

# Exposé- sondage

Note d'orientation  
concernant la certification  
et les services connexes

## Rapports sur la conformité aux autorisations spécifiées des opérations dont l'auditeur prend connaissance durant l'audit des états financiers

**Août 2017**

---

**DATE LIMITE DE RÉCEPTION DES COMMENTAIRES ADRESSÉS  
AU CNAC :**  
Le 28 novembre 2017

**Les répondants sont priés d'envoyer leur lettre de commentaires (fichier Word) par courriel à :**

**[info@asbcanada.ca](mailto:info@asbcanada.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 internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board), que le Conseil des normes d'audit et de certification (CNAC) a l'intention d'adopter, sous réserve de ses délibérations sur les commentaires qu'il aura reçus, à titre de normes d'audit généralement reconnues du Canada.**

**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 favorables aux propositions 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 l'exposé-sondage, de publier la NOTE D'ORIENTATION CONCERNANT LA CERTIFICATION ET LES SERVICES CONNEXES NOV-49, «Rapports sur la conformité aux autorisations spécifiées des opérations dont l'auditeur prend connaissance durant l'audit des états financiers». La NOV-49 remplacerait les paragraphes .14 à .16 du chapitre SP 5300, AUDIT DE LA CONFORMITÉ AUX AUTORISATIONS LÉGISLATIVES ET AUTORISATIONS CONNEXES DANS LE SECTEUR PUBLIC, qui portent sur les missions visant l'expression par l'auditeur d'une opinion sur la question de savoir si les opérations dont il a pris connaissance durant l'audit des états financiers sont conformes aux autorisations spécifiées.

Le CNAC a récemment publié un deuxième exposé-sondage relatif aux projets de Normes canadiennes sur les missions de certification (NCMC) 3530, *Missions d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la conformité — considérations particulières*, et 3531, *Missions d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité — considérations particulières*. Ce deuxième exposé-sondage traitait d'une partie du chapitre SP 5300. Le CNAC se propose de retirer le chapitre SP 5300 au moment de la publication du texte définitif des prises de position découlant du présent exposé-sondage et du deuxième exposé-sondage susmentionné. La section «Contexte» ci-dessous et le tableau figurant à l'Annexe I fournissent des informations supplémentaires sur la manière dont le chapitre SP 5300 traite des différents types de missions de conformité.

## Contexte

En juillet 2015, le CNAC a publié la NCMC 3000, *Missions d'attestation autres que les audits ou examens d'informations financières historiques*, et la NCMC 3001, *Missions d'appréciation directe*. Ces normes de certification concernent les normes du CNAC qui traitent de l'audit d'entités du secteur public (appelées les «chapitres de la série SP» dans le présent document), c'est-à-dire :

- le chapitre SP 5000, PRÉFACE DES RECOMMANDATIONS CONCERNANT LA CERTIFICATION S'APPLIQUANT UNIQUEMENT AU SECTEUR PUBLIC;
- le chapitre SP 5300, AUDIT DE LA CONFORMITÉ AUX AUTORISATIONS LÉGISLATIVES ET AUTORISATIONS CONNEXES DANS LE SECTEUR PUBLIC;
- le chapitre SP 5400, AUDIT DE L'OPTIMISATION DES RESSOURCES DANS LE SECTEUR PUBLIC;
- le chapitre SP 6410, PLANIFICATION — MISSIONS D'AUDIT DE L'OPTIMISATION DES RESSOURCES DANS LE SECTEUR PUBLIC;
- le chapitre SP 6420, CONNAISSANCE DE L'ENTITÉ À AUDITER — PLANIFICATION DES MISSIONS D'AUDIT DE L'OPTIMISATION DES RESSOURCES DANS LE SECTEUR PUBLIC.

En septembre 2015, le CNAC a entrepris un projet de révision des chapitres de la série SP. La première norme révisée dans le cadre de ce projet est le chapitre SP 5300. L'évaluation du CNAC a permis d'identifier les modifications suivantes qu'il se propose d'apporter au chapitre SP 5300 :

- l'une ou l'autre des normes NCMC 3530 et NCMC 3531 proposées traitera des exigences et des modalités d'application énoncées aux paragraphes .11 à .13 du chapitre SP 5300;
- la NOV-49 proposée traitera des exigences et des modalités d'application énoncées aux paragraphes .14 à .16 du chapitre SP 5300;
- la Norme canadienne de services connexes (NCSC) 4460, *Rapports sur les autres éléments relevés dans le cadre de la mission d'audit ou d'examen*, traite des exigences et des modalités d'application énoncées aux paragraphes .17 à .24 du chapitre SP 5300.

L'Annexe I fournit des informations supplémentaires.

## Principaux éléments du présent exposé-sondage

Les principaux éléments de la NOV-49 proposée sont les suivants :

### *Champ d'application de la NOV-49 proposée*

Les exigences et les modalités d'application énoncées aux paragraphes .14 à .16 du chapitre SP 5300 concernent la façon dont l'auditeur doit faire rapport lorsqu'il exprime une opinion sur la question de savoir si les opérations dont il prend connaissance durant l'audit des états financiers sont conformes aux autorisations spécifiées. La NOV-49 proposée a le même champ d'application que les paragraphes .14 à .16 du chapitre SP 5300. Par conséquent, elle n'aborde pas la façon de réaliser la mission de conformité.

### *Section distincte dans le rapport de l'auditeur*

Selon le paragraphe 43 de la Norme canadienne d'audit (NCA) 700 révisée, *Opinion et rapport sur des états financiers*, si, dans son rapport sur les états financiers, l'auditeur satisfait à d'autres obligations en matière de rapport qui s'ajoutent à la responsabilité qui lui incombe selon les NCA, ces autres obligations doivent être traitées dans une section distincte du rapport de l'auditeur qui doit être précédée du sous-titre «Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires», ou d'un autre sous-titre approprié à son contenu. L'obligation de faire rapport sur des opérations dont l'auditeur prend connaissance durant l'audit des états financiers constitue une «autre obligation en matière de rapport». Selon la note d'orientation proposée, durant l'audit des états financiers, les opérations choisies aux fins d'attestation des états financiers sont également contrôlées du point de vue de la conformité aux autorisations spécifiées, s'il y a lieu. La NOV-49 proposée décrit la façon dont le rapport sur la conformité aux autorisations spécifiées peut être inclus dans une section distincte du rapport de l'auditeur.

### *Libellé du paragraphe d'opinion<sup>a</sup>*

L'alinéa .16 b) du chapitre SP 5300 exige que l'auditeur ait recours, dans la formulation de son opinion dans son rapport, à l'expression «à tous les aspects significatifs», tandis que la NOV-49 proposée exige plutôt le recours à l'expression «dans tous leurs aspects significatifs». Ce libellé est conforme à celui utilisé dans le paragraphe d'opinion du rapport sur les états financiers.

Le CNAC est d'avis que lorsque l'auditeur adjoint une opinion sur les opérations auditées du point de vue de la conformité à son opinion d'audit sur les états financiers, le fait d'utiliser deux libellés différents dans le même rapport pourrait semer la confusion chez les utilisateurs.

### *Opinions modifiées*

Lorsque l'auditeur exprime une opinion modifiée sur la conformité, il doit inclure une description du ou des problèmes à l'origine de la modification dans un paragraphe distinct inséré immédiatement après le paragraphe d'opinion et l'intituler «Fondement de l'opinion avec réserve», «Fondement de l'opinion défavorable» ou «Fondement de l'impossibilité d'exprimer une opinion», selon le cas. De plus, le paragraphe d'opinion doit s'intituler «Opinion avec réserve», «Opinion défavorable» ou «Impossibilité d'exprimer une opinion». Ces intitulés permettent d'attirer l'attention des utilisateurs du rapport sur le fait que l'opinion a été modifiée et d'indiquer le fondement d'une telle opinion.

### *Avertissement précisant aux utilisateurs que les exigences ont fait l'objet d'interprétations par l'auditeur*

Le chapitre SP 5300 n'exige pas que l'auditeur fasse mention dans son rapport des interprétations qu'il a pu faire durant l'audit de conformité. Le CNAC est d'avis que si l'auditeur fait des interprétations

<sup>a</sup> Note du traducteur — Il existe également une différence de libellé dans le texte anglais entre l'alinéa .16 b) du chapitre SP 5300, qui utilise le terme «significant», et le paragraphe d'opinion du projet de NOV-49, qui utilise le terme «material». Cette différence ne concerne que le texte anglais et n'a pas d'incidence sur le texte français.

importantes, il peut être utile que les utilisateurs en soient informés. Cependant, le CNAC estime que l'auditeur devrait être libre de donner des précisions ou non sur ses interprétations dans son rapport. Nombre d'exigences différentes pourraient devoir faire l'objet d'interprétations, et le fait de donner des précisions sur chaque interprétation pourrait rendre le rapport inutilement détaillé, sans offrir de valeur ajoutée aux utilisateurs. La NOV-49 proposée indique que l'auditeur peut décider de décrire dans son rapport toute interprétation qu'il a faite. Les dispositions de la NOV-49 proposée en matière de communication des interprétations concordent avec celles de la NCSC 4460. Toutefois, elles diffèrent de celles de la NCMC 3530 et de la NCMC 3531 proposées, qui exigent que le rapport du professionnel en exercice comporte une description des interprétations importantes.

La NCMC 3530 et la NCMC 3531 proposées exigent aussi que le professionnel en exercice établisse les interprétations importantes nécessaires en consultant les parties intéressées, et demande à la direction de reconnaître le caractère approprié des interprétations. La NOV-49 proposée ne traite pas de ces procédures, étant donné que son champ d'application se limite à la forme du rapport de l'auditeur sur la conformité.

Lorsque le rapport de l'auditeur comporte des interprétations importantes que celui-ci a faites quant aux exigences établies aux termes d'autorisations spécifiées, le rapport doit aussi mentionner qu'il pourrait y avoir des interprétations différentes.

### *Forme du rapport*

Le rapport de l'auditeur sur la conformité préparé conformément au chapitre SP 5300 fournit peu d'informations. Le CNAC est d'avis que ce rapport serait plus utile aux utilisateurs si on y ajoutait des informations plus transparentes concernant :

- l'étendue de la mission;
- la responsabilité de la direction à l'égard de la conformité aux autorisations spécifiées.

Étant donné que la responsabilité de réaliser la mission de conformité est expressément liée à l'audit des états financiers, le CNAC estime que le paragraphe sur les responsabilités de l'auditeur dans le rapport sur l'audit des états financiers décrit adéquatement les responsabilités de ce dernier.

Le modèle de rapport figurant à l'Annexe II illustre la façon dont le rapport sur la conformité peut être inclus dans la section du rapport de l'auditeur portant sur les autres obligations en matière de rapport.

### *Date d'entrée en vigueur*

Bien que les notes d'orientation entrent habituellement en vigueur en date de leur publication, le CNAC propose que la NOV-49 s'applique aux rapports qui sont datés du 1er avril 2019 ou d'une date ultérieure. Cette date d'entrée en vigueur correspond à la date d'entrée en vigueur proposée de la NCMC 3530 et de la NCMC 3531. Le CNAC prévoit retirer le chapitre SP 5300 au moment de l'entrée en vigueur de ces nouvelles normes.

## **Appel à commentaires**

Le CNAC souhaite recevoir des commentaires sur tout aspect de la NOV-49 proposée. Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis. Si vous n'êtes pas favorable aux 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. Êtes-vous favorable à ce que le champ d'application de la NOV-49 proposée se limite à la forme du

rapport de l'auditeur sur la conformité?

2. Êtes-vous favorable à ce que l'auditeur ait recours, dans la formulation de son opinion dans son rapport sur la conformité, à l'expression «dans tous leurs aspects significatifs», aux fins d'uniformisation du libellé de l'opinion avec celui du rapport de l'auditeur sur les états financiers?
3. La façon dont le projet de note d'orientation traite des interprétations dans le rapport de l'auditeur vous convient-elle?
4. Donnez-vous votre accord à la forme proposée du rapport sur la conformité?
5. Êtes-vous pour le retrait proposé par le CNAC des paragraphes .17 à .24 du chapitre SP 5300? Êtes-vous d'accord pour dire que la NCSC 4460 traite des missions qui y sont visées?
6. Entrevoyez-vous des problèmes quant à la mise en œuvre de la note d'orientation, étant donné qu'elle n'entrera en vigueur que le 1er avril 2019?

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

## ANNEXE I

### Modifications proposées se rapportant au chapitre SP 5300

Le tableau ci-dessous indique les modifications proposées se rapportant au chapitre SP 5300 :

<b>Missions de conformité visées par le chapitre SP 5300</b>	<b>Paragrophes</b>	<b>Visées par</b>
Expression d'une opinion sur la conformité des activités ou des opérations d'une entité à des autorisations spécifiées	SP 5300.11 à .13	NCMC 3530 ou NCMC 3531 proposées
Expression d'une opinion sur la question de savoir si les opérations dont l'auditeur prend connaissance durant l'audit des états financiers sont conformes aux autorisations spécifiées	SP 5300.14 à .16	NOV-49 proposée
Signalement des cas de non-conformité aux autorisations que l'auditeur a relevés durant l'audit des états financiers	SP 5300.17 à .24	NCSC 4460

## Modèle de rapport de l'auditeur indépendant

[Destinataire approprié]

### Rapport sur l'audit des états financiers<sup>1</sup>

#### *Opinion*

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

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre 20X1, ainsi que de ses activités financières et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément [au référentiel].

#### *Fondement de l'opinion*

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

#### *Autres informations [ou autre titre approprié, comme «Informations autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états»]*

[Faire rapport conformément aux obligations en matière de rapport de la NCA 720.]

#### *Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers<sup>2</sup>*

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

Lors de la préparation des états financiers, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de l'entité à poursuivre son activité, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité d'activité et d'appliquer le principe comptable de continuité d'activité, sauf si la direction a l'intention de liquider l'entité ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle<sup>3</sup>.

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

<sup>1</sup> Ce sous-titre n'est pas nécessaire lorsque la deuxième section ne trouve pas application.

<sup>2</sup> Ou autres termes appropriés dans le contexte juridique du pays.

<sup>3</sup> L'auditeur détermine si l'hypothèse de la continuité d'activité est appropriée dans le cas de l'entité publique.



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

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

[Selon l'alinéa 41 b) de la NCA 700, le texte grisé ci-après peut être fourni en annexe du rapport de l'auditeur. L'alinéa 41 c) de la NCA 700 précise que, lorsque les textes légaux ou réglementaires ou encore les normes nationales d'audit le permettent expressément, il est possible de faire un renvoi au site Web d'une autorité compétente contenant la description des responsabilités de l'auditeur plutôt que d'intégrer cette description dans le rapport de l'auditeur, pourvu que la description figurant sur le site Web corresponde à la description des responsabilités de l'auditeur ci-après et ne lui soit pas contradictoire.]

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

- nous identifions et évaluons les risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- nous acquérons une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité<sup>4</sup>;
- nous apprécions le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'activité et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son activité. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener l'entité à cesser son activité.

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

<sup>4</sup> Cette phrase sera modifiée, au besoin, dans les situations où l'auditeur a la responsabilité d'adopter une opinion sur l'efficacité du contrôle interne à son opinion sur les états financiers.

## Rapport sur la conformité aux autorisations spécifiées<sup>5</sup>

Nous avons effectué l'audit de la conformité aux autorisations spécifiées des opérations de l'entité publique ABC dont nous avons pris connaissance durant l'audit des états financiers. Les autorisations spécifiées à l'égard desquelles l'audit de la conformité a été effectué sont les suivantes : [indiquer les autorisations spécifiées].

À notre avis, les opérations de l'entité publique ABC dont nous avons pris connaissance durant l'audit des états financiers sont conformes, dans tous leurs aspects significatifs, aux [indiquer les autorisations spécifiées].

La direction est responsable de la conformité de l'entité publique ABC aux autorisations spécifiées indiquées ci dessus, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la conformité de l'entité à ces autorisations spécifiées.

Les autorisations spécifiées concernent des exigences qui font l'objet d'interprétations importantes. Il pourrait y avoir des interprétations différentes de la nôtre.

*[Signature au nom du cabinet d'audit, signature de l'auditeur, ou les deux, selon ce qui est requis dans le pays concerné]*

*[Adresse de l'auditeur]*

*[Date]*

---

<sup>5</sup> Le paragraphe 43 de la NCA 700 exige que les autres obligations en matière de rapport soient traitées dans une section distincte qui doit être précédée du sous-titre prescrit, ou d'un autre sous-titre approprié à son contenu.

## Note d'orientation concernant la certification et les services connexes

### Projet de NOV-49

## Rapports sur la conformité aux autorisations spécifiées des opérations dont l'auditeur prend connaissance durant l'audit des états financiers

SOMMAIRE	Paragraphe
Champ d'application	1
Contexte	7
Opérations à communiquer	11
Rapports sur la conformité aux autorisations spécifiées	13
Opinion non modifiée	13
Opinions modifiées	14
Annexe	

### CHAMP D'APPLICATION

- 1 La présente note d'orientation fournit des indications à l'auditeur d'une entité du secteur public sur la forme que doit prendre son rapport lorsqu'il exprime une opinion sur la question de savoir si les opérations dont il prend connaissance durant l'audit des états financiers sont conformes aux autorisations spécifiées.
- 2 Dans la présente note d'orientation, on entend par «autorizations» la législation, les règlements, les décrets, les directives, les règlements municipaux ou les règlements administratifs ou intérieurs et tout autre instrument par lequel des pouvoirs sont établis et délégués.
- 3 L'auditeur d'une entité du secteur public peut utiliser différents types de rapport (par exemple, un rapport annuel, un rapport à un ministre ou un rapport à un comité des comptes publics) pour communiquer ses constatations. Étant donné que la nature de l'obligation en matière de rapport dont traite la présente note d'orientation est expressément liée à l'audit des états financiers, celle-ci décrit la façon dont le rapport de l'auditeur sur la conformité aux autorisations spécifiées peut être inclus dans son rapport sur les états financiers.
- 4 La présente note d'orientation ne s'applique pas aux missions suivantes :
  - a) les missions d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la déclaration ou l'assertion de la direction concernant la conformité de l'entité à des exigences spécifiées. Dans le cas de telles missions, le professionnel en exercice appliquerait les exigences de la NCMC 3530 [en projet], *Missions d'attestation visant la délivrance d'un rapport sur la conformité — Considérations particulières*;
  - b) les missions d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité de l'entité à des exigences spécifiées. Dans le cas de telles missions, le professionnel en exercice appliquerait les exigences de la NCMC 3531 [en projet], *Missions d'appréciation directe visant la délivrance d'un rapport sur la conformité — Considérations particulières*;

- c) les missions autres que d'audit ou d'examen visant le signalement des cas de non-conformité aux autorisations que l'auditeur a relevés dans l'exercice de ses fonctions d'audit. Dans le cas de telles missions, le professionnel en exercice appliquerait les exigences de la NCSC 4460, *Rapports sur les autres éléments relevés dans le cadre d'une mission d'audit ou d'examen*.
- 5 Selon le paragraphe 43 de la NCA 700, *Opinion et rapport sur des états financiers*, si, dans son rapport sur les états financiers, l'auditeur satisfait à d'«autres obligations en matière de rapport» qui s'ajoutent aux responsabilités qui lui incombent selon les NCA, ces autres obligations doivent être traitées dans une section distincte du rapport de l'auditeur qui doit être précédée du sous-titre «Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires», ou d'un autre sous-titre approprié à son contenu. L'obligation de faire rapport sur les opérations dont l'auditeur prend connaissance durant l'audit des états financiers constitue une «autre obligation en matière de rapport». La présente note d'orientation décrit la façon dont l'opinion sur la conformité peut être incluse dans une section distincte du rapport de l'auditeur.
- 6 Le paragraphe 43 de la NCA 700 autorise l'auditeur à présenter les «autres obligations en matière de rapport» dans la même section que son rapport sur les états financiers, si ces «autres obligations en matière de rapport» couvrent les mêmes points que les obligations en matière de rapport énoncées dans les NCA. La présente note d'orientation ne fournit pas d'indications sur la façon de faire rapport dans ces circonstances.

## CONTEXTE

- 7 Les entités du secteur public exercent leurs activités conformément aux autorisations accordées par les lois habilitantes et constitutives pertinentes. La législation formule des principes directeurs, conditions et restrictions ayant une incidence sur l'administration et les opérations de ces entités, et auxquelles les entités doivent se conformer. Par exemple, toutes les activités exercées par le gouvernement en matière de dépenses, de prélèvements de revenus, d'emprunts et d'investissements sont régies par les autorisations accordées par la législation. La législation attribue également des responsabilités et pouvoirs administratifs, et formule des principes directeurs concernant l'exercice des fonctions ainsi définies. Par exemple, elle peut régir la formation des conseils et commissions ou fixer les procédures à suivre pour l'achat de biens et de services.
- 8 La législation peut conférer des pouvoirs administratifs et financiers étendus aux gouvernements, ministres, agences gouvernementales et entreprises, qui, à leur tour, peuvent produire des autorisations auxquelles les entités concernées doivent se conformer. Ces autorisations sont subordonnées aux lois habilitantes et doivent être conformes aux principes directeurs, conditions et restrictions formulés dans la législation.
- 9 Cette structure d'autorisations est à la base du contrôle exercé sur la provenance, l'attribution et l'utilisation des ressources publiques. Elle touche toutes les activités des entités du secteur public qui ont le devoir d'exercer ces activités conformément aux autorisations accordées.
- 10 Les entités du secteur public peuvent être régies par les dispositions de nombreuses autorisations. Les auditeurs de ces entités doivent avoir une bonne connaissance des autorisations qui régissent l'entité faisant l'objet de l'audit et les opérations dont elle a la responsabilité. Du fait que le libellé de ces autorisations peut être interprété de façons différentes, l'auditeur peut juger utile de demander l'avis d'un conseiller juridique indépendant, particulièrement s'il a des raisons de croire que les autorisations sont mal interprétées ou que les autorisations subordonnées ne sont pas conformes aux principes directeurs ou aux restrictions formulés dans la loi habilitante.

## OPÉRATIONS À COMMUNIQUER

- 11 Les autres obligations en matière de rapport dont traite la présente note d'orientation concernent le contrôle d'opérations du point de vue de la conformité à des autorisations spécifiées. Durant l'audit des états financiers, les opérations choisies aux fins d'attestation des états financiers sont également contrôlées du point de vue de la conformité aux autorisations spécifiées, s'il y a lieu. Puisque ces opérations n'ont pas été choisies aux fins de l'expression d'une opinion sur la conformité de toutes les opérations d'une entité aux autorisations spécifiées, le rapport de l'auditeur devrait indiquer de quelles opérations il s'agit par référence à l'audit des états financiers.
- 12 Dans cette situation, l'auditeur cherche à obtenir l'assurance raisonnable que l'entité s'est conformée aux autorisations spécifiées dans son rapport. En audit, on ne peut atteindre l'assurance absolue en raison de facteurs comme la nécessité d'exercer un jugement, l'utilisation de sondages, les limites inhérentes aux contrôles internes et le fait qu'une bonne partie des éléments probants que peut obtenir l'auditeur sont bien souvent de nature convaincante plutôt que concluante.

## RAPPORTS SUR LA CONFORMITÉ AUX AUTORISATIONS SPÉCIFIÉES

### Opinion non modifiée

- 13 Lorsque l'auditeur exprime une opinion sur la question de savoir si les opérations dont il a pris connaissance durant l'audit des états financiers sont conformes aux autorisations spécifiées, les éléments appropriés qu'il peut inclure dans son rapport sur la conformité sont les suivants :
  - a) à la suite de la section contenant son rapport sur les états financiers intitulée «Rapport sur l'audit des états financiers», une section distincte intitulée «Rapport sur la conformité aux autorisations spécifiées» qui traite du rapport sur la conformité;
  - b) une description de la nature de l'audit, précisant :
    - i) que l'audit concerne les opérations dont l'auditeur prend connaissance durant l'audit des états financiers,
    - ii) les autorisations à l'égard desquelles la conformité est auditée;
  - c) l'opinion de l'auditeur sur la question de savoir si les opérations dont il a pris connaissance durant l'audit des états financiers sont conformes, dans tous leurs aspects significatifs, aux autorisations spécifiées. L'auditeur doit exprimer son opinion sur la conformité des opérations auditées en utilisant l'expression «dans tous leurs aspects significatifs». Ce libellé est conforme à celui utilisé dans le paragraphe d'opinion du rapport sur les états financiers;
  - d) une description de la responsabilité de la direction à l'égard de la conformité aux autorisations spécifiées, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la conformité de l'entité aux autorisations spécifiées;
  - e) s'il y a lieu :
    - i) un énoncé indiquant que les autorisations spécifiées concernent des exigences qui font l'objet d'interprétations importantes,
    - ii) un énoncé indiquant qu'il pourrait y avoir des interprétations différentes de celles de l'auditeur,
    - iii) à la discrétion de l'auditeur, une description de ses interprétations.

## Opinions modifiées

- 14 La NCA 705, *Expression d'une opinion modifiée dans le rapport de l'auditeur indépendant*, traite de la responsabilité qui incombe à l'auditeur de délivrer un rapport approprié lorsqu'il parvient à la conclusion qu'il lui est nécessaire d'exprimer une opinion modifiée sur les états financiers. La NCA 705 peut aussi s'avérer pertinente lorsque l'auditeur détermine qu'il est nécessaire d'exprimer une opinion modifiée dans son rapport sur la conformité préparé conformément à la présente note d'orientation.
- 15 Lorsque l'auditeur relève un cas de non-conformité aux autorisations spécifiées, il doit prendre en considération l'incidence de cette non-conformité sur l'audit des états financiers.
- 16 Lorsque l'auditeur exprime une opinion modifiée sur la conformité, il doit intituler son paragraphe d'opinion «Opinion avec réserve», «Opinion défavorable» ou «Impossibilité d'exprimer une opinion», selon le cas.
- 17 Lorsque l'auditeur exprime une opinion avec réserve, le libellé approprié qu'il peut utiliser dans le paragraphe d'opinion est le suivant :

À notre avis, à l'exception du problème de non-conformité décrit (ou des problèmes de non-conformité décrits) dans le paragraphe «Fondement de l'opinion avec réserve», les opérations de [l'entité] dont nous avons pris connaissance durant l'audit des états financiers sont conformes, dans tous leurs aspects significatifs, aux [indiquer les autorisations spécifiées].
- 18 Lorsque l'auditeur exprime une opinion défavorable, le libellé approprié qu'il peut utiliser dans le paragraphe d'opinion est le suivant :

À notre avis, en raison de l'importance du problème décrit (ou des problèmes décrits) dans le paragraphe «Fondement de l'opinion défavorable», les opérations de [l'entité] dont nous avons pris connaissance durant l'audit des états financiers ne sont pas conformes aux [indiquer les autorisations spécifiées].
- 19 Lorsque l'auditeur formule une impossibilité d'exprimer une opinion, le libellé approprié qu'il peut utiliser dans le paragraphe d'opinion est le suivant :

En raison de l'importance du problème décrit (ou des problèmes décrits) dans le paragraphe «Fondement de l'impossibilité d'exprimer une opinion», nous n'avons pas été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder une opinion d'audit. Par conséquent, nous n'exprimons pas d'opinion sur la question de savoir si les opérations de [l'entité] dont nous avons pris connaissance durant l'audit des états financiers sont conformes, dans tous leurs aspects significatifs, aux [indiquer les autorisations spécifiées].
- 20 Lorsque l'auditeur formule une impossibilité d'exprimer une opinion, le libellé approprié qu'il peut utiliser dans le premier paragraphe de son rapport sur la conformité est le suivant :

Nous avons contrôlé la conformité aux autorisations spécifiées des opérations de [l'entité] dont nous avons pris connaissance durant l'audit des états financiers. Les autorisations spécifiées à l'égard desquelles le contrôle de la conformité a été effectué sont les suivantes : [indiquer les autorisations spécifiées].
- 21 Lorsque l'auditeur détermine qu'il est nécessaire d'exprimer une opinion modifiée dans son rapport sur la conformité préparé conformément à la présente note d'orientation, il doit y inclure, outre les éléments expressément énoncés au paragraphe 13, un paragraphe décrivant le ou les problèmes à l'origine de la modification. Ce paragraphe doit être inséré immédiatement après le paragraphe

d'opinion dans le rapport de l'auditeur sur la conformité et s'intituler «Fondement de l'opinion avec réserve», «Fondement de l'opinion défavorable» ou «Fondement de l'impossibilité d'exprimer une opinion», selon le cas.

- 22 Dans sa description du fondement de l'opinion modifiée, l'auteur doit préciser les autorisations à l'égard desquelles il y a non-conformité et décrire le ou les cas de non-conformité.

## ANNEXE

### EXEMPLE DE RAPPORT DE L'AUDITEUR SUR LA CONFORMITÉ AUX AUTORISATIONS SPÉCIFIÉES

L'exemple ci-dessous vise à illustrer la forme du rapport de l'auditeur lorsqu'il exprime une opinion sur la question de savoir si les opérations dont il a pris connaissance durant l'audit des états financiers sont conformes aux autorisations spécifiées. L'auditeur a déterminé les autorisations spécifiées à l'égard desquelles la conformité sera appréciée. Les autorisations spécifiées concernent des exigences qui font l'objet d'interprétations importantes. L'auditeur a choisi de ne pas décrire dans le corps même de son rapport les interprétations importantes qu'il a faites. L'auditeur a été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés lui permettant d'exprimer une opinion d'audit sur la conformité des opérations visées, et il n'a pas relevé de cas de non-conformité. L'auditeur doit adapter le texte aux circonstances particulières de chaque mission.

#### RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

#### **Rapport sur l'audit des états financiers<sup>1</sup>**

[Rapport de l'auditeur sur les états financiers de l'entité publique ABC]

#### **Rapport sur la conformité aux autorisations spécifiées<sup>2</sup>**

Nous avons effectué l'audit de la conformité aux autorisations spécifiées des opérations de l'entité publique ABC dont nous avons pris connaissance durant l'audit des états financiers. Les autorisations spécifiées à l'égard desquelles l'audit de la conformité a été effectué sont les suivantes : [indiquer les autorisations spécifiées].

À notre avis, les opérations de l'entité publique ABC dont nous avons pris connaissance durant l'audit des états financiers sont conformes, dans tous leurs aspects significatifs, aux [indiquer les autorisations spécifiées].

La direction est responsable de la conformité de l'entité publique ABC aux autorisations spécifiées indiquées ci-dessus, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la conformité de l'entité à ces autorisations spécifiées.

Les autorisations spécifiées concernent des exigences qui font l'objet d'interprétations importantes. Il pourrait y avoir des interprétations différentes de la nôtre.

*[Signature au nom du cabinet d'audit, signature de l'auditeur, ou les deux, selon ce qui est requis dans le pays concerné]*

*[Adresse de l'auditeur]*

*[Date]*

<sup>1</sup> Le sous-titre «Rapport sur l'audit des états financiers» est nécessaire lorsque la section précédée du sous-titre «Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires», ou d'un autre sous-titre approprié à son contenu, trouve application.

<sup>2</sup> Le paragraphe 43 de la NCA 700 exige que les autres obligations en matière de rapport soient traitées dans une section distincte qui doit être précédée du sous-titre prescrit ou d'un autre sous-titre approprié à son contenu.



© 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](mailto:fras-nifc-canada@cpacanada.ca).