
Incidence sur le rapport d'audit des nouvelles normes d'audit et de comptabilité

Guide n° 1 — juillet 2010

ICCA

Le présent guide de l'ICCA a été élaboré par le Groupe de travail sur l'incidence des NCA sur les rapports d'audit, et il reflète les points de vue du Groupe de travail.

Les auditeurs doivent exercer leur jugement professionnel pour déterminer si les indications contenues dans ce guide sont appropriées et s'appliquent à la mission d'audit concernée. Ce guide n'est pas publié sous l'autorité du Conseil des normes d'audit et de certification (CNAC).

Introduction

Des changements importants touchent actuellement les normes de comptabilité et d'audit du Canada. Le Conseil des normes d'audit et de certification (CNAC) reconnaît que ces changements peuvent avoir une incidence sur la forme et le contenu des rapports d'audit. Le CNAC a formé un groupe de travail chargé d'élaborer des indications sur des questions complexes relatives aux rapports d'audit susceptibles de se poser pendant cette période de transition, en vue de favoriser l'uniformité dans les rapports délivrés.

Changements apportés aux normes comptables

Le plan stratégique 2006-2011 du Conseil des normes comptables (CNC) préconise l'adoption de stratégies différentes en matière de présentation de l'information pour chaque grande catégorie d'entités publiantes. En conséquence, on a restructuré le *Manuel de l'ICCA - Comptabilité* et délaissé le référentiel d'information financière unique appelé les principes comptables généralement reconnus du Canada (PCGR) pour intégrer divers référentiels d'information financière dans les PCGR canadiens. Ces différents référentiels d'information financière sont identifiés de la façon suivante dans le *Manuel de l'ICCA - Comptabilité* :

- Partie I — Normes internationales d'information financière (IFRS)
- Partie II — Normes comptables pour les entreprises à capital fermé
- Partie III — Normes comptables pour les organismes sans but lucratif
- Partie IV — Normes comptables pour les régimes de retraite
- Partie V — PCGR canadiens avant l'adoption des Parties I, II, III ou IV (normes comptables en vigueur avant le basculement)

La Partie I s'applique aux états financiers intermédiaires et annuels des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011. Son application anticipée est permise. Les Parties II et IV s'appliquent aux états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011. L'application anticipée de ces deux parties est permise. La Partie III n'est pas encore terminée et sa date d'entrée en vigueur reste à déterminer. Si une entité choisit de ne pas adopter les normes qui s'appliquent à elle avant la date d'entrée en vigueur de ces normes, elle continue de suivre les normes comptables en vigueur avant le basculement (normes de la Partie V).

Le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) apporte également des changements à ses normes et des éclaircissements au sujet des normes qui s'appliquent aux organismes publics. Par exemple, les entreprises publiques devront appliquer les IFRS pour les périodes ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2011. Le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public* contient les normes comptables pour les gouvernements fédéral, provinciaux et territoriaux et les Administrations locales. La catégorie actuelle des organismes publics de type commercial va disparaître du *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*; ces organismes seront considérés comme d'autres organismes publics. Les autres organismes publics pourront choisir de préparer leurs états financiers conformément aux normes pour le secteur public ou aux IFRS, selon les besoins des utilisateurs de leurs états financiers. Le CCSP se propose également d'intégrer les organismes sans but lucratif du secteur public à son Manuel.

Changements apportés aux normes d'audit

Le CNAC a adopté les Normes internationales d'audit (normes ISA) à titre de Normes canadiennes d'audit (NCA) pour les audits d'états financiers ou d'autres informations financières historiques des périodes closes à compter du 14 décembre 2010. Les NCA se trouvent dans la Partie I du *Manuel de l'ICCA - Certification*. Les normes en vigueur avant la date de prise d'effet des NCA ont été conservées et sont présentées dans la Partie II du *Manuel de l'ICCA - Certification*.

Objet du guide

Étant donné la complexité des changements apportés aux normes de comptabilité et d'audit, le présent guide vise à favoriser l'uniformité dans la forme et le contenu des rapports d'audit en fournissant des indications à l'égard des circonstances qui surviennent couramment. Ce guide ne modifie ni ne remplace les normes d'audit, qui seules font autorité. En ce qui a trait aux rapports d'audit sur les états financiers des périodes closes à compter du 14 décembre 2010, les lecteurs trouveront des indications dans les NCA suivantes :

- NCA 700, *Opinion et rapport sur des états financiers*
- NCA 705, *Expression d'une opinion modifiée dans le rapport de l'auditeur indépendant*
- NCA 706, *Paragraphes d'observations et paragraphes sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant*
- NCA 710, *Informations comparatives — Chiffres correspondants et états financiers comparatifs*
- NCA 800, *Audit d'états financiers préparés conformément à des référentiels à usage particulier — Considérations particulières*
- NCA 805, *Audits d'états financiers isolés et d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier — Considérations particulières*
- NCA 810, *Missions visant la délivrance d'un rapport sur des états financiers résumés*

Les lecteurs peuvent aussi consulter le guide de l'ICCA intitulé *Passage aux IFRS et certification*, qui fournit des indications aux auditeurs aux prises avec des questions d'audit et de certification importantes découlant du passage, par leurs clients, des normes comptables en vigueur avant le basculement aux IFRS.

Présentation du guide

Ce guide sera mis à jour périodiquement, à mesure que seront soulevées d'autres questions relatives aux rapports d'audit. Chaque nouvelle version portera une date, et précisera la nature et l'ampleur des changements survenus depuis la version la plus récente.

Le guide aborde divers problèmes sous la forme de questions et réponses. On y trouve également des exemples de rapports. Ils visent à aider les auditeurs à comprendre et à appliquer les exigences et les modalités d'application publiées par le CNAC concernant les rapports d'audit.

Renseignements supplémentaires

Permanent : Eric R. Turner, CA

Courriel : eric.turner@cica.ca

Téléphone : 416-204-3240

Télécopieur : 416-204-3408

Table des matières

Questions et réponses	1
1. Application des normes d'audit à l'état de la situation financière d'ouverture	1
2. Mention du référentiel d'information financière dans le rapport du praticien	2
3. Informations comparatives et incidence de ces informations sur le rapport de l'auditeur.....	4
4. Description du référentiel d'information financière lorsqu'une entité applique en 2010 les normes comptables en vigueur avant le basculement.....	9
5. Adoption anticipée d'un nouveau référentiel d'information financière et paragraphe d'observations	11
6. Description dans le paragraphe d'opinion des informations que les états financiers sont censés fournir	13
7. Mention des PCGR canadiens dans le rapport de l'auditeur sur les états financiers établis conformément à un nouveau référentiel d'information financière	15
Exemples de rapports	16
Introduction	16
Premiers états financiers établis selon les Normes internationales d'information financière	17
Premiers états financiers établis selon les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.....	25
Groupe de travail sur l'incidence des NCA sur les rapports d'audit	35

QUESTIONS ET RÉPONSES

1. APPLICATION DES NORMES D'AUDIT À L'ÉTAT DE LA SITUATION FINANCIÈRE D'OUVERTURE

Quelles normes d'audit l'auditeur applique-t-il à l'audit de l'état de la situation financière d'ouverture lorsqu'une entité effectue la transition à un nouveau référentiel d'information financière pour ses états financiers de 2011, et quelle est la forme du rapport d'audit?

- 1) Les dispositions relatives à la transition de certaines parties du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* exigent que les états financiers du premier exercice d'adoption d'un nouveau référentiel d'information financière contiennent un état de la situation financière d'ouverture¹. Les normes d'audit actuelles s'appliquent aux audits d'états financiers des périodes closes avant le 14 décembre 2010. Les NCA s'appliquent aux audits d'états financiers des périodes closes à compter de cette date. L'adoption anticipée des NCA n'est pas permise. La question des normes d'audit qu'il convient d'appliquer se pose lorsque les premiers états financiers établis selon un nouveau référentiel d'information financière concernent une période close après le 14 décembre 2010 et que ces états financiers comprennent un état de la situation financière d'ouverture à une date antérieure au 14 décembre 2010. Par exemple, les premiers états financiers d'une entité dont l'exercice correspond à l'année civile comprendraient les états de la situation financière de l'entité :
 - a) au 31 décembre 2011;
 - b) au 31 décembre 2010;
 - c) au 1^{er} janvier 2010 (état de la situation financière d'ouverture).
- 2) Lors du basculement d'une entité à un nouveau référentiel d'information financière, l'auditeur de l'entité applique les NCA à l'audit des états de la situation financière au 31 décembre 2011 et au 31 décembre 2010, puisqu'ils se rapportent à des périodes closes après l'entrée en vigueur des NCA.
- 3) Il existe divers points de vue défendables quant à la question de savoir s'il faut appliquer les normes d'audit actuelles ou les NCA à l'audit de l'état de la situation financière d'ouverture au 1^{er} janvier 2010. Ainsi, l'auditeur peut choisir d'appliquer :
 - a) les normes d'audit actuelles²;
 - b) les NCA;
 - c) une combinaison de ces deux séries de normes.
- 4) Dans tous les cas, le rapport de l'auditeur fait mention des normes d'audit généralement reconnues du Canada (NAGR). Le rapport de l'auditeur sur les états financiers de 2011 a la forme exigée dans la NCA 700, *Opinion et rapport sur des états financiers*, illustrée dans les exemples de rapports présentés dans ce guide.

¹ Voir par exemple le paragraphe .05 du chapitre 1500 de la Partie II du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*, «Application initiale des normes». D'autres parties du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* contiennent des exigences semblables.

² Pour les audits des états de la situation financière d'ouverture au 14 décembre 2010 ou à une date ultérieure, seules les NCA s'appliquent.

2. MENTION DU RÉFÉRENTIEL D'INFORMATION FINANCIÈRE DANS LE RAPPORT DU PRATICIEN

Comment le rapport du praticien doit-il faire mention du référentiel d'information financière lorsque les états financiers sont établis selon un des référentiels d'information financière du Manuel de l'ICCA - Comptabilité?

- 1) Les principes généraux suivants ont été appliqués pour promouvoir l'uniformité dans le libellé du rapport de l'auditeur :
 - a) Le rapport décrit clairement le référentiel d'information financière utilisé par la direction pour la préparation des états financiers. Comme le *Manuel de l'ICCA - Comptabilité* a été restructuré pour inclure les différents référentiels d'information financière, l'utilisation de l'expression «principes comptables généralement reconnus du Canada» n'est pas suffisamment précise pour permettre au lecteur de savoir quel référentiel d'information financière a été utilisé.
 - b) Les rapports relatifs à des entités différentes décrivent un même référentiel d'information financière de la même façon. Par exemple, le rapport sur les états financiers d'une entreprise à capital fermé établis selon les Normes internationales d'information financière (IFRS) doit donner la même description du référentiel d'information financière qu'un rapport sur les états financiers d'une entreprise ayant une obligation d'information du public également établis selon les IFRS.
 - c) Le rapport reprend normalement les termes que l'entité emploie pour décrire, dans ses états financiers, le référentiel qu'elle a utilisé. Certaines parties du *Manuel de l'ICCA - Comptabilité* exigent que le référentiel utilisé soit explicitement indiqué dans les états financiers³.
- 2) Pour déterminer comment décrire, dans le rapport du praticien, les états financiers établis selon les IFRS, on tient compte de ce qui suit :
 - a) les IFRS sont un référentiel d'information financière séparément reconnu utilisé dans un grand nombre de pays;
 - b) les IFRS publiées par l'International Accounting Standards Board (IASB) sont intégrées sans modification au *Manuel de l'ICCA - Comptabilité*;
 - c) les entités canadiennes qui sont des émetteurs assujettis sont tenues par la réglementation canadienne sur les valeurs mobilières de faire une déclaration de conformité aux IFRS, définies comme étant les «Normes internationales d'information financière telles qu'établies par l'International Accounting Standards Board». L'auditeur peut décrire le référentiel d'information financière dans son rapport comme étant les «Normes internationales d'information financière» ou les «Normes internationales d'information financière telles qu'établies par l'International Accounting Standards Board»

³ Voir, par exemple, le paragraphe 16 de l'IAS 1, *Présentation des états financiers*, de la Partie I, et le paragraphe .16 du chapitre 1400, de la Partie II du *Manuel de l'ICCA - Comptabilité*, «Normes générales de présentation des états financiers».

pour se conformer à la réglementation canadienne sur les valeurs mobilières;

- d) les entités canadiennes qui sont inscrites sur les marchés des valeurs mobilières d'autres pays sont souvent tenues de faire une déclaration de conformité aux «Normes internationales d'information financière telles qu'établies par l'International Accounting Standards Board». Ce libellé peut devoir être reflété dans le rapport de l'auditeur.

Au Canada, les mots supplémentaires «telles qu'établies par l'International Accounting Standards Board» sont redondants, parce que les IFRS telles qu'établies par l'IASB ont été intégrées sans modification au *Manuel de l'ICCA - Comptabilité*, comme on l'a mentionné précédemment. Cependant, l'emploi de ces mots dans la description du référentiel d'information financière n'est ni incorrect, ni interdit.

L'utilisation de l'expression «Normes internationales d'information financière» dans le rapport de l'auditeur est conforme à la législation canadienne sur les valeurs mobilières. C'est le libellé employé dans les exemples de rapports du présent guide. Lorsque d'autres lois ou règlements exigent le recours à un libellé différent pour décrire le référentiel d'information financière (par exemple les mots supplémentaires mentionnés précédemment), l'auditeur se conforme à ces lois ou règlements. Le paragraphe 15 de la NCA 700, *Opinion et rapport sur des états financiers*, exige que l'auditeur évalue si les états financiers décrivent adéquatement le référentiel d'information financière.

- 3) Pour déterminer comment décrire, dans le rapport du praticien, des états financiers établis selon d'autres référentiels d'information financière contenus dans le *Manuel de l'ICCA - Comptabilité* et le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*, on a tenu compte des principes qui précèdent. De plus, en vertu du paragraphe 37 de la NCA 700, l'opinion de l'auditeur doit faire mention du pays (ou autre collectivité territoriale) d'où émane le référentiel utilisé. Par conséquent, dans le cas des Normes comptables pour les entreprises à capital fermé, la description utilisée dans les rapports serait «normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé». Une approche semblable a été adoptée pour les autres référentiels d'information financière du *Manuel de l'ICCA - Comptabilité*.
- 4) L'approche utilisée pour la description du référentiel d'information financière selon lequel les états financiers ont été établis peut aussi être utilisée lorsqu'un praticien effectue un audit ou un examen selon les normes de la Partie II du *Manuel de l'ICCA - Certification*, et pour les rapports conformes au chapitre 5400, «Rapport du vérificateur : le rapport type», ou au chapitre 8200, «Examen d'états financiers par l'expert comptable» (par exemple lorsqu'une entité adopte de façon anticipée un nouveau référentiel d'information financière comme les IFRS ou les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé).

3. INFORMATIONS COMPARATIVES ET INCIDENCE DE CES INFORMATIONS SUR LE RAPPORT DE L'AUDITEUR

3A Quelle est la différence entre les «états financiers comparatifs» et les «chiffres correspondants» selon les NCA?

- 1) La NCA 710, *Informations comparatives – Chiffres correspondants et états financiers comparatifs*, définit ainsi les expressions «informations comparatives», «chiffres correspondants» et «états financiers comparatifs» :
 - a) Informations comparatives – Montants et informations fournis dans les états financiers pour une ou plusieurs périodes précédentes, conformément au référentiel d'information financière applicable.
 - b) Chiffres correspondants – Informations comparatives dans les cas où les montants et les autres informations fournis pour la période précédente font partie intégrante des états financiers de la période considérée, et sont à lire uniquement en relation avec les montants et les autres informations concernant la période considérée (désignés ci-après par l'expression «chiffres de la période considérée»). Le niveau de détail des montants correspondants et des informations correspondantes est déterminé avant tout par le critère de pertinence au regard des chiffres de la période considérée.
 - c) États financiers comparatifs – Informations comparatives dans les cas où les montants et les autres informations fournis pour la période précédente sont inclus à des fins de comparaison avec les états financiers de la période considérée et sont mentionnés dans l'opinion de l'auditeur lorsqu'ils ont été audités. Le niveau des informations présentées dans les états financiers comparatifs est comparable à celui des informations présentées dans les états financiers de la période considérée.
- 2) La plupart des référentiels d'information financière exigent la présentation d'informations comparatives. Cependant, il se peut qu'un référentiel d'information financière n'indique pas si les informations comparatives doivent être présentées sous la forme de chiffres correspondants ou d'états financiers comparatifs.
- 3) L'exemple qui suit illustre les différences entre les chiffres correspondants et les états financiers comparatifs en ce qui a trait aux immobilisations corporelles présentées selon les normes en vigueur avant le basculement. Le paragraphe .38 du chapitre 3061 de la Partie V du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*, «Immobilisations corporelles», précise que, pour chaque grande catégorie d'immobilisations corporelles, il faut mentionner le coût et l'amortissement cumulé, y compris le montant de toute réduction de valeur.
 - a) Lorsque les informations comparatives sont les chiffres correspondants, les informations pertinentes pour la période comparative peuvent comprendre uniquement

- la valeur comptable nette pour chaque grande catégorie d'immobilisations corporelles.
- b) Lorsque les informations comparatives sont les états financiers comparatifs, les informations pertinentes pour la période comparative comprennent toutes les informations exigées selon les normes comptables en vigueur avant le basculement (par exemple le coût et l'amortissement cumulé, y compris le montant de toute réduction de valeur, de même que la valeur comptable nette pour chaque grande catégorie d'immobilisations).
- 4) Il existe deux approches différentes pour le rapport d'audit en ce qui a trait aux informations comparatives :
- a) dans le cas des chiffres correspondants, l'opinion de l'auditeur sur les états financiers fait seulement mention de la période considérée;
- b) dans le cas des états financiers comparatifs, l'opinion de l'auditeur fait mention de chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.
- 5) Dans le paragraphe 2 de la NCA 710, on explique que l'approche à adopter est souvent prescrite par les textes légaux ou réglementaires, mais qu'elle peut également être prévue dans les termes et conditions de la mission. Au Canada, les autorités de réglementation des valeurs mobilières ont précisé que, dans le cas des émetteurs assujettis, l'opinion de l'auditeur doit faire mention de chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés – par conséquent les informations comparatives doivent être présentées sous la forme d'états financiers comparatifs. Dans le cas de la plupart des autres entités, l'opinion de l'auditeur sur les états financiers renvoie uniquement à la période considérée et les informations comparatives fournies sont présentées sous la forme de chiffres correspondants, à moins que l'auditeur ait été expressément engagé pour faire rapport sur chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés.
- 6) Il est donc possible que le rapport de l'auditeur sur les états financiers de deux entités identiques appliquant un référentiel d'information financière identique diffère selon que les informations comparatives présentées sont des chiffres correspondants ou des états financiers comparatifs. Cette différence s'explique généralement par le fait que, dans le cas des chiffres correspondants, les informations fournies seront vraisemblablement moindres que les informations fournies dans des états financiers comparatifs.
- 7) En vertu des paragraphes 7 à 9 de la NCA 710, l'auditeur doit mettre en œuvre les mêmes procédures d'audit quelle que soit l'approche (par exemple déterminer si les états financiers comprennent les informations comparatives requises par le référentiel d'information financière applicable et si ces informations financières ont fait l'objet d'un classement approprié).

3B Comment la différence entre les «états financiers comparatifs» et les «chiffres correspondants» selon les NCA influence-t-elle le rapport de l'auditeur sur les premiers états financiers lorsqu'une entité effectue la transition à un nouveau référentiel d'information financière?

- 8) La distinction entre les deux approches abordées à la question 3A est importante en ce qui concerne les audits des premiers états financiers établis selon les nouveaux référentiels d'information financière qui contiennent des dispositions relatives à la transition exigeant la présentation d'informations comparatives, y compris des notes correspondantes. Par exemple, pour une entité dont l'exercice correspond à l'année civile, les premiers états financiers établis selon le nouveau référentiel d'information financière comprennent les états de la situation financière :
- a) au 31 décembre 2011;
 - b) au 31 décembre 2010;
 - c) au 1^{er} janvier 2010 (état de la situation financière d'ouverture).

Rapport sur les premiers états financiers lors de la transition à un nouveau référentiel d'information financière lorsque le rapport de l'auditeur fait mention de chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés

- 9) L'auditeur peut avoir la responsabilité de faire rapport sur les états financiers de toutes les périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés (par exemple lorsque l'entité est un émetteur assujéti), ou il peut avoir accepté une mission visant à faire rapport sur tous les états financiers présentés, lorsque ces états financiers sont établis selon un nouveau référentiel d'information financière (par exemple les IFRS ou les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé). Dans ce cas, l'auditeur doit exprimer une opinion d'audit à l'égard des trois bilans et des deux périodes d'exploitation visés par le nouveau référentiel d'information financière, en adoptant l'approche relative aux états financiers comparatifs abordée à la question 3A.
- 10) Même si l'auditeur a audité les états financiers des exercices clos les 31 décembre 2010 et 31 décembre 2009 établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement, il n'aura pas audité les états financiers de ces périodes établis selon le nouveau référentiel d'information financière.
- 11) Lorsqu'il fait rapport sur les premiers états financiers de 2011 établis selon le nouveau référentiel d'information financière, l'auditeur fait rapport sur les états financiers au 31 décembre 2010 et sur l'état de la situation financière d'ouverture au 1^{er} janvier 2010 établis pour la première fois selon le nouveau référentiel d'information financière. Par conséquent, l'auditeur devra obtenir des éléments probants suffisants et appropriés à l'appui de son opinion sur ces états financiers.
- 12) L'auditeur est en mesure d'utiliser le travail effectué lors de l'audit des états financiers des exercices clos les 31 décembre 2010 et 31 décembre 2009 établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement. Cependant, comme les états

financiers comparatifs sont établis selon le nouveau référentiel d'information financière, l'auditeur devra mettre en œuvre des procédures d'audit supplémentaires pour étayer son opinion sur ces états financiers, même lorsque les états financiers établis selon le nouveau référentiel d'information financière ne semblent pas différer de façon significative des états financiers établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement. (Le rapport 1b) est un exemple de rapport de l'auditeur qui porte également sur les états financiers comparatifs.)

Rapport sur les premiers états financiers lors de la transition à un nouveau référentiel d'information financière lorsque le rapport de l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée

- 13) Même si l'auditeur a audité les états financiers des exercices clos les 31 décembre 2010 et 31 décembre 2009 établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement, il n'aura pas audité les états financiers de ces périodes établis selon le nouveau référentiel d'information financière.
- 14) Lorsque le rapport de l'auditeur fait mention seulement de la période considérée, en adoptant l'approche relative aux chiffres correspondants abordée à la question 3A, les lecteurs du rapport de l'auditeur sur les premiers états financiers établis selon le référentiel d'information financière peuvent présumer à tort que l'auditeur a précédemment délivré un rapport de l'auditeur sur les informations comparatives.
- 15) À moins que l'auditeur ait été expressément engagé pour exécuter un audit des états financiers au 31 décembre 2010 et de l'état de la situation financière d'ouverture au 1^{er} janvier 2010 établis selon le nouveau référentiel d'information financière, ces états financiers ne sont pas audités.
- 16) Il existe deux solutions possibles :
 - a) L'auditeur peut être engagé pour exprimer uniquement une opinion d'audit sur les états financiers de la période considérée. Dans ce cas, les informations comparatives sont présentées sous la forme de chiffres correspondants et l'auditeur se conforme au paragraphe 14 de la NCA 710 qui exige qu'il indique, dans un paragraphe sur d'autres points dans son rapport, que les chiffres correspondants n'ont pas été audités. Le paragraphe sur d'autres points doit figurer dans le rapport de l'auditeur peu importe :
 - i) qu'il soit indiqué que les chiffres correspondants n'ont pas été audités;
 - ii) que les notes complémentaires précisent que l'auditeur n'a pas audité les chiffres correspondants, et qu'il n'exprime pas une opinion sur ces chiffres.(Le Rapport 1c) est un exemple de rapport de l'auditeur qui ne porte pas sur les chiffres correspondants.)
 - b) L'auditeur peut également discuter avec l'entité de la question de savoir si les termes et conditions de la mission doivent couvrir les états financiers de toutes les périodes présentées. Dans ce cas, les informations comparatives sont

présentées sous la forme d'états financiers comparatifs et l'opinion de l'auditeur couvre les états financiers de chaque période présentée. (Se reporter aux paragraphes 9 à 12 qui précèdent.)

- 17) Le paragraphe 14 de la NCA 710 indique également que la mention dans un paragraphe sur d'autres points, dont il est question au paragraphe 16 a) qui précède, ne dégage toutefois pas l'auditeur de l'obligation d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés attestant que les soldes d'ouverture ne contiennent pas d'anomalies qui ont une incidence significative sur les états financiers de la période considérée en conformité avec le paragraphe 6 de la NCA 510, *Audit initial — Soldes d'ouverture*.

4. DESCRIPTION DU RÉFÉRENTIEL D'INFORMATION FINANCIÈRE LORSQU'UNE ENTITÉ APPLIQUE EN 2010 LES NORMES COMPTABLES EN VIGUEUR AVANT LE BASCULEMENT

Comment le référentiel d'information financière est-il décrit dans le rapport du praticien lorsqu'une entité applique les normes comptables en vigueur avant le basculement, et notamment les traitements différentiels possibles, dans ses états financiers des périodes closes à compter du 14 décembre 2010?

Contexte

- 1) En vertu des normes comptables en vigueur avant le basculement, certaines entités peuvent préparer leurs états financiers en utilisant des traitements différentiels.
- 2) Pour les audits d'états financiers des périodes closes avant le 14 décembre 2010, la Partie II du *Manuel de l'ICCA – Certification* s'applique, et le chapitre 5400, «Rapport du vérificateur : le rapport type», exige que le paragraphe d'introduction du rapport du vérificateur indique, le cas échéant, que les états financiers ont été établis selon les principes comptables généralement reconnus du Canada en ayant recours à des traitements différentiels dont peuvent se prévaloir les entreprises sans obligation publique de rendre des comptes.
- 3) Pour les audits d'états financiers des périodes closes à compter du 14 décembre 2010, la Partie I du *Manuel de l'ICCA – Certification* s'applique, et les NCA n'abordent pas explicitement les traitements différentiels ou le libellé du rapport de l'auditeur dans les circonstances où l'entité a préparé les états financiers en ayant recours à ces traitements différentiels. Cependant, le paragraphe 6 de la NCA 210, *Accord sur les termes et conditions d'une mission d'audit*, exige que l'auditeur détermine si le référentiel d'information financière à appliquer est acceptable, et le paragraphe 15 de la NCA 700, *Opinion et rapport sur des états financiers*, exige que l'auditeur évalue si les états financiers mentionnent ou décrivent adéquatement le référentiel d'information financière applicable.
- 4) Pour les examens d'états financiers des périodes closes avant et après le 14 décembre 2010, le chapitre 8200, «Examen d'états financiers par l'expert-comptable», s'applique. Lorsqu'il fait rapport sur les états financiers d'une entité qui établit ses états financiers selon les normes comptables en vigueur avant le basculement en ayant recours à des traitements différentiels, l'expert-comptable doit, en vertu du chapitre 8200, indiquer dans le paragraphe de délimitation que les états financiers ont été établis selon les principes comptables généralement reconnus du Canada en ayant recours à des traitements différentiels dont peuvent se prévaloir les entreprises sans obligation publique de rendre des comptes.

Description du référentiel d'information financière dans le rapport de l'auditeur

- 5) Le rapport de l'auditeur sur les états financiers des périodes closes à compter du 14 décembre 2010, établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement, y compris en ayant recours à des traitements différentiels, a la forme exigée dans la NCA 700. Les termes utilisés pour décrire le référentiel d'information financière dans le rapport de l'auditeur sont «principes comptables généralement reconnus du Canada» et il n'est pas fait mention de façon distincte des traitements différentiels. Cela s'explique par le fait que les traitements différentiels sont des méthodes comptables choisies et appliquées par l'entité dans un référentiel d'information financière, et ils ne constituent pas un référentiel d'information financière distinct. Les notes complémentaires décrivent les méthodes comptables choisies par l'entité, qui peuvent comprendre des traitements différentiels le cas échéant.

- 6) Les entités qui ont actuellement recours à des traitements différentiels peuvent effectuer la transition aux Normes comptables pour les entreprises à capital fermé le 1^{er} janvier 2011. Bien que les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé prévoient certains traitements différentiels qui correspondent aux traitements différentiels actuels, l'auditeur ne fait pas mention de façon distincte de ces traitements différentiels lorsqu'il décrit le référentiel d'information financière dans son rapport, pour la raison exposée au paragraphe 5.

5. ADOPTION ANTICIPÉE D'UN NOUVEAU RÉFÉRENTIEL D'INFORMATION FINANCIÈRE ET PARAGRAPHE D'OBSERVATIONS

Lorsqu'une entité adopte de façon anticipée un nouveau référentiel d'information financière, le rapport de l'auditeur doit-il comporter un paragraphe d'observations qui fait mention du changement de référentiel d'information financière?

Contexte

- 1) Pour les audits d'états financiers des périodes closes avant le 14 décembre 2010, la Partie II du *Manuel de l'ICCA - Certification* s'applique. Le chapitre 5701, «Rapport du vérificateur — autres considérations», fournit des indications au sujet d'explications supplémentaires dans le rapport du vérificateur, mais n'exige pas le recours à un paragraphe d'observations.
- 2) Pour les audits d'états financiers des périodes closes à compter du 14 décembre 2010, la Partie I du *Manuel de l'ICCA - Certification* s'applique. Le paragraphe 6 de la NCA 706, *Paragraphe d'observations et paragraphes sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant*, précise que si l'auditeur considère comme nécessaire d'attirer l'attention des utilisateurs sur un point qui est présenté ou qui fait l'objet d'informations dans les états financiers et qui, selon son jugement, revêt une importance telle qu'il est fondamental pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs, il doit ajouter un paragraphe d'observations dans son rapport, à la condition d'avoir obtenu des éléments probants suffisants et appropriés confirmant que les états financiers ne comportent pas d'anomalie significative relativement à ce point.
- 3) Le paragraphe A1 de la NCA 706 présente des exemples de circonstances dans lesquelles il se peut que l'auditeur considère qu'il est nécessaire d'ajouter un paragraphe d'observations. L'un des exemples concerne l'application anticipée (lorsqu'elle est permise) d'une nouvelle norme comptable (par exemple une nouvelle norme internationale d'information financière) qui a une incidence généralisée sur les états financiers avant son entrée en vigueur.
- 4) Lorsqu'une entité adopte de façon anticipée un nouveau référentiel d'information financière, cette décision peut avoir une incidence généralisée sur ses états financiers avant l'entrée en vigueur obligatoire du nouveau référentiel d'information financière.

Paragraphe d'observations

- 5) L'adoption anticipée d'un nouveau référentiel d'information financière contraste avec l'adoption anticipée d'une nouvelle norme comptable de la façon suivante :
 - a) les états financiers de l'entité contiennent des informations supplémentaires qui ne sont pas présentées lorsqu'une entité adopte de façon anticipée une nouvelle norme comptable, y compris :

- i) un bilan d'ouverture (état de la situation financière) à la date de transition,
 - ii) un rapprochement de certaines informations financières clés présentées dans les états financiers les plus récents publiés par l'entité et des mêmes informations présentées selon le nouveau référentiel d'information financière;
 - b) le rapport de l'auditeur fait mention du nouveau référentiel d'information financière et du bilan d'ouverture (état de la situation financière) et, par conséquent, diffère du rapport de l'auditeur pour la période antérieure.
- 6) Comme la présentation et les informations fournies dans les états financiers lors de l'adoption anticipée d'un nouveau référentiel d'information financière sont plus détaillées, et comme le rapport de l'auditeur est différent par rapport à la période antérieure, il est beaucoup moins probable que l'auditeur considère nécessaire d'attirer l'attention des utilisateurs sur cette question au moyen d'un paragraphe d'observations. Les rapports présentés à titre d'exemples dans le présent guide ne comportent pas de paragraphe d'observations.

6. DESCRIPTION DANS LE PARAGRAPHE D'OPINION DES INFORMATIONS QUE LES ÉTATS FINANCIERS SONT CENSÉS FOURNIR

Lorsqu'une entité adopte un nouveau référentiel d'information financière, comment l'auditeur doit-il décrire dans le paragraphe d'opinion de son rapport les informations que les états financiers sont censés fournir?

Contexte

- 1) Le paragraphe A29 de la NCA 700, *Opinion et rapport sur des états financiers*, précise que l'auditeur exprime une opinion indiquant que les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle des informations que les états financiers sont censés fournir, c'est-à-dire, dans le cas de bon nombre de référentiels à usage général, la situation financière de l'entité à la date de clôture de la période, ainsi que sa performance financière et ses flux de trésorerie pour la période close à cette date.
- 2) Le paragraphe .14 du chapitre 5400, «Rapport du vérificateur : le rapport type», exige que dans le paragraphe d'énoncé d'opinion, le vérificateur indique que, à son avis, les états financiers donnent, à tous les égards importants, une image fidèle de la situation financière, des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie de l'entité selon les principes comptables généralement reconnus du Canada.
- 3) Comme les PCGR du Canada comprennent divers référentiels d'information financière, l'auditeur doit prendre en considération les exigences du référentiel d'information financière concerné lorsqu'il exprime une opinion dans son rapport en vertu de la NCA 700 ou du chapitre 5400. Les paragraphes qui suivent renvoient aux exigences des IFRS et des Normes comptables pour les entreprises à capital fermé, ainsi qu'au libellé correspondant de l'opinion d'audit.

Normes internationales d'information financière (IFRS)

- 4) Le paragraphe 15 de l'IAS 1, *Présentation des états financiers*, précise que les états financiers doivent présenter une image fidèle de la situation financière, de la performance financière et des flux de trésorerie de l'entité.
- 5) L'opinion de l'auditeur est par conséquent libellée comme suit lorsque le rapport de l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée, selon les explications données à la question 3 : «À notre avis, les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de [la société] au [date], ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour [la période] close à cette date, conformément aux Normes internationales d'information financière.»

Normes comptables pour les entreprises à capital fermé

- 6) Le paragraphe .03 du chapitre 1400 de la Partie II du *Manuel de l'ICCA - Comptabilité*, «Normes générales de présentation des états financiers», précise que les états financiers doivent donner une image fidèle de la situation financière, des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie d'une entité.

- 7) L'opinion de l'auditeur est par conséquent libellée comme suit lorsque le rapport de l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée, selon les explications données à la question 3 : «À notre avis, les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de [la société] au [date], ainsi que de ses résultats d'exploitation et de ses flux de trésorerie pour [la période] close à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.»

7. MENTION DES PCGR CANADIENS DANS LE RAPPORT DE L'AUDITEUR SUR LES ÉTATS FINANCIERS ÉTABLIS CONFORMÉMENT À UN NOUVEAU RÉFÉRENTIEL D'INFORMATION FINANCIÈRE

Le rapport de l'auditeur sur les états financiers établis conformément à un nouveau référentiel d'information financière peut-il faire mention également des PCGR canadiens et, dans l'affirmative, comment cette mention doit-elle être présentée dans le rapport de l'auditeur?

Contexte

- 1) L'introduction de chaque partie du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* précise que l'entité qui établit ses états financiers selon la partie concernée du *Manuel* peut, sans y être tenue, indiquer également que ceux-ci sont conformes aux PCGR canadiens⁴.

[Cette question sera abordée dans un prochain numéro du guide.]

⁴ Voir, par exemple, le paragraphe I.10 de l'*Introduction à la Partie I*, de la Partie I du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité*.

EXEMPLES DE RAPPORTS

INTRODUCTION

- 1) Les exemples de rapports ci-après reflètent les principes exposés à la question 2 du présent guide.
- 2) Les dispositions relatives à la transition de certaines parties du *Manuel de l'ICCA – Comptabilité* exigent que les états financiers du premier exercice d'adoption d'un nouveau référentiel d'information financière contiennent un état de la situation financière d'ouverture. Par exemple, les premiers états financiers d'une entité dont l'exercice correspond à l'année civile comprendraient les états de la situation financière de l'entité :
 - a) au 31 décembre 2011;
 - b) au 31 décembre 2010;
 - c) au 1^{er} janvier 2010 (état de la situation financière d'ouverture).

Les Normes internationales d'information financière (IFRS) et les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé s'appliquent aux états financiers intermédiaires et annuels des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011. L'application anticipée est permise. Les exemples de rapports indiquent si les états financiers sont établis selon les IFRS ou les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé à la date d'entrée en vigueur de ces normes ou si ces normes comptables ont été adoptées de façon anticipée.

- 3) Les exemples de rapports peuvent différer selon que le rapport de l'auditeur couvre ou non les informations comparatives contenues dans les états financiers et selon que le rapport est préparé conformément aux exigences en matière de rapport de la Partie I ou de la Partie II du *Manuel de l'ICCA – Certification*. À la question 3 du présent guide, on traite des informations comparatives et des différences en matière de rapport d'audit en vertu des NCA selon que l'opinion de l'auditeur sur les états financiers fait mention de la période considérée seulement ou de chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés.
- 4) Les exemples de rapports ont été regroupés en fonction de sujets semblables.
- 5) Certaines phrases sont soulignées, au besoin, pour aider les lecteurs à voir les différences dans le libellé des exemples de rapports.

PREMIERS ÉTATS FINANCIERS ÉTABLIS SELON LES NORMES INTERNATIONALES D'INFORMATION FINANCIÈRE

- 1a) *Les IFRS sont adoptées pour les états financiers des périodes closes avant le 14 décembre 2010 – Le rapport du vérificateur fait mention de chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés*
- 1b) *Les IFRS sont adoptées à la date d'entrée en vigueur – Le rapport de l'auditeur fait mention de chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés*
- 1c) *Les IFRS sont adoptées à la date d'entrée en vigueur – Le rapport de l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée*

1a) Les IFRS sont adoptées pour les états financiers des périodes closes avant le 14 décembre 2010 — Le rapport du vérificateur fait mention de chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés

- **La période pour laquelle les premiers états financiers sont établis selon les IFRS est l'exercice clos le 31 décembre 2009**
 - **Le rapport du vérificateur fait mention de chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés**
 - **La vérification est effectuée conformément aux NVGR du Canada, avant la date d'entrée en vigueur des NCA**
- (Veuillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports)**

- 1) Les premiers états financiers en IFRS de l'entité comprennent les états de la situation financière :
 - a) au 31 décembre 2009;
 - b) au 31 décembre 2008;
 - c) au 1^{er} janvier 2008 (état de la situation financière d'ouverture en IFRS).

- 2) Le vérificateur peut avoir effectué une vérification des états financiers de l'entité établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement pour les exercices clos le 31 décembre 2008 et le 31 décembre 2007. Ces états financiers ne sont cependant pas inclus dans les premiers états financiers de l'entité établis selon les IFRS. Les premiers états financiers en IFRS comprennent plutôt les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 2008 et l'état de la situation financière d'ouverture au 1^{er} janvier 2008. À moins d'avoir été expressément chargé de le faire, le vérificateur n'a pas vérifié ces états financiers et produit un rapport à leur égard. En conséquence, pour que le rapport du vérificateur puisse faire mention de chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés, le vérificateur doit vérifier les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 2008 et l'état de la situation financière d'ouverture au 1^{er} janvier 2008 établis selon les IFRS.

- 3) Le chapitre 5400, «Rapport du vérificateur : le rapport type», exige que le vérificateur indique, dans le paragraphe d'énoncé d'opinion, qu'à son avis, les états financiers donnent, à tous les égards importants, une image fidèle de la situation financière, des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie de l'entité selon les principes comptables généralement reconnus du Canada. (Se reporter à la question 2 du présent guide, qui traite de la forme de l'opinion.)

- 4) Cet exemple de rapport est fondé sur l'exemple A de la Note d'orientation concernant la certification et les services connexes NOV-8, *Rapport du vérificateur sur les états financiers comparatifs*, qui fournit des indications lorsque le rapport du vérificateur couvre les états financiers comparatifs.

RAPPORT DU VÉRIFICATEUR

[Destinataire approprié]

Nous avons vérifié les états de la situation financière de la société ABC au 31 décembre 2009, au 31 décembre 2008 et au 1^{er} janvier 2008 ainsi que les états du résultat global et des variations des capitaux propres et les tableaux des flux de trésorerie des exercices clos le 31 décembre 2009 et le 31 décembre 2008. La responsabilité de ces états financiers incombe à la direction de la société. Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sur ces états financiers en nous fondant sur nos vérifications.

Nos vérifications ont été effectuées conformément aux normes de vérification généralement reconnues du Canada. Ces normes exigent que la vérification soit planifiée et exécutée de manière à fournir l'assurance raisonnable que les états financiers sont exempts d'inexactitudes importantes. La vérification comprend le contrôle par sondages des éléments probants à l'appui des montants et des autres éléments d'information fournis dans les états financiers. Elle comprend également l'évaluation des principes comptables suivis et des estimations importantes faites par la direction ainsi qu'une appréciation de la présentation d'ensemble des états financiers.

À notre avis, ces états financiers donnent, à tous les égards importants, une image fidèle de la situation financière de la société ABC au 31 décembre 2009, au 31 décembre 2008 et au 1^{er} janvier 2008 ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour les exercices clos le 31 décembre 2009 et le 31 décembre 2008 selon les Normes internationales d'information financière.

[Signature du vérificateur]

[Date du rapport du vérificateur]

[Adresse du vérificateur]

1b) Les IFRS sont adoptées à la date d'entrée en vigueur — Le rapport de l'auditeur fait mention de chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés

- **La période pour laquelle les premiers états financiers sont établis selon les IFRS est l'exercice clos le 31 décembre 2011**
 - **Le rapport de l'auditeur fait mention de chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés**
 - **L'audit est réalisé conformément aux Normes canadiennes d'audit**
- (Veuillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports)**

- 1) Les premiers états financiers en IFRS de l'entité comprennent les états de la situation financière :
 - a) au 31 décembre 2011;
 - b) au 31 décembre 2010;
 - c) au 1^{er} janvier 2010 (état de la situation financière d'ouverture en IFRS).

- 2) L'auditeur peut avoir réalisé un audit des états financiers de l'entité établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement pour les exercices clos le 31 décembre 2010 et le 31 décembre 2009. Ces états financiers ne sont cependant pas inclus dans les premiers états financiers de l'entité établis selon les IFRS. Les premiers états financiers en IFRS comprennent plutôt les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 2010 et l'état de la situation financière d'ouverture au 1^{er} janvier 2010. À moins d'avoir été expressément chargé de le faire, l'auditeur n'a pas audité ces états financiers et produit un rapport à leur égard. En conséquence, pour que le rapport de l'auditeur puisse faire mention de chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés, l'auditeur doit auditer les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 2010 et l'état de la situation financière d'ouverture au 1^{er} janvier 2010 établis selon les IFRS.

- 3) Selon l'alinéa 6 c) de la NCA 710, *Informations comparatives — Chiffres correspondants et états financiers comparatifs*, les informations comparatives sont les «états financiers comparatifs». Les états financiers comparatifs sont inclus à des fins de comparaison avec les états financiers de la période considérée. Le niveau des informations présentées dans les états financiers comparatifs est comparable à celui des informations présentées dans les états financiers de la période considérée. Cet exemple de rapport est fondé sur l'exemple 4 de la NCA 710.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'audit des états financiers ci-joints de la société ABC, qui comprennent les états de la situation financière au 31 décembre 2011, au 31 décembre 2010 et au 1^{er} janvier 2010, et les états du résultat global, les états des variations des capitaux propres et les tableaux des flux de trésorerie pour les exercices clos

le 31 décembre 2011 et le 31 décembre 2010, ainsi qu'un résumé des principales méthodes et d'autres informations explicatives.

Responsabilité de la direction pour les états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces états financiers conformément aux Normes internationales d'information financière, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Responsabilité de l'auditeur

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

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

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

Opinion

À notre avis, les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ABC au 31 décembre 2011, au 31 décembre 2010 et au 1^{er} janvier 2010, ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour les exercices clos le 31 décembre 2011 et le 31 décembre 2010, conformément aux Normes internationales d'information financière.

[Signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

1c) Les IFRS sont adoptées à la date d'entrée en vigueur — Le rapport de l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée

- **La période pour laquelle les premiers états financiers sont établis selon les IFRS est l'exercice clos le 31 décembre 2011**
 - **Le rapport de l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée**
 - **L'audit est réalisé conformément aux Normes canadiennes d'audit**
- (Veuillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports)**

- 1) Les premiers états financiers en IFRS de l'entité comprennent les états de la situation financière :
 - a) au 31 décembre 2011;
 - b) au 31 décembre 2010;
 - c) au 1^{er} janvier 2010 (état de la situation financière d'ouverture).

- 2) L'auditeur peut avoir réalisé un audit des états financiers de l'entité établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement pour les exercices clos le 31 décembre 2010 et le 31 décembre 2009. Ces états financiers ne sont cependant pas inclus dans les premiers états financiers de l'entité établis selon les IFRS. Les premiers états financiers en IFRS comprennent plutôt les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 2010 et l'état de la situation financière d'ouverture au 1^{er} janvier 2010. À moins d'avoir été expressément chargé de le faire, l'auditeur n'a pas audité ces états financiers et produit un rapport à leur égard. L'auditeur met en œuvre les procédures relatives aux informations comparatives exigées en vertu des paragraphes 7 à 9 de la NCA 710, mais ces procédures ne sont pas nécessairement suffisantes pour que l'auditeur puisse exprimer une opinion sur les informations comparatives.

- 3) Selon l'alinéa 6 b) de la NCA 710, *Informations comparatives — Chiffres correspondants et états financiers comparatifs*, les informations comparatives sont les «chiffres correspondants». Les chiffres correspondants sont les montants et les autres informations fournis pour la période précédente faisant partie intégrante des états financiers de la période considérée. Le niveau de détail des montants correspondants et des informations correspondantes est déterminé avant tout par le critère de pertinence au regard des chiffres de la période considérée. Cet exemple de rapport est fondé sur l'exemple 3 de la NCA 710.

- 4) Le rapport de l'auditeur précise que les chiffres correspondants ne sont pas audités dans un paragraphe sur d'autres points, en conformité avec le paragraphe 14 de la NCA 710 pour indiquer clairement au lecteur que les états financiers au 31 décembre 2010 et l'état de la situation financière d'ouverture au 1^{er} janvier 2010 établis selon les IFRS n'ont pas été audités.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'audit des états financiers ci-joints de la société ABC, qui comprennent les états de la situation financière au 31 décembre 2011 et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi qu'un résumé des principales méthodes et d'autres informations explicatives.

Responsabilité de la direction pour les états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces états financiers conformément aux Normes internationales d'information financière, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Responsabilité de l'auditeur

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

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

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

Opinion

À notre avis, les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ABC au 31 décembre 2011, ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux Normes internationales d'information financière.

Autres points

Les états de la situation financière au 31 décembre 2010 et au 1^{er} janvier 2010, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 décembre 2010 n'ont pas été audités.

[Signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

PREMIERS ÉTATS FINANCIERS ÉTABLIS SELON LES NORMES COMPTABLES CANADIENNES POUR LES ENTREPRISES À CAPITAL FERMÉ

- 2a) Les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé sont adoptées pour les états financiers des périodes closes avant le 14 décembre 2010 — Le rapport du vérificateur fait mention uniquement de la période considérée
- 2b) Les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé sont adoptées pour les états financiers des périodes closes avant le 14 décembre 2010 — Le rapport de mission d'examen fait mention uniquement de la période considérée
- 2c) Les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé sont adoptées à la date d'entrée en vigueur — Le rapport de l'auditeur fait mention de chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés
- 2d) Les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé sont adoptées à la date d'entrée en vigueur — Le rapport de l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée

2a) Les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé sont adoptées pour les états financiers des périodes closes avant le 14 décembre 2010 — Le rapport du vérificateur fait mention uniquement de la période considérée

- **La période pour laquelle les premiers états financiers sont établis selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé est l'exercice clos le 31 décembre 2009**
 - **Le rapport du vérificateur fait mention uniquement de la période considérée**
 - **La vérification est effectuée conformément aux NVGR du Canada, avant la date d'entrée en vigueur des NCA**
 - **Il n'est pas indiqué que les chiffres correspondants n'ont pas été vérifiés**
 - **Il n'est pas mentionné dans les notes complémentaires que les chiffres correspondants n'ont pas été vérifiés**
- (Veuillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports)**

- 1) Les premiers états financiers de l'entité établis selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé comprennent les bilans de l'entité :
 - a) au 31 décembre 2009;
 - b) au 31 décembre 2008;
 - c) au 1^{er} janvier 2008 (bilan d'ouverture établi selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé).

- 2) Le vérificateur peut avoir effectué une vérification des états financiers de l'entité établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement pour les exercices clos le 31 décembre 2008 et le 31 décembre 2007. Ces états financiers ne sont cependant pas inclus dans les premiers états financiers de l'entité établis selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé. Les premiers états financiers établis selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé comprennent plutôt les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 2008 et le bilan d'ouverture au 1^{er} janvier 2008. À moins d'avoir été expressément chargé de le faire, le vérificateur n'a pas vérifié ces états financiers et produit un rapport à leur égard.

- 3) Le chapitre 5701, «Rapport du vérificateur — autres considérations», précise que les états financiers où figurent des chiffres correspondants non vérifiés de l'exercice précédent doivent, de préférence, indiquer clairement que ces chiffres n'ont pas été vérifiés afin que l'on sache bien que l'opinion du vérificateur ne s'y rapporte pas. À défaut de cette indication, le fait que le vérificateur n'a pas vérifié les états financiers de l'exercice précédent et qu'il n'exprime pas d'opinion à leur sujet doit être mentionné dans les notes afférentes aux états financiers ou dans son rapport, après le paragraphe d'énoncé d'opinion.

- 4) Comme les états financiers concernent l'exercice clos le 31 décembre 2009 (c'est-à-dire avant la date d'entrée en vigueur des NCA), la vérification est effectuée conformément aux NVGR du Canada en vigueur avant la date de prise d'effet des NCA.

Le chapitre 5400, «Rapport du vérificateur : le rapport type», exige que le vérificateur indique, dans le paragraphe d'énoncé d'opinion, qu'à son avis, les états financiers donnent, à tous les égards importants, une image fidèle de la situation financière, des résultats d'exploitation et des flux de trésorerie de l'entité selon les principes comptables généralement reconnus du Canada. (Se reporter à la question 2 du présent guide, qui traite de la forme de l'opinion.)

RAPPORT DU VÉRIFICATEUR

[Destinataire approprié]

Nous avons vérifié le bilan de la Société ABC au 31 décembre 2009 et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date. La responsabilité de ces états financiers incombe à la direction de la société. Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sur ces états financiers en nous fondant sur notre vérification.

Notre vérification a été effectuée conformément aux normes de vérification généralement reconnues du Canada. Ces normes exigent que la vérification soit planifiée et exécutée de manière à fournir l'assurance raisonnable que les états financiers sont exempts d'inexactitudes importantes. La vérification comprend le contrôle par sondages des éléments probants à l'appui des montants et des autres éléments d'information fournis dans les états financiers. Elle comprend également l'évaluation des principes comptables suivis et des estimations importantes faites par la direction ainsi qu'une appréciation de la présentation d'ensemble des états financiers.

À notre avis, ces états financiers donnent, à tous les égards importants, une image fidèle de la situation financière de la société ABC au 31 décembre 2009 ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date selon les normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Nous n'avons pas vérifié les bilans au 31 décembre 2008 et au 1^{er} janvier 2008 ainsi que les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie de l'exercice clos le 31 décembre 2008.

[Signature du vérificateur]

[Date du rapport du vérificateur]

[Adresse du vérificateur]

2b) Les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé sont adoptées pour les états financiers des périodes closes avant le 14 décembre 2010 — Le rapport de mission d'examen fait mention uniquement de la période considérée

- **La période pour laquelle les premiers états financiers sont établis selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé est l'exercice clos le 31 décembre 2009**
- **Le rapport de mission d'examen fait mention uniquement de la période considérée**
- **L'examen est effectué conformément au chapitre 8200, «Examen d'états financiers par l'expert-comptable»**
- **Il n'est pas indiqué que les chiffres correspondants n'ont pas fait l'objet d'un audit ou d'un examen**
- **Il n'est pas mentionné dans les notes complémentaires que les chiffres correspondants n'ont pas fait l'objet d'une vérification ou d'un examen**

(Veuillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports)

- 1) Les premiers états financiers de l'entité établis selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé comprennent les bilans de l'entité :
 - a) au 31 décembre 2009;
 - b) au 31 décembre 2008;
 - c) au 1^{er} janvier 2008 (bilan d'ouverture établi selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé).
- 2) L'expert-comptable peut avoir procédé à un examen des états financiers de l'entité établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement pour les exercices clos le 31 décembre 2008 et le 31 décembre 2007. Ces états financiers ne sont cependant pas inclus dans les premiers états financiers de l'entité établis selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé. Les premiers états financiers établis selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé comprennent plutôt les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 2008 et le bilan d'ouverture au 1^{er} janvier 2008. À moins d'avoir été expressément chargé de le faire, l'expert-comptable n'a pas procédé à un examen de ces états financiers et produit un rapport à leur égard.
- 3) Le paragraphe .41 du chapitre 8100, «Normes d'examen généralement reconnues», précise que lorsque les chiffres comparatifs n'ont pas fait l'objet d'une vérification ou d'un examen, et que cela n'est pas mentionné dans les informations sur lesquelles l'expert-comptable produit un rapport, il doit en être fait mention dans un paragraphe distinct placé à la fin du rapport de mission d'examen.
- 4) Le paragraphe .15 du chapitre 8100, «Normes d'examen généralement reconnues», exige que dans le paragraphe d'expression d'assurance, l'expert-comptable fournisse une assurance de forme négative indiquant si les états financiers sont conformes, à tous les égards importants, aux critères appropriés. (Se reporter à la question 2 du présent guide, qui traite de la forme du rapport.)

RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN

[Destinataire approprié]

Nous avons procédé à l'examen du bilan de la société ABC au 31 décembre 2009 ainsi que des états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie de l'exercice clos à cette date. Notre examen a été effectué conformément aux normes d'examen généralement reconnues du Canada et a donc consisté essentiellement en prises de renseignements, procédés analytiques et discussions portant sur les renseignements qui nous ont été fournis par la société.

Un examen ne constitue pas une vérification et, par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion de vérification sur ces états financiers.

Au cours de notre examen, nous n'avons rien relevé qui nous porte à croire que ces états financiers ne sont pas conformes, à tous les égards importants, aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Les bilans au 31 décembre 2008 et 1^{er} janvier 2008 ainsi que les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 décembre 2008 n'ont fait l'objet ni d'une vérification ni d'un examen.

[Signature de l'expert-comptable]

[Date du rapport de mission d'examen]

[Adresse de l'expert-comptable]

2c) Les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé sont adoptées à la date d'entrée en vigueur — Le rapport de l'auditeur fait mention de chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés

- **La période pour laquelle les premiers états financiers sont établis selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé est l'exercice clos le 31 décembre 2011**
 - **Le rapport de l'auditeur fait mention de chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés**
 - **L'audit est réalisé conformément aux Normes canadiennes d'audit**
- (Veuillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports)**

- 1) Les premiers états financiers de l'entité établis selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé comprennent les bilans de l'entité :
 - a) au 31 décembre 2011;
 - b) au 31 décembre 2010;
 - c) au 1^{er} janvier 2010 (bilan d'ouverture établi selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé).

- 2) L'auditeur peut avoir réalisé un audit des états financiers de l'entité établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement pour les exercices clos le 31 décembre 2010 et le 31 décembre 2009. Ces états financiers ne sont cependant pas inclus dans les premiers états financiers de l'entité établis selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé. Les premiers états financiers établis selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé comprennent plutôt les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 2010 et le bilan d'ouverture au 1^{er} janvier 2010. À moins d'avoir été expressément chargé de le faire, l'auditeur n'a pas audité ces états financiers et produit un rapport à leur égard. En conséquence, pour que le rapport de l'auditeur puisse faire mention de chaque période pour laquelle des états financiers sont présentés, l'auditeur doit auditer les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 2010 et le bilan d'ouverture au 1^{er} janvier 2010 établis selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé.

- 3) Selon l'alinéa 6 c) de la NCA 710, *Informations comparatives — Chiffres correspondants et états financiers comparatifs*, les informations comparatives sont les «états financiers comparatifs». Les états financiers comparatifs sont inclus à des fins de comparaison avec les états financiers de la période considérée. Le niveau des informations présentées dans les états financiers comparatifs est comparable à celui des informations présentées dans les états financiers de la période considérée. Cet exemple de rapport est fondé sur l'exemple 4 de la NCA 710.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'audit des états financiers ci-joints de la société ABC, qui comprennent les bilans au 31 décembre 2011, au 31 décembre 2010 et au 1^{er} janvier 2010, et les états du résultat, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour les exercices clos le 31 décembre 2011 et le 31 décembre 2010, ainsi qu'un résumé des principales méthodes et d'autres informations explicatives.

Responsabilité de la direction pour les états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Responsabilité de l'auditeur

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

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

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

Opinion

À notre avis, les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ABC au 31 décembre 2011, au 31 décembre 2010 et au 1^{er} janvier 2010, ainsi que de ses résultats d'exploitation et de ses flux de trésorerie pour les exercices clos le 31 décembre 2011 et le 31 décembre 2010, conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

[Signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

2d) Les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé sont adoptées à la date d'entrée en vigueur — Le rapport de l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée

- **La période pour laquelle les premiers états financiers sont établis selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé est l'exercice clos le 31 décembre 2011**
- **Le rapport de l'auditeur fait mention uniquement de la période considérée**
- **L'audit est réalisé conformément aux Normes canadiennes d'audit (Veuillez lire l'introduction qui précède les exemples de rapports)**

- 1) Les premiers états financiers de l'entité établis selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé comprennent les bilans de l'entité :
 - a) au 31 décembre 2011;
 - b) au 31 décembre 2010;
 - c) au 1^{er} janvier 2010 (bilan d'ouverture établi selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé).

- 2) L'auditeur peut avoir réalisé un audit des états financiers de l'entité établis selon les normes comptables en vigueur avant le basculement pour les exercices clos le 31 décembre 2010 et le 31 décembre 2009. Ces états financiers ne sont cependant pas inclus dans les premiers états financiers de l'entité établis selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé. Les premiers états financiers établis selon les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé comprennent plutôt les états financiers de l'exercice clos le 31 décembre 2010 et le bilan d'ouverture au 1^{er} janvier 2010. À moins d'avoir été expressément chargé de le faire, l'auditeur n'a pas audité ces états financiers et produit un rapport à leur égard. L'auditeur met en œuvre les procédures relatives aux informations comparatives exigées en vertu des paragraphes 7 à 9 de la NCA 710, *Informations comparatives — Chiffres correspondants et états financiers comparatifs*, mais ces procédures ne sont pas nécessairement suffisantes pour que l'auditeur puisse exprimer une opinion sur les informations comparatives.

- 3) Selon l'alinéa 6 b) de la NCA 710, les informations comparatives sont les «chiffres correspondants». Les chiffres correspondants sont les montants et les autres informations fournis pour la période précédente faisant partie intégrante des états financiers de la période considérée. Le niveau de détail des montants correspondants et des informations correspondantes est déterminé avant tout par le critère de pertinence au regard des chiffres de la période considérée. Cet exemple de rapport est fondé sur l'exemple 3 de la NCA 710.

- 4) Le rapport de l'auditeur précise que les chiffres correspondants n'ont pas été audités dans un paragraphe sur d'autres points, en conformité avec le paragraphe 14 de la NCA 710 pour indiquer clairement au lecteur que les états financiers au 31 décembre 2010 et le bilan d'ouverture au 1^{er} janvier 2010 établis selon les Normes

comptables pour les entreprises à capital fermé n'ont pas été audités.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'audit des états financiers ci-joints de la société ABC, qui comprennent le bilan au 31 décembre 2011 et les états du résultat, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

Responsabilité de la direction pour les états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces états financiers conformément aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Responsabilité de l'auditeur

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

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

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

Opinion

À notre avis, les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ABC au 31 décembre 2011, ainsi que de ses résultats d'exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément

aux normes comptables canadiennes pour les entreprises à capital fermé.

Autres points

Les bilans au 31 décembre 2010 et au 1^{er} janvier 2010, et les états du résultat, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos le 31 décembre 2010 n'ont pas été audités.

[Signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

**GROUPE DE TRAVAIL SUR L'INCIDENCE DES NCA
SUR LES RAPPORTS D'AUDIT****Membres**

Kenneth M. Krauss (Président)

Gord Briggs

Sophie Gaudreault

Jules J. Hawkins

Claudia Leonardi

Dave Rasmussen

Christine Regimbal

Gregg Ruthman

Permanent

Eric R. Turner

Organisation

Deloitte & Touche LLP

Ernst & Young LLP

PricewaterhouseCoopers LLP

Howie and Partners LLP

KPMG LLP

BDO Canada LLP

Raymond Chabot Grant Thornton LLP

Bureau du vérificateur général
du CanadaL'Institut Canadien des
Comptables Agréés