

---

**NORME INTERNATIONALE D'AUDIT  
ISA 510**

**Audit initial — Soldes d'ouverture**

---

This International Standard on Auditing (ISA) 510, “Initial Audit Engagements – Opening balances”, published by the International Auditing and Assurance Standards Board of the International Federation of Accountants (IFAC) in April 2009 in the English language, has been translated into French by The Canadian Institute of Chartered Accountants / L’Institut Canadien des Comptables Agréés (CICA / ICCA) in May 2009, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the International Standards on Auditing (ISAs) and International Standard on quality Control (ISQC) 1 was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with the IFAC Policy Statement – Policy for Translating and Reproducing Standards. The approved text of all International Standards on Auditing (ISAs) and of International Standard on quality Control (ISQC) 1 is that published by IFAC in the English language. Copyright 2009 IFAC.

La présente Norme internationale d’audit (ISA) 510, «Audit initial — Soldes d’ouverture», publiée en anglais par l’International Federation of Accountants (IFAC) en avril 2009, a été traduite en français par l’Institut Canadien des Comptables Agréés (ICCA) / The Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA) en mai 2009, et est reproduite avec la permission de l’IFAC. Le processus suivi pour la traduction des Normes internationales d’audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 a été examiné par l’IFAC et la traduction a été effectuée conformément au Policy Statement de l’IFAC – Policy for Translating and Reproducing Standards. La version approuvée de toutes les Normes internationales d’audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 est celle qui est publiée en langue anglaise par l’IFAC. © 2009 IFAC

Texte anglais de International Standard on Auditing (ISA) 510, “Initial Audit Engagements – Opening balances” © 2009 par l’International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Texte français de Norme internationale d’audit (ISA) 510, «Audit initial — Soldes d’ouverture» © 2009 par l’International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : International Standard on Auditing (ISA) 510, “Initial Audit Engagements – Opening balances.” Numéro ISBN : 978-1-60815-014-4.

---

## Audit initial — Soldes d'ouverture

---

(En vigueur pour les audits d'états financiers des périodes ouvertes à compter  
du 15 décembre 2009)

<b>TABLE DES MATIÈRES</b>	<b>Paragraphe</b>
<b>Introduction</b>	
Champ d'application de la présente norme ISA	1
Date d'entrée en vigueur	2
<b>Objectif</b>	3
<b>Définitions</b>	4
<b>Exigences</b>	
Procédures d'audit	5-9
Conclusions et rapport d'audit	10-13
<b>Modalités d'application et autres commentaires explicatifs</b>	
Procédures d'audit	A1-A7
Conclusions et rapport d'audit	A8-A9
Annexe – Exemples de rapports de l'auditeur comportant une opinion modifiée	

La Norme internationale d'audit (ISA) 510, «Audit initial — Soldes d'ouverture», doit être lue conjointement avec la norme ISA 200, «Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit».

### Introduction

#### Champ d'application de la présente norme ISA

1. La présente norme internationale d'audit (ISA) traite des responsabilités de l'auditeur concernant les soldes d'ouverture dans le cadre d'un audit initial. Les soldes d'ouverture comprennent, en plus des montants présentés dans les états financiers, les éléments qui existaient au début de la période et sur lesquels il faut fournir des informations, par exemple les éventualités et les engagements. Lorsque les états financiers comprennent des informations financières comparatives, les exigences et les indications de la norme ISA 710<sup>1</sup> s'appliquent également. La norme ISA 300<sup>2</sup> contient des exigences et des indications

---

<sup>1</sup> Norme ISA 710, «Informations comparatives — Chiffres correspondants et états financiers comparatifs».

<sup>2</sup> Norme ISA 300, «Planification d'un audit d'états financiers».

supplémentaires concernant les activités préalables à la réalisation d'un audit initial.

### **Date d'entrée en vigueur**

2. La présente norme ISA s'applique aux audits d'états financiers des périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009.

### **Objectif**

3. Lorsque l'auditeur réalise un audit initial, son objectif quant aux soldes d'ouverture consiste à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés permettant de déterminer :
  - a) si les soldes d'ouverture comportent des anomalies ayant une incidence significative sur les états financiers de la période considérée;
  - b) si les méthodes comptables reflétées dans les soldes d'ouverture sont appropriées et ont été appliquées de façon uniforme dans les états financiers de la période, ou si les changements de méthodes comptables, le cas échéant, ont donné lieu à un traitement comptable approprié et font l'objet d'une présentation et d'informations adéquates, conformément au référentiel d'information financière applicable.

### **Définitions**

4. Dans les normes ISA, on entend par :
  - a) «audit initial», un audit réalisé dans l'un ou l'autre des cas suivants :
    - i) les états financiers de la période précédente n'ont pas fait l'objet d'un audit,
    - ii) les états financiers de la période précédente ont été audités par un autre auditeur (le «prédécesseur»);
  - b) «soldes d'ouverture», les soldes de comptes qui existent au début de la période. Les soldes d'ouverture sont basés sur les soldes de clôture de la période précédente et reflètent les incidences des opérations et des événements des périodes antérieures et les méthodes comptables appliquées au cours de la période précédente. Les soldes d'ouverture comprennent aussi les éléments qui existaient au début de la période et sur lesquels il faut fournir des informations, par exemple les éventualités et les engagements;
  - c) «prédécesseur», l'auditeur d'un autre cabinet qui a réalisé l'audit des états financiers de l'entité pour la période précédente et qui a été remplacé par l'auditeur actuel.

### **Exigences**

#### **Procédures d'audit**

##### *Soldes d'ouverture*

5. L'auditeur doit lire les états financiers les plus récents, s'il en est, et le rapport de son prédécesseur sur ces états, le cas échéant, pour y relever les données pertinentes par rapport aux soldes d'ouverture, y compris les informations y afférentes fournies.

6. L'auditeur doit obtenir des éléments probants suffisants et appropriés attestant que les soldes d'ouverture ne comportent pas d'anomalies ayant une incidence significative sur les états financiers de la période considérée : (Réf. : par. A1 et A2)
- a) en déterminant si les soldes de clôture de la période précédente ont été correctement repris pour l'ouverture de la période considérée ou ont été retraités au besoin;
  - b) en déterminant si les soldes d'ouverture reflètent l'application de méthodes comptables appropriées;
  - c) en prenant une ou plusieurs des mesures suivantes : (Réf. : par. A3 à A7)
    - i) lorsque les états financiers de l'exercice précédent ont été audités, passer en revue le dossier de travail de son prédécesseur pour obtenir des éléments probants concernant les soldes d'ouverture,
    - ii) évaluer si les procédures d'audit mises en œuvre dans la période considérée permettent d'obtenir des éléments probants pertinents sur les soldes d'ouverture,
    - iii) mettre en œuvre des procédures d'audit spécifiques pour obtenir des éléments probants concernant les soldes d'ouverture.
7. Si l'auditeur réunit des éléments probants attestant que les soldes d'ouverture comportent des anomalies susceptibles d'avoir une incidence significative sur les états financiers de la période considérée, il doit mettre en œuvre les procédures d'audit supplémentaires qui sont appropriées dans les circonstances pour la détermination de cette incidence. Si l'auditeur conclut à l'existence de telles anomalies dans les états financiers de la période considérée, il doit en informer la direction, au niveau hiérarchique approprié, ainsi que les responsables de la gouvernance, conformément à la norme ISA 450<sup>3</sup>.

*Permanence des méthodes comptables*

8. L'auditeur doit obtenir des éléments probants suffisants et appropriés attestant que les méthodes comptables reflétées dans les soldes d'ouverture ont été appliquées de façon uniforme dans les états financiers de la période, et que les changements de méthodes comptables, le cas échéant, ont donné lieu à un traitement comptable approprié et font l'objet d'une présentation et d'informations adéquates, conformément au référentiel d'information financière applicable.

*Informations pertinentes dans le rapport du prédécesseur*

9. Si les états financiers de la période précédente ont été audités par un prédécesseur et que celui-ci a exprimé une opinion modifiée dans son rapport, l'auditeur doit apprécier l'incidence des éléments à l'origine de la modification sur son

---

<sup>3</sup> Norme ISA 450, «Évaluation des anomalies détectées au cours de l'audit», paragraphes 8 et 12.

évaluation des risques que les états financiers de la période considérée comportent des anomalies significatives, conformément à la norme ISA 315<sup>4</sup>.

### **Conclusions et rapport d'audit**

#### *Soldes d'ouverture*

10. Si l'auditeur n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes d'ouverture, il doit exprimer une opinion avec réserve ou formuler une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers, selon le cas, en conformité avec la norme ISA 705<sup>5</sup>. (Réf. : par. A8)
11. Si l'auditeur conclut que les soldes d'ouverture comportent une anomalie ayant une incidence significative sur les états financiers de la période considérée, et que l'incidence de cette anomalie n'a pas donné lieu à un traitement comptable approprié ou ne fait pas l'objet d'une présentation ou d'informations adéquates, il doit exprimer une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, selon le cas, en conformité avec la norme ISA 705.

#### *Permanence des méthodes comptables*

12. Si l'auditeur conclut :
  - a) soit que les méthodes comptables de la période considérée n'ont pas été appliquées de façon uniforme par rapport à celles appliquées aux soldes d'ouverture, conformément au référentiel d'information financière applicable,
  - b) soit qu'un changement apporté aux méthodes comptables n'a pas donné lieu à un traitement comptable approprié ou ne fait pas l'objet d'une présentation ou d'informations adéquates conformément au référentiel d'information financière applicable,il doit exprimer une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, selon le cas, en conformité avec la norme ISA 705.

#### *Opinion modifiée dans le rapport du prédécesseur*

13. Lorsque l'opinion exprimée par le prédécesseur sur les états financiers de la période précédente comportait une modification qui demeure pertinente et significative par rapport aux états financiers de la période considérée, l'auditeur doit exprimer une opinion modifiée sur les états financiers de la période considérée, conformément aux normes ISA 705 et 710. (Réf. : par. A9)

\*\*\*

---

<sup>4</sup> Norme ISA 315, «Compréhension de l'entité et de son environnement aux fins de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives».

<sup>5</sup> Norme ISA 705, «Expression d'une opinion modifiée dans le rapport de l'auditeur indépendant».

## **Modalités d'application et autres commentaires explicatifs**

### **Procédures d'audit**

*Considérations propres aux entités du secteur public* (Réf. : par. 6)

- A1. Dans le secteur public, il peut y avoir des limitations légales ou réglementaires à l'information que l'auditeur peut obtenir d'un prédécesseur. Par exemple, lorsqu'une entité du secteur public jusqu'alors auditée par un auditeur nommé par voie législative (par exemple, un auditeur général ou une autre personne qualifiée nommée pour le compte de l'auditeur général) est privatisée, la mesure dans laquelle l'auditeur nommé par voie législative peut donner accès aux dossiers de travail ou à d'autres informations à un auditeur du secteur privé nouvellement nommé peut être limitée par des textes légaux ou réglementaires en matière de protection des renseignements personnels ou de confidentialité. Dans les situations où de telles entraves existent, il peut être nécessaire d'obtenir des éléments probants par d'autres moyens et, en cas d'impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, d'en apprécier les incidences sur l'opinion de l'auditeur.
- A2. Du point de vue de l'auditeur nommé par voie législative, le fait de confier en sous-traitance l'audit d'une entité du secteur public à un cabinet d'audit du secteur privé différent du cabinet ayant audité les états financiers de l'entité du secteur public pour la période précédente n'est habituellement pas considéré comme un changement d'auditeur. Toutefois, selon la nature de l'accord de sous-traitance, l'auditeur du secteur privé peut considérer la mission d'audit comme un audit initial aux fins de s'acquitter de ses responsabilités, auquel cas la présente norme ISA s'applique.

*Soldes d'ouverture* (Réf. : alinéa 6 c))

- A3. La nature et l'étendue des procédures d'audit qu'il est nécessaire de mettre en œuvre pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes d'ouverture dépendent de facteurs tels que :
- les méthodes comptables appliquées par l'entité;
  - la nature des soldes de comptes, catégories d'opérations ou informations à fournir et les risques d'anomalies significatives dans les états financiers de la période considérée;
  - l'importance des soldes d'ouverture par rapport aux états financiers de la période considérée;
  - le fait que les états financiers de la période précédente aient été audités ou non, et, dans l'affirmative, le fait que le prédécesseur ait exprimé ou non une opinion modifiée.
- A4. Si les états financiers de la période précédente ont été audités par un prédécesseur, l'auditeur peut être en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes d'ouverture en examinant les dossiers de travail de son prédécesseur. La possibilité qu'un tel examen puisse fournir des éléments probants suffisants et appropriés dépend de la compétence et de l'indépendance du prédécesseur.

- A5. Les règles de déontologie et les règles professionnelles pertinentes guident l'auditeur dans ses communications avec son prédécesseur.
- A6. Pour les actifs et les passifs à court terme, il est possible de recueillir certains éléments probants concernant les soldes d'ouverture dans le cadre de la mise en œuvre des procédures d'audit de la période considérée. Par exemple, le recouvrement (le règlement) pendant la période des créances (des dettes) existant à l'ouverture fournit certains éléments probants sur leur existence et sur les droits et obligations qui s'y rattachent, ainsi que sur leur exhaustivité et leur évaluation en début de période. Dans le cas des stocks, toutefois, les procédures d'audit de la période considérée relatives au solde de clôture fournissent peu d'éléments probants concernant l'existence physique des stocks en début de période. La mise en œuvre de procédures d'audit supplémentaires peut donc s'avérer nécessaire, et il est possible que l'une ou plusieurs des procédures suivantes permettent d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés :
- l'observation d'une prise d'inventaire physique en cours de période et le rapprochement des quantités en stock avec celles à l'ouverture;
  - la mise en œuvre de procédures d'audit portant sur l'évaluation des éléments en stock à l'ouverture;
  - la mise en œuvre de procédures d'audit portant sur la marge brute et la séparation des exercices.
- A7. Pour les actifs et les passifs à long terme tels que les immobilisations corporelles, les placements et la dette à long terme, il est possible d'obtenir certains éléments probants en examinant les documents comptables et autres informations sous-tendant les soldes d'ouverture. Dans certains cas, l'auditeur peut être en mesure de recueillir certains éléments probants concernant les soldes d'ouverture en obtenant des confirmations auprès de tiers, par exemple dans le cas de la dette à long terme et des placements. Dans d'autres cas, l'auditeur peut avoir à mettre en œuvre des procédures d'audit supplémentaires.

### **Conclusions et rapport d'audit**

#### *Soldes d'ouverture* (Réf. : par. 10)

- A8. La norme ISA 705 définit des exigences et fournit des indications concernant les situations qui peuvent amener l'auditeur à exprimer une opinion modifiée sur les états financiers, ainsi que le type d'opinion appropriée et le contenu du rapport de l'auditeur en pareilles circonstances. L'impossibilité pour l'auditeur d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes d'ouverture peut aboutir à l'expression de l'une ou l'autre des opinions modifiées suivantes dans son rapport :
- a) une opinion avec réserve ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion, selon ce qui convient le mieux dans les circonstances;
  - b) à moins que les textes légaux ou réglementaires ne l'interdisent, une opinion avec réserve ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion, selon ce qui convient le mieux, pour ce qui concerne le résultat d'exploitation, ainsi que les flux de trésorerie, lorsque c'est pertinent, et une opinion non modifiée pour ce qui concerne la situation financière.

L'annexe présente des exemples de rapports d'audit.

*Opinion modifiée dans le rapport du prédécesseur* (Réf. : par. 13)

- A9. Dans certaines situations, il se peut qu'une modification dont était assortie l'opinion du prédécesseur ne soit pas pertinente et significative pour l'opinion sur les états financiers de la période considérée. Cela peut être le cas, par exemple, lorsqu'il y a eu une limitation de l'étendue des travaux concernant la période précédente, mais que le problème à l'origine de cette limitation a été résolu au cours de la période considérée.

## **Annexe**

(Réf. : par. A8)

### **Exemples de rapports de l'auditeur comportant une opinion modifiée**

#### **Exemple 1 :**

**Les circonstances donnant lieu à l'application de l'alinéa A8 a) comprennent entre autres les suivantes :**

- **l'auditeur n'a pas observé la prise d'inventaire physique des stocks à l'ouverture de la période et n'a pas été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes d'ouverture des stocks;**
- **les incidences possibles de l'incapacité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes d'ouverture des stocks sur la performance financière et les flux de trésorerie de l'entité sont considérées comme significatives mais non généralisées<sup>6</sup>;**
- **l'information fournie donne une image fidèle de la situation financière en fin d'exercice;**
- **dans le pays concerné, les textes légaux et réglementaires interdisent à l'auditeur d'exprimer une opinion avec réserve sur la performance financière et les flux de trésorerie, et une opinion non modifiée sur la situation financière.**

#### **RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT**

[Destinataire approprié]

#### **Rapport sur les états financiers<sup>7</sup>**

Nous avons effectué l'audit des états financiers ci-joints de la société ABC, qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de

<sup>6</sup> Lorsque l'auditeur juge que les incidences possibles sur la performance financière et les flux de trésorerie de l'entité sont significatives et généralisées, il formule une impossibilité d'exprimer une opinion sur la performance financière et les flux de trésorerie.

<sup>7</sup> Le sous-titre «Rapport sur les états financiers» n'est pas nécessaire lorsque la section portant le sous-titre «Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires» ne trouve pas application.

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<sup>8</sup> 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 (IFRS)<sup>9</sup>, 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 internationales d'audit. 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<sup>10</sup> 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>11</sup>. Un audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des

---

<sup>8</sup> Le cas échéant, utiliser une autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

<sup>9</sup> *Note du traducteur – La note de la version anglaise ne s'applique pas à la version française de la norme étant donné que l'expression «donnent [...] une image fidèle» (ou «présentation fidèle») a été utilisée pour traduire à la fois les expressions «fair presentation» et «give a true and fair view» qui, selon le paragraphe 35 de la version anglaise de la norme ISA 700, sont considérées comme étant équivalentes.*

<sup>10</sup> *Note du traducteur – La note de la version anglaise ne s'applique pas à la version française de la norme étant donné que l'expression «donnent [...] une image fidèle» (ou «présentation fidèle») a été utilisée pour traduire à la fois les expressions «fair presentation» et «give a true and fair view» qui, selon le paragraphe 35 de la version anglaise de la norme ISA 700, sont considérées comme étant équivalentes.*

<sup>11</sup> Dans les situations où l'auditeur a également la responsabilité d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne concurrentement à l'audit des états financiers, cette phrase serait libellée comme suit : «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.» *Note du traducteur – La partie restante de la note ne s'applique pas à la version française de la norme, étant donné que l'expression «donnent [...] une image*

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 avec réserve.

*Fondement de l'opinion avec réserve*

Nous avons été nommés comme auditeurs de la société le 30 juin 20X1 et, par conséquent, nous n'avons pu observer la prise d'inventaire physique des stocks au début de l'exercice. Nous n'avons pas été en mesure de nous assurer par d'autres moyens des quantités de stocks détenues au 31 décembre 20X0. Puisque les stocks d'ouverture sont pris en compte dans la détermination de la performance financière et des flux de trésorerie, nous n'avons pas été en mesure d'établir si le résultat de l'exercice présenté dans l'état du résultat global et les flux de trésorerie nets liés aux activités d'exploitation présentés dans le tableau des flux de trésorerie auraient dû faire l'objet d'ajustements.

*Opinion avec réserve*

À notre avis, à l'exception des incidences possibles du problème décrit dans le paragraphe «Fondement de l'opinion avec réserve», les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ABC au 31 décembre 20X1, 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 (IFRS).

*Autre point*

Les états financiers de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion non modifiée le 31 mars 20X1.

**Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires**

[La forme et le contenu de cette section du rapport varieront selon la nature des autres obligations de l'auditeur en matière de rapport.]

[Signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

**Exemple 2 :**

**Les circonstances donnant lieu à l'application de l'alinéa A8 b) comprennent entre autres les suivantes :**

- **l'auditeur n'a pas observé la prise d'inventaire physique des stocks à l'ouverture de la période et n'a pas été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes d'ouverture des stocks;**

---

*fidèle» (ou «présentation fidèle») a été utilisée pour traduire à la fois les expressions «fair presentation» et «give a true and fair view» qui, selon le paragraphe 35 de la version anglaise de la norme ISA 700, sont considérées comme étant équivalentes.*

- **les incidences possibles de l'incapacité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant les soldes d'ouverture des stocks sur la performance financière et les flux de trésorerie de l'entité sont considérées comme significatives mais non généralisées<sup>12</sup>;**
- **l'information fournie donne une image fidèle de la situation financière en fin d'exercice;**
- **il est considéré approprié, dans les circonstances, d'exprimer une opinion avec réserve sur la performance financière et les flux de trésorerie, et une opinion non modifiée sur la situation financière.**

## RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

### **Rapport sur les états financiers<sup>13</sup>**

Nous avons effectué l'audit des états financiers ci-joints de la société ABC, qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

#### *Responsabilité de la direction<sup>14</sup> 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 (IFRS)<sup>15</sup>, 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 internationales d'audit. Ces normes requièrent que nous nous conformions aux

<sup>12</sup> Lorsque l'auditeur juge que les incidences possibles sur la performance financière et les flux de trésorerie de l'entité sont significatives et généralisées, il formule une impossibilité d'exprimer une opinion sur la performance financière et les flux de trésorerie.

<sup>13</sup> Le sous-titre «Rapport sur les états financiers» n'est pas nécessaire lorsque la section portant le sous-titre «Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires» ne trouve pas application.

<sup>14</sup> Le cas échéant, utiliser une autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

<sup>15</sup> *Note du traducteur – La note de la version anglaise ne s'applique pas à la version française de la norme étant donné que l'expression «donnent [...] une image fidèle» (ou «présentation fidèle») a été utilisée pour traduire à la fois les expressions «fair presentation» et «give a true and fair view» qui, selon le paragraphe 35 de la version anglaise de la norme ISA 700, sont considérées comme étant équivalentes.*

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<sup>16</sup> 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>17</sup>. 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 non modifiée sur la situation financière, et notre opinion d'audit avec réserve sur la performance financière et les flux de trésorerie.

*Fondement de l'opinion avec réserve sur la performance financière et les flux de trésorerie*

Nous avons été nommés comme auditeurs de la société le 30 juin 20X1 et, par conséquent, nous n'avons pas pu observer la prise d'inventaire physique des stocks au début de l'exercice. Nous n'avons pas été en mesure de nous assurer par d'autres moyens des quantités de stocks détenues au 31 décembre 20X0. Puisque les stocks d'ouverture sont pris en compte dans la détermination de la performance financière et des flux de trésorerie, nous n'avons pas été en mesure d'établir si le résultat de l'exercice présenté dans l'état du résultat global et les

---

<sup>16</sup> *Note du traducteur – La note de la version anglaise ne s'applique pas à la version française de la norme étant donné que l'expression «donnent [...] une image fidèle» (ou «présentation fidèle») a été utilisée pour traduire à la fois les expressions «fair presentation» et «give a true and fair view» qui, selon le paragraphe 35 de la version anglaise de la norme ISA 700, sont considérées comme étant équivalentes.*

<sup>17</sup> Dans les situations où l'auditeur a également la responsabilité d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne concurrentement à l'audit des états financiers, cette phrase serait libellée comme suit : «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.» *Note du traducteur – La partie restante de la note ne s'applique pas à la version française de la norme, étant donné que l'expression «donnent [...] une image fidèle» (ou «présentation fidèle») a été utilisée pour traduire à la fois les expressions «fair presentation» et «give a true and fair view» qui, selon le paragraphe 35 de la version anglaise de la norme ISA 700, sont considérées comme étant équivalentes.*

flux de trésorerie nets liés aux activités d'exploitation présentés dans le tableau des flux de trésorerie auraient dû faire l'objet d'ajustements.

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

À notre avis, à l'exception des incidences possibles du problème décrit dans le paragraphe «Fondement de l'opinion avec réserve», l'état du résultat global et le tableau des flux de trésorerie donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la performance financière et des flux de trésorerie de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

*Opinion sur la situation financière*

À notre avis, l'état de la situation financière donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ABC au 31 décembre 20X1, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

*Autre point*

Les états financiers de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X0 ont été audités par un autre auditeur qui a exprimé sur ces états une opinion non modifiée le 31 mars 20X1.

**Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires**

[La forme et le contenu de cette section du rapport varieront selon la nature des autres obligations de l'auditeur en matière de rapport.]

[Signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

