si l'entité s'est conformée aux exigences spécifiées;
- b) de formuler, en fonction de ses constatations, une conclusion qui exprime une assurance raisonnable ou limitée sur la question indiquée en a). (Réf. : par. A7)

Définitions

16. Dans la présente NCMC, on entend par :

- a) «accords», les arrangements écrits conclus entre l'entité et un tiers, y compris les conventions, les contrats ou les protocoles d'accord qui comportent des exigences auxquelles l'entité doit se conformer;
- b) «critères», les points de référence utilisés pour mesurer ou évaluer la conformité de l'entité à des exigences spécifiées;
- c) «contrôle interne de la conformité», le contrôle interne que l'entité établit pour gérer le risque de non-conformité aux exigences spécifiées; (Réf. : par. A8)
- d) «non-conformité importante», un écart important (significatif) par rapport aux exigences spécifiées. Un écart peut être significatif d'un point de vue quantitatif ou qualitatif, individuellement ou en cumul avec d'autres écarts;
- e) «parties intéressées», les parties que la mission de certification concerne. En général, il s'agit de l'utilisateur du rapport du professionnel en exercice (qui peut être dans certains cas une autorité de réglementation), du professionnel en exercice et de la direction de l'entité, bien que ces parties puissent être désignées par des termes différents;
- f) «interprétation importante», une interprétation des exigences spécifiées nécessaire pour que le professionnel en exercice puisse réaliser la mission à l'égard de la conformité de l'entité. Une interprétation est importante si une interprétation différente est possible et ferait changer la conclusion du professionnel en exercice;
- g) «autorisations spécifiées», la législation, les règlements, décrets, directives, les règlements municipaux ou les règlements administratifs ou intérieurs des sociétés et tout autre instrument par lequel des pouvoirs sont établis et délégués. Ce terme est d'usage courant dans le secteur public;
- h) «exigences spécifiées», les exigences particulières établies aux termes d'accords, par des autorisations spécifiées ou par une disposition de ceux-ci, auxquelles l'entité est tenue de se conformer.

Exigences

Réalisation d'une mission conforme aux NCMC

17. Le professionnel en exercice ne doit pas déclarer être en conformité avec la présente NCMC sans s'être conformé aux exigences de la présente NCMC et de toutes les autres NCMC pertinentes eu égard à la mission.

Conformité aux exigences pertinentes

18. Le professionnel en exercice doit se conformer à chacune des exigences de la présente NCMC, à moins que, dans les circonstances de la mission, une exigence ne soit pas pertinente du fait que son application est conditionnelle et que la condition n'est pas remplie. Les exigences qui ne s'appliquent qu'aux missions d'assurance limitée ou aux missions d'assurance raisonnable sont présentées en colonnes et désignées par la lettre L (pour assurance limitée) ou la lettre R (pour assurance raisonnable) figurant après le numéro du paragraphe. En outre, bien que certaines procédures ne soient exigées que pour les missions d'assurance raisonnable, elles peuvent néanmoins être appropriées à certaines missions d'assurance limitée.

Acceptation et maintien

19. Avant d'accepter une mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité d'une entité à des exigences spécifiées, le professionnel en exercice doit :
 - a) s'assurer que les rôles et responsabilités des parties intéressées conviennent dans les circonstances; (Réf. : par. A9)
 - b) s'assurer que l'objet considéré entre dans le champ de compétence de l'équipe de mission; (Réf. : par. A10)
 - c) chercher à savoir si les exigences spécifiées comprennent des critères, ou peuvent servir de fondement pour l'élaboration de critères.
20. Si le professionnel en exercice détermine que les exigences spécifiées demandent une part d'interprétation importante, il doit, avant d'accepter la mission, prendre en compte la probabilité d'être en mesure :
 - a) d'établir les interprétations nécessaires en consultant les parties intéressées;
 - b) de demander à la direction de reconnaître le caractère approprié des interprétations.

S'il est peu probable que le professionnel en exercice remplisse les conditions énoncées en a) et en b) ci-dessus, il ne doit pas accepter la mission, à moins que les textes légaux ou réglementaires ne l'y obligent. (Réf. : par. A11)

Planification et réalisation de la mission

Importance

21. Le professionnel en exercice doit prendre en compte l'importance lorsque :
- a) il détermine la nature, le calendrier et l'étendue des procédures;
 - b) il apprécie si un cas de non-conformité est important. (Réf. : par. A12 à A14)

Compréhension de l'entité et de son environnement ainsi que des exigences spécifiées

Assurance limitée	Assurance raisonnable
<p>22L. Le professionnel en exercice doit acquérir de l'entité et de son environnement, ainsi que des exigences spécifiées, une compréhension suffisante pour :</p> <ul style="list-style-type: none">a) pouvoir déterminer les secteurs où il est susceptible d'y avoir non-conformité importante aux exigences spécifiées;b) disposer d'une base pour concevoir et mettre en œuvre, à l'égard des secteurs déterminés à l'alinéa 22L a), des procédures lui permettant d'obtenir une assurance limitée pour étayer sa conclusion. (Réf. : par. A17 à A19, A22)	<p>22R. Le professionnel en exercice doit acquérir de l'entité et de son environnement, ainsi que des exigences spécifiées, une compréhension suffisante pour :</p> <ul style="list-style-type: none">a) pouvoir identifier et évaluer les risques de non-conformité importante aux exigences spécifiées;b) disposer d'une base pour concevoir et mettre en œuvre, à l'égard des risques évalués, des procédures lui permettant d'obtenir une assurance raisonnable pour étayer sa conclusion. (Réf. : par. A15 à A19, A22)

23. Pour acquérir une compréhension de l'entité et de son environnement, ainsi que des exigences spécifiées, le professionnel en exercice doit demander des informations sur la façon dont la direction mesure et évalue la conformité de l'entité aux exigences spécifiées.

Critères

24. Le professionnel en exercice doit :
- a) recenser ou élaborer les critères nécessaires;

- b) demander à la direction de reconnaître le caractère approprié des critères. (Réf. : par. A20)

Interprétation importante

- 25. Lorsque le professionnel en exercice détermine que les exigences spécifiées demandent une part d'interprétation importante, il doit :
 - a) établir les interprétations nécessaires en consultant les parties intéressées;
 - b) demander à la direction de reconnaître le caractère approprié des interprétations. (Réf. : par. A20)
- 26. Lorsque les exigences spécifiées demandent une part d'interprétation importante, le professionnel en exercice doit évaluer la constance et la cohérence des interprétations des exigences spécifiées faites par la direction. (Réf. : par. A21)

Obtention d'éléments probants

Prise en compte des risques et réponses aux risques

Assurance limitée	Assurance raisonnable
<p>27L. En s'appuyant sur sa compréhension (voir le paragraphe 22L), le professionnel en exercice doit :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) déterminer les secteurs où il est susceptible d'y avoir non-conformité importante aux exigences spécifiées; b) concevoir et mettre en œuvre, à l'égard des secteurs déterminés à l'alinéa 27L a), des procédures lui permettant d'obtenir une assurance limitée pour étayer sa conclusion. (Réf. : par. A23) 	<p>27R. En s'appuyant sur sa compréhension (voir le paragraphe 22R), le professionnel en exercice doit :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) identifier et évaluer les risques de non-conformité importante aux exigences spécifiées; b) concevoir et mettre en œuvre, à l'égard des risques évalués, des procédures lui permettant d'obtenir une assurance raisonnable pour étayer sa conclusion. (Réf. : par. A23)

Obtention d'éléments probants suffisants et appropriés

- 28. Le professionnel en exercice doit obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder sa conclusion. (Réf. : par. A24 à A27)
- 29. Le professionnel en exercice qui fait rapport sur la conformité d'une entité, à un moment précis ou tout au long d'un intervalle de temps défini, à des exigences

spécifiées doit évaluer les activités que l'entité mène pour se conformer aux exigences spécifiées et apprécier la conformité de l'entité aux exigences spécifiées à ce moment précis ou tout au long de l'intervalle de temps défini.

Déclarations écrites

30. Le professionnel en exercice doit demander à la direction de lui fournir des déclarations par lesquelles : (Réf. : par. A28)
- a) elle reconnaît sa responsabilité à l'égard de la conformité aux exigences spécifiées;
 - b) elle reconnaît sa responsabilité quant à l'établissement et au maintien d'un contrôle interne efficace à l'égard de la conformité aux exigences spécifiées;
 - c) elle précise si elle a procédé à une évaluation de la conformité de l'entité aux exigences spécifiées;
 - d) elle fait état, s'il y a lieu, de sa responsabilité à l'égard des interprétations importantes des exigences spécifiées;
 - e) elle affirme que les critères utilisés dans la mission sont appropriés;
 - f) elle affirme avoir fait état de toute communication reçue des autorités législatives ou des cocontractants concernant toute possibilité de non-conformité aux exigences spécifiées, y compris toute communication reçue entre la fin de l'intervalle de temps sur lequel porte la déclaration écrite et la date du rapport du professionnel en exercice;
 - g) elle affirme avoir fait état de tous les cas connus de non-conformité aux exigences spécifiées ayant eu lieu pendant ou après l'intervalle de temps sur lequel (ou après la date sur laquelle) porte la conclusion du professionnel en exercice.

Établissement de la conclusion

31. Le professionnel en exercice doit évaluer le caractère suffisant et approprié des éléments probants obtenus. Si le professionnel en exercice prend connaissance d'éléments qui l'amènent à se questionner quant à savoir s'il y a non-conformité importante, il doit mettre en œuvre des procédures complémentaires suffisantes pour lui permettre d'établir une conclusion. (Réf. : par. A29 et A30)
32. Le professionnel en exercice doit, dès que cela est faisable en pratique, mettre la direction au courant de toute non-conformité importante venue à sa connaissance. (Réf. : par. A31)

33. Le professionnel en exercice doit établir une conclusion quant à savoir si l'entité s'est conformée, dans tous leurs aspects importants, aux exigences spécifiées.

Préparation du rapport du professionnel en exercice sur la conformité

Contenu du rapport du professionnel en exercice sur la conformité

34. Le rapport du professionnel en exercice sur la conformité doit comporter au minimum les éléments de base suivants :
- a) un titre indiquant clairement qu'il s'agit d'un rapport de certification délivré par un professionnel en exercice indépendant;
 - b) un destinataire approprié, selon les circonstances de la mission;
 - c) la mention ou la description du niveau d'assurance obtenu par le professionnel en exercice;
 - d) la mention des exigences spécifiées et des interprétations importantes, le cas échéant, ainsi que du moment précis ou de l'intervalle de temps auquel la mesure ou l'évaluation de la conformité se rapporte; (Réf. : par. A32 et A33)
 - e) la description de la responsabilité de la direction à l'égard de la conformité de l'entité aux exigences spécifiées;
 - f) la description de la responsabilité qui incombe au professionnel en exercice d'exprimer une opinion sous forme d'assurance raisonnable ou une conclusion sous forme d'assurance limitée sur la conformité de l'entité aux exigences spécifiées;
 - g) un énoncé indiquant que :
 - i) la mission a été réalisée conformément à la présente NCMC,
 - ii) la présente NCMC exige que le professionnel en exercice planifie et réalise la mission de façon à obtenir une assurance raisonnable ou une assurance limitée que l'entité s'est conformée aux exigences spécifiées;
 - h) un énoncé indiquant que le cabinet dont le professionnel en exercice est membre applique la NCCQ 1⁵ ou d'autres exigences professionnelles (ou des exigences légales ou réglementaires) à tout le moins aussi rigoureuses que la NCCQ 1. Si le professionnel en exercice n'est pas un professionnel comptable, l'énoncé doit faire état des exigences professionnelles (ou des exigences légales ou réglementaires) à tout le moins aussi rigoureuses que la NCCQ 1 qui sont appliquées;

⁵ NCCQ 1, *Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen d'états financiers et d'autres missions de certification.*

- i) un énoncé indiquant que le professionnel en exercice se conforme aux règles sur l'indépendance et aux règles de déontologie pertinentes définies dans les règles ou le code de déontologie pertinents applicables à l'exercice de l'expertise comptable et se rapportant aux missions de certification, qui sont publiés par les différents organismes professionnels comptables, ou à d'autres exigences professionnelles (ou à des exigences légales ou réglementaires) à tout le moins aussi rigoureuses. Si le professionnel en exercice n'est pas un professionnel comptable, l'énoncé doit faire état des exigences professionnelles (ou des exigences légales ou réglementaires) à tout le moins aussi rigoureuses qui sont appliquées;
- j) dans le cas d'une mission d'assurance raisonnable, un énoncé indiquant que le professionnel en exercice estime que les éléments probants obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder son opinion;
- k) un résumé informatif des travaux sur lesquels repose la conclusion du professionnel en exercice. Dans le cas d'une mission d'assurance limitée, il est essentiel, pour comprendre la conclusion du professionnel en exercice, d'être conscient de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures mises en œuvre. Dans une mission d'assurance limitée, le résumé des travaux effectués doit indiquer que :
 - i) les procédures mises en œuvre dans une mission d'assurance limitée sont de nature différente et d'étendue moindre que celles mises en œuvre dans une mission d'assurance raisonnable, et elles suivent un calendrier différent,
 - ii) en conséquence, le niveau d'assurance obtenu dans une mission d'assurance limitée est beaucoup moins élevé que celui qui aurait été obtenu dans une mission d'assurance raisonnable;
- l) un énoncé indiquant que la mission ne constitue pas une analyse juridique de la conformité de l'entité aux exigences spécifiées; (Réf. : par. A34)
- m) la conclusion du professionnel en exercice : (Réf. : par. A35 et A36)
 - i) lorsque cela est approprié, la conclusion doit informer les utilisateurs visés du contexte dans lequel celle-ci doit être lue,
 - ii) dans une mission d'assurance raisonnable, la conclusion doit être exprimée sous forme positive,
 - iii) dans une mission d'assurance limitée, la conclusion doit être exprimée sous une forme qui indique si, sur la base des procédures mises en œuvre et des éléments probants obtenus, le professionnel en exercice a relevé quoi que ce soit qui le porte à croire que l'entité ne s'est pas

conformée, dans tous leurs aspects importants, aux exigences spécifiées,

- iv) la conclusion exprimée en application des sous-alinéas ii) ou iii) doit être formulée de manière à indiquer si l'entité s'est conformée, dans tous leurs aspects importants, aux exigences spécifiées;
- n) la signature du professionnel en exercice;
- o) la date du rapport du professionnel en exercice, cette date ne devant pas être antérieure à celle à laquelle le professionnel en exercice a obtenu les éléments probants sur lesquels il fonde sa conclusion;
- p) le lieu, dans le pays concerné, où le professionnel en exercice exerce son activité.

Rapport du professionnel en exercice prescrit par des textes légaux ou réglementaires

35. Dans certains cas, des textes légaux ou réglementaires prescrivent la présentation ou le libellé du rapport du professionnel en exercice. Le professionnel en exercice doit alors examiner la substance et le libellé prescrits et, au besoin, apporter les modifications appropriées à son rapport. (Réf. : par. A40)

Conclusion modifiée

36. Le professionnel en exercice doit exprimer une conclusion modifiée lorsqu'il conclut :
- a) soit que l'entité ne s'est pas conformée, dans tous leurs aspects importants, aux exigences spécifiées;
 - b) soit qu'il y a limitation de l'étendue des travaux et que l'incidence du problème pourrait être importante. (Réf. : par. A41)
37. Le professionnel en exercice doit décrire dans son rapport le problème donnant lieu à la modification et y exprimer une opinion modifiée conformément à la NCMC 3000. (Réf. : par. A42 et A43)

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Champ d'application (Réf. : par. 1 à 13)

- A1. Les missions d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées sont réalisées dans les secteurs public et privé. Dans un cas comme dans l'autre, le donneur de mission est généralement l'entité à qui incombe la responsabilité de se conformer aux exigences spécifiées visées par la mission.

- A2. Pour réaliser une mission conforme à la présente NCMC, le professionnel en exercice n'est pas tenu d'avoir reçu la mission de faire rapport sur les états financiers de l'entité. En outre, la présente NCMC n'a pas d'incidence sur la responsabilité qui incombe au professionnel en exercice dans un audit d'états financiers réalisé conformément aux Normes canadiennes d'audit (NCA), en particulier pour ce qui est de l'obligation de se conformer aux exigences de la NCA 250⁶.
- A3. Lorsque le professionnel en exercice a pour mission d'exprimer une opinion d'audit ou une conclusion de mission d'examen sur la question de savoir si les informations financières ont été préparées, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel applicable, il se conforme aux exigences de la NCA 805⁷ ou de la NCME 2400⁸, selon qu'il procède respectivement à l'audit ou à l'examen de ces informations. La NCA 805 et la NCME 2400 s'appliquent aux informations financières historiques. Il ne convient donc pas que le professionnel en exercice applique ces normes lorsqu'il fait rapport sur une déclaration de conformité à des exigences spécifiées.
- A4. Il se peut que le professionnel en exercice ait à calculer l'actif net à court terme conformément à un référentiel d'information financière stipulé dans les clauses restrictives d'un contrat de prêt. Selon les besoins de l'entité et des utilisateurs de son rapport, le professionnel en exercice pourrait conclure que l'objet de la mission est la délivrance d'un rapport sur l'une ou l'autre des questions suivantes :
- a) la question de savoir si l'entité s'est conformée aux clauses restrictives, auquel cas il s'agit d'une mission de conformité visée par la présente NCMC;
 - b) la question de savoir si le calcul de l'actif net à court terme a été préparé conformément au référentiel d'information financière applicable stipulé dans le contrat de prêt, auquel cas il ne s'agit pas d'une mission de conformité visée par la présente NCMC, mais plutôt d'une mission à réaliser conformément aux NCA ou à la NCME 2400.

Considérations propres aux missions réalisées dans le secteur public

- A5. Les auditeurs d'entités du secteur public, par exemple les gouvernements fédéral et provinciaux et les administrations municipales, peuvent être tenus par leur mandat d'exprimer une opinion sur la conformité des activités ou des opérations d'une entité à des autorisations spécifiées. Dans le cadre de ce

⁶ NCA 250, *Prise en compte des textes légaux et réglementaires dans un audit d'états financiers.*

⁷ NCA 805, *Audit d'états financiers isolés et d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier — Considérations particulières.*

⁸ NCME 2400, *Missions d'examen d'états financiers historiques.*

mandat, il se pourrait que la détermination des autorisations à considérer et la sélection des éléments à auditer soient laissées à la discrétion du professionnel en exercice. Celui-ci serait alors appelé à décider s'il suit la présente NCMC ou la NCMC 3530.

- A6. Les auditeurs d'entités du secteur public peuvent également être tenus d'exprimer une opinion sur la conformité, à des autorisations spécifiées, des opérations dont ils ont pris connaissance dans l'exercice de leurs autres fonctions d'audit. Ces missions font l'objet de la NOV-49⁹.

Objectifs (Réf. : par. 15)

- A7. Le professionnel en exercice peut être appelé à exprimer une assurance sur la conformité d'une entité à des exigences spécifiées à un moment précis (par exemple, à la clôture de l'exercice de l'entité) ou encore pendant un intervalle de temps (par exemple, l'exercice de l'entité). Dans certains cas, cet intervalle peut être différent de celui sur lequel porte l'audit des états financiers de l'entité.

Définitions (Réf. : par. 16)

- A8. Le contrôle interne de la conformité d'une entité est le processus par lequel la direction obtient l'assurance de la conformité aux exigences spécifiées. Bien que le contrôle interne de la direction puisse comprendre un grand éventail d'objectifs ainsi que de politiques et de procédures connexes, il se peut que seuls certains d'entre eux présentent un intérêt pour l'évaluation de la conformité de l'entité aux exigences spécifiées. Le contrôle interne de la conformité d'une entité peut varier selon la nature, l'étendue et la complexité des exigences spécifiées. Par exemple, le contrôle interne de la conformité à des exigences en matière de capital comprendra en général des procédures comptables, ce qui n'est pas nécessairement le cas du contrôle interne de la conformité à des exigences liées aux pratiques d'embauche non discriminatoires.

Acceptation et maintien (Réf. : par. 17 et 18)

- A9. Dans une lettre de mission, une reconnaissance écrite constitue la manière la plus appropriée de faire état de la compréhension mutuelle des responsabilités respectives de la direction et du professionnel en exercice à l'égard de la conformité à des exigences spécifiées. En l'absence d'une reconnaissance écrite par la direction, le professionnel en exercice peut néanmoins être fondé à accepter la mission si d'autres sources, comme des dispositions législatives ou un contrat, font état de la responsabilité de l'entité. Dans d'autres cas, selon les

⁹ NOTE D'ORIENTATION CONCERNANT LA CERTIFICATION ET LES SERVICES CONNEXES NOV-49 [en projet], «Rapports sur la conformité à des autorisations spécifiées d'opérations dont l'auditeur a pris connaissance durant l'audit des états financiers».

circonstances, il peut être approprié de refuser la mission ou de mentionner ces circonstances dans le rapport du professionnel en exercice.

- A10. Les rapports portant sur la conformité à des exigences spécifiées diffèrent des rapports portant sur des états financiers ou sur d'autres informations financières historiques et peuvent faire appel à des domaines de compétence professionnelle autres que celui dont relève l'audit ou l'examen d'états financiers ou d'autres informations financières historiques. Le professionnel en exercice n'accepte une mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées que lorsque ces exigences portent sur des questions qui font partie de son domaine de compétence professionnelle.
- A11. L'évaluation de la conformité à des exigences spécifiées peut nécessiter d'interpréter l'accord ou l'autorisation spécifiée (ou une disposition de ceux-ci) qui établit ces exigences. Si les interprétations sont importantes, le professionnel en exercice est tenu, selon l'alinéa 34 d), d'inclure un paragraphe dans son rapport sur la conformité pour décrire les interprétations.

Planification et réalisation de la mission

Importance (Réf. : par. 21)

- A12. Qu'il s'agisse d'une mission d'assurance limitée ou d'une mission d'assurance raisonnable, le professionnel en exercice tient compte des mêmes considérations pour déterminer ce en quoi consiste la non-conformité importante, ce jugement n'ayant rien à voir avec le niveau d'assurance.
- A13. La prise en considération de l'importance par le professionnel en exercice est influencée par :
- a) la nature des exigences spécifiées, qui peuvent être quantifiables en termes monétaires ou non;
 - b) des aspects qualitatifs, notamment les besoins et les attentes des utilisateurs du rapport et la perception du professionnel en exercice quant aux besoins d'information des utilisateurs visés en tant que groupe;
 - c) les questions soulevées au cours de la mission qui peuvent rendre nécessaire une nouvelle appréciation de l'importance.
- A14. La prise en considération de l'importance se fait normalement par rapport à des facteurs qualitatifs et quantitatifs, par exemple les suivants :
- l'ampleur relative des cas détectés ou suspectés de non-conformité;
 - la nature et l'étendue de l'influence de ces facteurs sur l'évaluation de la conformité aux exigences spécifiées;
 - les intérêts des utilisateurs visés.

L'appréciation de l'importance et le poids relatif à attribuer aux facteurs qualitatifs et quantitatifs dans une mission donnée relèvent du jugement professionnel.

Compréhension de l'entité et de son environnement ainsi que des exigences spécifiées
(Réf. : par. 22 et 23)

- A15. Lorsqu'il cherche à acquérir une compréhension des exigences spécifiées, le professionnel en exercice identifie et évalue les risques de non-conformité importante. Dans une mission simple, l'évaluation des risques peut se révéler facile, d'autant plus que, si le professionnel en exercice a également été chargé de l'audit ou de l'examen des états financiers historiques de l'entité, des éléments probants portant sur les risques de non-conformité importante obtenus au cours de cet audit ou de cet examen pourront sans doute lui servir aux fins de la mission de conformité.
- A16. La compréhension du professionnel en exercice suffit à évaluer les risques que l'entité se trouve de manière importante en non-conformité aux exigences spécifiées.
- A17. Pour obtenir une compréhension des exigences spécifiées, le professionnel en exercice peut prendre en considération ce qui suit :
- les accords ou autorisations spécifiées qui se rapportent aux exigences spécifiées, y compris les exigences publiées;
 - la connaissance des exigences spécifiées acquise lors de missions antérieures ainsi que les rapports des autorités de réglementation;
 - la connaissance des exigences spécifiées acquise au cours d'entretiens avec des personnes appropriées au sein de l'entité (par exemple, le chef des finances, les auditeurs internes, le conseiller juridique, le responsable de la conformité et les administrateurs de subventions ou de contrats);
 - la connaissance des exigences spécifiées acquise au cours d'entretiens avec des personnes appropriées à l'extérieur de l'entité (par exemple, un chargé de réglementation). Il peut notamment s'agir de revoir les rapports rédigés à la suite d'examens, s'il en est, qui sont pertinents eu égard à la mission et les communications connexes échangées entre les parties intéressées.
- A18. Dans certains cas, les exigences spécifiées auxquelles l'entité est tenue de se conformer ne représentent qu'une partie d'un accord ou d'une autorisation spécifiée. La compréhension qu'acquiert le professionnel en exercice des exigences spécifiées est censée lui permettre de déterminer les aspects de l'accord ou de l'autorisation spécifiée qui s'appliquent à la mission.

- A19. L'acquisition d'une compréhension des exigences spécifiées est un volet essentiel de la planification et de la réalisation de la mission de conformité. Cette compréhension fournit au professionnel en exercice un cadre de référence pour l'exercice du jugement professionnel tout au long de la mission, par exemple pour :
- reconnaître ce qui nécessite une attention particulière, comme les facteurs qui sont des indices de fraude ou encore la nécessité de faire appel à des compétences spécialisées ou d'utiliser les travaux d'un expert;
 - établir, s'il y a lieu, les seuils d'importance quantitatifs, puis apprécier s'ils demeurent appropriés, et prendre en considération les facteurs d'importance qualitatifs;
 - concevoir et mettre en œuvre des procédures complémentaires en vue d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés;
 - évaluer les éléments probants, y compris le caractère raisonnable des déclarations verbales et écrites de la direction.

Critères et interprétation importante (Réf. : par. 24 à 26)

- A20. Lorsque le professionnel en exercice élabore des critères ou des interprétations importantes expressément aux fins de la mission, il est souhaitable que les parties intéressées, y compris les utilisateurs visés, reconnaissent le caractère approprié de ces critères ou de ces interprétations importantes. Le professionnel en exercice peut également demander aux parties intéressées de collaborer à l'élaboration des critères.
- A21. Il peut se présenter des situations où les critères ou une interprétation importante ont changé par rapport à la précédente mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité aux exigences spécifiées. Si le changement a été correctement mis en application, il n'obligera pas le professionnel en exercice à exprimer une opinion modifiée dans son rapport.

Considérations propres aux missions réalisées dans le secteur public

- A22. Les gouvernements et autres entités du secteur public peuvent être régis par les dispositions de nombreuses autorisations. Pour comprendre l'entité du secteur public et son environnement, il se peut que le professionnel en exercice doive avoir une bonne connaissance des autorisations qui régissent l'entité et des opérations dont elle a la responsabilité. Du fait que le libellé de ces autorisations peut être interprété de façons différentes, le professionnel en exercice peut juger utile de demander l'opinion d'un conseiller juridique indépendant, particulièrement s'il a des raisons de croire que les autorisations sont mal interprétées ou que les autorisations secondaires ne sont pas

conformes aux principes directeurs ou aux restrictions formulés dans la loi habilitante.

Obtention d'éléments probants

Prise en compte des risques et réponses aux risques (Réf. : par. 27)

A23. Lorsqu'il procède à une évaluation des risques aux fins d'une mission d'assurance raisonnable ou qu'il détermine, aux fins d'une mission d'assurance limitée, les secteurs où il est susceptible d'y avoir non-conformité importante aux exigences spécifiées, le professionnel en exercice peut prendre en considération les facteurs suivants :

- la nature des exigences spécifiées, certaines informations pouvant être plus susceptibles de comporter des anomalies (par exemple, lorsqu'il faut absolument recourir à des estimations ou lorsque la conformité est subjective plutôt qu'objective ou que les informations sont complexes plutôt que simples);
- le processus suivi par l'entité pour assurer la conformité, y compris les contrôles en place et la question de savoir s'il s'agit de contrôles de prévention ou de détection et s'ils sont manuels ou automatisés;
- la question de savoir si l'entité est soumise aux exigences spécifiées depuis plusieurs années ou non, le risque d'anomalies pouvant être plus élevé la première année où un rapport sur la conformité aux exigences spécifiées est délivré;
- la mesure dans laquelle il est pertinent de tenir compte du risque de fraude dans cette mission;
- les indices d'un parti pris possible de la direction, intentionnel ou non.

Obtention d'éléments probants suffisants et appropriés (Réf. : par. 28 et 29)

A24. Dans une mission d'assurance limitée visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées, la nature, le calendrier et l'étendue de l'évaluation, par le professionnel en exercice, des activités menées par l'entité pour se conformer aux exigences spécifiées se limitent généralement à un entretien avec le personnel de l'entité. Dans certaines situations, le professionnel en exercice peut également observer le fonctionnement du système et réexécuter un nombre approprié d'activités significatives de manière à pouvoir détecter la non-conformité. Il peut aussi, plutôt que de tester l'activité elle-même, collecter des éléments probants sur le déroulement de l'activité en examinant les résultats de la mise en œuvre de contrôles de gestion tels que la production de rapports d'anomalies ou le suivi des contrôles.

- A25. Dans une mission d'assurance raisonnable visant la délivrance d'un rapport sur la conformité à des exigences spécifiées, en plus de s'entretenir avec le personnel de l'entité et d'observer les activités, le professionnel en exercice réexécute généralement un échantillon d'activités afin d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder sa conclusion. L'examen des résultats de la mise en œuvre de contrôles de gestion tels que la production de rapports d'anomalies et le suivi des contrôles peut permettre de réduire l'étendue des tests et de l'évaluation du déroulement de l'activité, sans toutefois les éliminer complètement.
- A26. L'importance accordée à la nature des diverses procédures en tant que sources d'éléments probants est susceptible de varier selon les circonstances de la mission. Ainsi, dans une mission d'assurance limitée donnée, le professionnel en exercice peut juger approprié, vu les circonstances, d'accorder relativement plus d'importance à l'évaluation indirecte des activités de l'entité, par exemple aux demandes d'informations auprès du personnel, et relativement moins d'importance à l'observation, à la réexécution ou à l'inspection que dans une mission d'assurance raisonnable.
- A27. Si le professionnel en exercice est également chargé de l'audit ou de l'examen des états financiers historiques de l'entité, il peut aussi considérer l'incidence que la non-conformité pourrait avoir sur ces états. Dans la mesure où il juge cette incidence importante, le professionnel en exercice peut devoir augmenter l'étendue de la mission visant la délivrance d'un rapport sur la conformité aux exigences spécifiées, en vue de déterminer si la non-conformité aboutit à des états financiers historiques trompeurs.

Déclarations écrites (Réf. : par. 30)

- A28. Si la direction ne fournit pas les déclarations demandées, il se peut que le professionnel en exercice ne dispose pas d'éléments probants suffisants pour étayer sa conclusion. Le professionnel en exercice est tenu par la NCMC 3001 de prendre les mesures appropriées (qui peuvent consister à exprimer une opinion avec réserve, à formuler une impossibilité d'exprimer une opinion ou à démissionner, lorsque les textes légaux ou réglementaires permettent de le faire)¹⁰.

Établissement de la conclusion (Réf. : par. 31 à 33)

Évaluation et communication de la non-conformité importante

- A29. Les circonstances particulières de la mission sont utiles au professionnel en exercice pour évaluer, en s'appuyant sur son jugement professionnel, l'importance de la non-conformité.

¹⁰ NCMC 3001, paragraphes 61, 65 et A140.

- A30. Pour évaluer la non-conformité, les éléments suivants sont à prendre en considération :
- a) toute exigence pouvant s'appliquer, qu'elle soit légale, réglementaire, contractuelle ou autre;
 - b) l'influence de la non-conformité sur les décisions des utilisateurs visés par le rapport sur la conformité et la conclusion du professionnel en exercice.
- A31. Les communications du professionnel en exercice avec la direction peuvent se faire de vive voix ou par écrit. La décision du professionnel en exercice de communiquer de vive voix ou par écrit dépend de facteurs tels que les suivants :
- la taille, la structure organisationnelle, la structure juridique et le processus de communication de l'entité;
 - la nature, la sensibilité et l'importance des points à communiquer;
 - les arrangements pris pour la tenue de rencontres périodiques ou la communication des constatations de la mission;
 - la mesure dans laquelle le professionnel en exercice entretient des relations et a des échanges suivis avec l'entité.

Préparation du rapport du professionnel en exercice sur la conformité

Contenu du rapport du professionnel en exercice sur la conformité (Réf. : par. 34)

- A32. Le niveau de détail avec lequel le professionnel en exercice définit les exigences spécifiées et les interprétations importantes, le cas échéant, dépendra des circonstances de la mission. Par exemple, si l'une des exigences spécifiées est de maintenir un fonds de roulement d'un montant minimum, il n'est peut-être pas nécessaire de préciser ce montant dans le rapport. Par contre, si l'exigence est libellée de manière subjective, de sorte qu'il s'agit de «maintenir un fonds de roulement adéquat», inclure dans le rapport une explication de ce que l'on entend par «adéquat» fournira des informations d'une pertinence accrue aux utilisateurs du rapport.
- A33. Sans être tenu de le faire, le professionnel en exercice peut mentionner dans son rapport les critères utilisés pour mesurer ou évaluer la conformité de l'entité aux exigences spécifiées.
- A34. Le professionnel en exercice qui réalise la mission en application de la présente NCMC, du fait qu'il n'est pas un juriste, n'est pas en mesure d'établir des interprétations juridiques des exigences spécifiées. Il ne fournit donc pas une analyse juridique de la conformité de l'entité. Son rapport sur la conformité peut cependant être utile à un conseiller juridique ou à d'autres personnes pour procéder à de telles déterminations.

- A35. La NCMC 3001 exige que la conclusion du professionnel en exercice soit formulée dans des termes appropriés à l'objet considéré et aux critères applicables, compte tenu des circonstances de la mission¹¹.
- A36. Dans le cas d'une mission d'appréciation directe, le professionnel en exercice formule sa conclusion de manière à indiquer si l'entité s'est conformée, dans tous leurs aspects importants, aux exigences spécifiées.
- A37. Le professionnel en exercice peut indiquer que son rapport est exclusivement destiné aux utilisateurs visés et, le cas échéant, en quoi sa diffusion ou son utilisation devrait être limitée.
- A38. Habituellement, le professionnel en exercice délivre séparément son rapport de certification sur la conformité, mais il peut, dans certains cas, lui arriver de l'inclure dans son rapport qui accompagne les états financiers. Les exigences et les indications applicables aux situations où le professionnel en exercice est appelé à satisfaire, dans son rapport sur les états financiers, à d'autres obligations en matière de rapport se trouvent dans la NCA 700¹² et la NCME 2400¹³.
- A39. Des exemples de rapports du professionnel en exercice sur la conformité dans lesquels sont intégrés les éléments énoncés au paragraphe 34 se trouvent en annexe de la présente norme.

Rapport du professionnel en exercice prescrit par des textes légaux ou réglementaires
(Réf. : par. 35)

- A40. Les informations que les entités communiquent aux pouvoirs publics, à des fiduciaires, à des compagnies d'assurance et à d'autres organismes s'accompagnent parfois d'un rapport du professionnel en exercice dont la forme est prescrite. Or, il se peut que la forme prescrite :
- impose au professionnel en exercice d'attester un fait plutôt que d'exprimer une opinion, ou encore d'exprimer une opinion sur des questions qui débordent l'étendue de ses travaux;
 - omette des passages essentiels;
 - présente d'autres vices.

Plutôt que d'apporter des modifications au rapport prescrit par les textes légaux ou réglementaires, il est alors préférable d'y joindre un rapport convenablement libellé.

¹¹ NCMC 3001, sous-alinéa 73 l)iv).

¹² NCA 700, *Opinion et rapport sur des états financiers*, paragraphes 38 et 39.

¹³ NCME 2400, paragraphe 102.

Conclusion modifiée (Réf. : par. 36 et 37)

- A41. Les exigences et les indications concernant la formulation de conclusions modifiées sont établies par la NCMC 3001.
- A42. Le professionnel en exercice fait appel à son jugement professionnel pour déterminer si la non-conformité aux exigences spécifiées est importante et si elle est généralisée ou non. Voici des exemples de conclusion avec réserve et de conclusion défavorable :
- Conclusion avec réserve (exemple pour une anomalie importante mais non généralisée) — «Sur la base des procédures mises en œuvre et des éléments probants obtenus, à l'exception du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve de notre rapport, nous avons conclu que la Société ABC s'est conformée, dans tous leurs aspects importants, aux exigences spécifiées [énumérer les exigences ou inclure un renvoi à celles-ci (par exemple, "les exigences énumérées à l'Annexe 1")] et à l'interprétation présentée ci-dessus au cours de la période du [date] au [date] [ou "au [date]"].»
 - Conclusion défavorable (exemple pour une anomalie importante et généralisée) — «En raison de l'importance du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion défavorable de notre rapport, la Société ABC n'est pas en conformité avec les exigences spécifiées [énumérer les exigences ou inclure un renvoi à celles-ci (par exemple, "les exigences énumérées à l'Annexe 1")] et l'interprétation présentée ci-dessus au cours de la période du [date] au [date] [ou "au [date]"].»
- A43. Dans certains cas, il se peut que le professionnel en exercice procède également à l'audit ou à l'examen des états financiers de l'entité. Si son rapport avec réserve ou conclusion défavorable sur la conformité de l'entité aux exigences spécifiées est inclus dans un document qui contient également son rapport d'audit ou d'examen sur les états financiers de l'entité, le professionnel en exercice peut indiquer dans son rapport sur la conformité que l'effet de la non-conformité est pris en compte dans le rapport d'audit ou d'examen des états financiers de l'entité. Par exemple, le professionnel en exercice peut inclure ce qui suit dans son rapport sur la conformité :
- «Nous avons pris en considération l'effet de cette situation sur notre audit [examen] des états financiers de 20X1. Le présent rapport sur la conformité de la Société ABC aux exigences spécifiées n'a pas de répercussions sur notre rapport d'audit [examen] daté du [date du rapport] sur ces états financiers.»

Exemples de rapports du professionnel en exercice sur la conformité

- Exemple 1 : Rapport d'assurance raisonnable du professionnel en exercice sur la conformité de l'entité aux exigences spécifiées dans un accord de financement.
- Exemple 2 : Rapport d'assurance limitée du professionnel en exercice sur la conformité de l'entité aux exigences spécifiées dans un contrat de prêt.

Exemple 1

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

- il s'agit d'une mission d'assurance raisonnable à l'égard de la conformité de la Société ABC aux exigences spécifiées dans un accord de financement conclu avec le ministère de XYZ pour la période du 1^{er} janvier 20X1 au 31 décembre 20X1;
- l'accord n'a nécessité aucune interprétation;
- l'entité s'est conformée aux exigences spécifiées pour la période;
- le professionnel en exercice exprime une opinion sans réserve.

RAPPORT D'ASSURANCE RAISONNABLE DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT SUR LA CONFORMITÉ

Au ministère de XYZ

Nous avons réalisé une mission d'assurance raisonnable à l'égard de la conformité de la Société ABC, au cours de la période du 1^{er} janvier 20X1 au 31 décembre 20X1, aux [indiquer les exigences spécifiées] prévues par l'accord de financement X daté du 30 octobre 20X0.

Responsabilité de la direction

La direction est responsable de la conformité de la Société ABC aux [indiquer les exigences spécifiées] de l'accord. Elle est également responsable du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la conformité de la Société ABC aux [indiquer les exigences spécifiées].

Notre responsabilité

Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sous forme d'assurance raisonnable sur la conformité de la Société ABC, sur la base des éléments probants que nous avons obtenus. Nous avons effectué notre mission d'assurance raisonnable conformément à la Norme canadienne de missions de certification 3531, *Missions*

d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité —
Considérations particulières. Cette norme requiert que nous planifions et réalisons la mission de façon à obtenir l'assurance raisonnable que l'entité s'est conformée, dans tous leurs aspects importants, aux exigences spécifiées.

L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'une mission réalisée conformément à la norme permette toujours de détecter tout cas important de non-conformité aux exigences spécifiées qui pourrait exister. Les cas de non-conformité peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et ils sont considérés comme importants lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, ils puissent influencer sur les décisions des utilisateurs de notre rapport. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures choisies relèvent de notre jugement professionnel, et notamment de notre évaluation des risques de non-conformité importante aux exigences spécifiées, que celle-ci résulte de fraudes ou d'erreurs.

Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

Notre mission ne constitue pas une analyse juridique de la conformité de la Société ABC aux exigences spécifiées.

Notre indépendance et notre contrôle qualité

Nous nous sommes conformés aux règles ou au code de déontologie pertinents applicables à l'exercice de l'expertise comptable et se rapportant aux missions de certification, qui sont publiés par les différents organismes professionnels comptables, lesquels reposent sur les principes fondamentaux d'intégrité, d'objectivité, de compétence professionnelle et de diligence, de confidentialité et de conduite professionnelle.

Le cabinet applique la Norme canadienne de contrôle qualité 1, *Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen d'états financiers et d'autres missions de certification*, et, en conséquence, maintient un système de contrôle qualité exhaustif qui comprend des politiques et des procédures documentées en ce qui concerne la conformité aux règles de déontologie, aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables.

Opinion

À notre avis, la Société ABC s'est conformée, dans tous leurs aspects importants, aux [indiquer les exigences spécifiées] prévues par l'accord de financement X au cours de la période du 1^{er} janvier 20X1 au 31 décembre 20X1.

[Signature du professionnel en exercice]

[Date]

[Adresse du professionnel en exercice]

Exemple 2

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

- il s'agit d'une mission d'assurance limitée à l'égard de la conformité de la Société ABC aux clauses restrictives imposées par la Banque GHI au 31 décembre 20X1;
- le contrat de prêt a nécessité une interprétation;
- l'entité est en conformité avec les clauses restrictives;
- le professionnel en exercice exprime une opinion sans réserve;
- la diffusion et l'utilisation du rapport font l'objet d'une restriction.

RAPPORT D'ASSURANCE LIMITÉE DU PROFESSIONNEL EN EXERCICE INDÉPENDANT SUR LA CONFORMITÉ

À la Banque GHI

Nous avons réalisé une mission d'assurance limitée à l'égard de la conformité de la Société ABC, au 31 décembre 20X1, aux [indiquer les clauses restrictives] prévues par le contrat de prêt daté du 1^{er} janvier 20X1 et à l'interprétation de ce contrat [inclure l'interprétation].

Responsabilité de la direction

La direction est responsable de la conformité de la Société ABC aux [indiquer les clauses restrictives]. Elle est également responsable du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la conformité de la Société ABC aux [indiquer les clauses restrictives].

Notre responsabilité

Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sous forme d'assurance limitée sur la conformité de l'entité, sur la base des éléments probants que nous avons obtenus. Nous avons effectué notre mission d'assurance limitée conformément à la Norme canadienne de missions de certification 3531, *Missions d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité — Considérations particulières*. Cette norme requiert que nous exprimions une conclusion indiquant si nous avons relevé quoi que ce soit qui nous porte à croire que la Société ABC ne s'est pas conformée, dans tous leurs aspects importants, aux exigences spécifiées.

Dans une mission d'assurance limitée, le professionnel en exercice met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la

direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants obtenus.

Les procédures mises en œuvre dans une mission d'assurance limitée sont de nature différente et d'étendue moindre que celles mises en œuvre dans une mission d'assurance raisonnable, et elles suivent un calendrier différent. En conséquence, le niveau d'assurance obtenu dans une mission d'assurance limitée est beaucoup moins élevé que celui qui aurait été obtenu dans une mission d'assurance raisonnable.

Notre mission ne constitue pas une analyse juridique de la conformité de la Société ABC aux [indiquer les clauses restrictives].

Notre indépendance et notre contrôle qualité

Nous nous sommes conformés aux règles ou au code de déontologie pertinents applicables à l'exercice de l'expertise comptable et se rapportant aux missions de certification, qui sont publiés par les différents organismes professionnels comptables, lesquels reposent sur les principes fondamentaux d'intégrité, d'objectivité, de compétence professionnelle et de diligence, de confidentialité et de conduite professionnelle.

Le cabinet applique la Norme canadienne de contrôle qualité 1, *Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen d'états financiers et d'autres missions de certification*, et, en conséquence, maintient un système de contrôle qualité exhaustif qui comprend des politiques et des procédures documentées en ce qui concerne la conformité aux règles de déontologie, aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables.

Conclusion

Sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre et des éléments probants que nous avons obtenus, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que la Société ABC ne se conformait pas, dans tous leurs aspects importants, aux [indiquer les clauses restrictives] prévues dans le contrat de prêt et à l'interprétation présentée ci-dessus au 31 décembre 20X1.

Restriction quant à la diffusion et à l'utilisation de notre rapport

Notre rapport est destiné uniquement à la Société ABC et à la Banque GHI et ne devrait pas être distribué à d'autres parties ou utilisé par d'autres parties que la Société ABC et la Banque GHI.

[Signature du professionnel en exercice]

[Date]

[Adresse du professionnel en exercice]

© 2017 Comptables professionnels agréés du Canada

Des extraits tirés de cette publication ou des liens y conduisant peuvent être utilisés, à condition que soit mentionné clairement le nom complet du conseil, du conseil de surveillance, du comité ou de l'auteur relevant de Normes d'information financière et de certification Canada, et que cette mention renvoie expressément au contenu original.

Pour obtenir de l'aide concernant cette mention, veuillez écrire à fras-nifc-canada@cpacanada.ca.