
**NORME INTERNATIONALE D'AUDIT
ISA 710**

**Informations comparatives — Chiffres correspondants et états
financiers comparatifs**

This International Standard on Auditing (ISA) 710, “Comparative Information – Corresponding Figures and Comparative financial Statements”, 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) 710, «Informations comparatives — chiffres correspondants et états financiers comparatifs», 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) 710, “Comparative Information – Corresponding Figures and Comparative financial Statements” © 2009 par l’International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.
Texte français de Norme internationale d’audit (ISA) 710, «Informations comparatives — chiffres correspondants et états financiers comparatifs» © 2009 par l’International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : International Standard on Auditing (ISA) 710, “Comparative Information – Corresponding Figures and Comparative financial Statements.” Numéro ISBN : 978-1-60815-028-1.

Informations comparatives — Chiffres correspondants et états financiers comparatifs

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

TABLE DES MATIÈRES	Paragraphe
Introduction	
Champ d'application de la présente norme ISA	1
Nature des informations comparatives	2-3
Date d'entrée en vigueur	4
Objectifs	5
Définitions	6
Exigences	
Procédures d'audit	7-9
Rapport d'audit	10-19
Modalités d'application et autres commentaires explicatifs	
Procédures d'audit	A1
Rapport d'audit	A2-A11
Annexe : Exemples de rapports de l'auditeur	

La Norme internationale d'audit (ISA) 710, «Informations comparatives — Chiffres correspondants et états financiers comparatifs», 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 informations comparatives dans le cadre d'un audit d'états financiers. Lorsque les états financiers de la période précédente ont été audités par un prédécesseur, ou lorsqu'ils n'ont pas été audités, les exigences et les indications de la norme ISA 510¹ portant sur les soldes d'ouverture s'appliquent également.

¹ Norme ISA 510, «Audit initial — Soldes d'ouverture».

Nature des informations comparatives

2. La nature des informations comparatives présentées dans les états financiers d'une entité dépend des exigences du référentiel d'information financière applicable. L'étendue des responsabilités de l'auditeur au regard des informations comparatives, en ce qui concerne son rapport, est fonction de deux grandes approches : celle des chiffres correspondants et celles des états financiers comparatifs. Il arrive souvent que l'approche à adopter soit prescrite par les textes légaux ou réglementaires, mais elle peut également être prévue dans les termes et conditions de la mission.
3. Les différences essentielles entre les deux approches, en ce qui concerne le rapport d'audit, sont les suivantes :
 - a) dans le cas des chiffres correspondants, l'opinion de l'auditeur sur les états financiers fait seulement référence à la période considérée;
 - b) dans le cas des états financiers comparatifs, l'opinion de l'auditeur fait référence à chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés.

La présente norme ISA traite séparément des obligations de l'auditeur, en ce qui concerne son rapport, selon l'une et l'autre des deux approches.

Date d'entrée en vigueur

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

Objectifs

5. Les objectifs de l'auditeur sont :
 - a) d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour pouvoir déterminer si les informations comparatives fournies dans les états financiers ont été présentées, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux exigences du référentiel d'information financière applicable relatives aux informations comparatives;
 - b) de faire rapport conformément à ses obligations relatives au rapport d'audit.

Définitions

6. Dans les normes ISA, on entend par :
 - a) «informations comparatives», les montants et les informations fournis dans les états financiers pour une ou plusieurs périodes précédentes, conformément au référentiel d'information financière applicable;
 - b) «chiffres correspondants», les 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», les 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.

Aux fins de l'application de la présente norme ISA, l'expression «périodes précédentes» doit être substituée à «période précédente» lorsque les informations comparatives comprennent des montants et des informations se rapportant à plusieurs périodes précédentes.

Exigences

Procédures d'audit

7. L'auditeur doit déterminer si les états financiers comprennent les informations comparatives requises par le référentiel d'information financière applicable et si ces informations ont fait l'objet d'un classement approprié. À cette fin, il doit évaluer :
- a) si les informations comparatives concordent avec les montants et les autres informations présentées dans la période précédente ou, le cas échéant, si elles ont été retraitées;
 - b) si les méthodes comptables utilisées pour les informations comparatives concordent avec celles appliquées au cours de la période considérée ou, dans le cas où il y aurait eu des changements dans les méthodes comptables, si ces changements ont donné lieu à un traitement comptable approprié et s'ils font l'objet d'une présentation et d'informations adéquates.
8. Si l'auditeur prend connaissance de l'existence possible d'une anomalie significative dans les informations comparatives au cours de la réalisation de l'audit de la période considérée, il doit mettre en œuvre les procédures d'audit supplémentaires nécessaires dans les circonstances afin d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour lui permettre de déterminer s'il existe réellement une anomalie significative. Si l'auditeur a audité les états financiers de la période précédente, il doit également se conformer aux exigences pertinentes de la norme ISA 560². Si les états financiers de la période précédente sont modifiés, l'auditeur doit déterminer si les informations comparatives concordent avec les états financiers modifiés.
9. Comme l'exige la norme ISA 580³, l'auditeur doit demander des déclarations écrites pour toutes les périodes dont il est question dans son opinion. Il doit

² Norme ISA 560, «Événements postérieurs à la date de clôture», paragraphes 14 à 17.

³ Norme ISA 580, «Déclarations écrites», paragraphe 14.

également obtenir une déclaration écrite particulière concernant tout retraitement effectué afin de corriger une anomalie significative dans les états financiers de la période précédente, qui a une incidence sur les informations comparatives. (Réf. : par. A1)

Rapport d'audit

Chiffres correspondants

10. Lorsque des chiffres correspondants sont présentés, l'opinion de l'auditeur ne doit pas mentionner les chiffres correspondants, sauf dans les situations décrites aux paragraphes 11, 12 et 14. (Réf. : par. A2)
11. Lorsque le rapport de l'auditeur pour la période précédente, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion, et que le problème à l'origine de l'opinion modifiée n'est pas résolu, l'auditeur doit exprimer une opinion modifiée sur les états financiers de la période considérée. Dans le paragraphe du rapport d'audit exposant le fondement de l'opinion modifiée, l'auditeur doit :
 - a) soit faire mention à la fois des chiffres de la période considérée et des chiffres correspondants dans sa description du problème à l'origine de l'opinion modifiée si les incidences effectives ou possibles du problème sur les chiffres de la période considérée sont significatives;
 - b) soit, dans les autres cas, expliquer que l'opinion d'audit a été modifiée en raison des incidences effectives ou possibles du problème non résolu sur la comparabilité des chiffres de la période considérée et des chiffres correspondants. (Réf. : par. A3 à A5)
12. Si l'auditeur obtient des éléments probants indiquant qu'il existe une anomalie significative dans les états financiers de la période précédente sur lesquels avait été exprimée une opinion non modifiée, et que les chiffres correspondants n'ont pas été adéquatement retraités ou que des informations appropriées n'ont pas été fournies, il doit exprimer une opinion modifiée, sous la forme d'une opinion avec réserve ou d'une opinion défavorable, dans son rapport d'audit sur les états financiers de la période considérée pour ce qui concerne les chiffres correspondants présentés dans ces états financiers. (Réf. : par. A6)

États financiers de la période précédente audités par un prédécesseur

13. Si les états financiers de la période précédente ont été audités par un prédécesseur et que les textes légaux ou réglementaires n'interdisent pas à l'auditeur de mentionner le rapport du prédécesseur sur les chiffres correspondants et qu'il décide de le faire, il doit, dans un paragraphe sur d'autres points dans son rapport, indiquer :
 - a) que les états financiers de la période précédente ont été audités par le prédécesseur;
 - b) la nature de l'opinion exprimée par le prédécesseur et, dans le cas d'une opinion modifiée, les raisons de la modification;

- c) la date du rapport. (Réf. : par. A7)

États financiers de la période précédente non audités

14. Si les états financiers de la période précédente n'ont pas été audités, l'auditeur doit indiquer, dans un paragraphe sur d'autres points dans son rapport, que les chiffres correspondants n'ont pas été audités. Toutefois, cette mention ne dégage pas l'auditeur de l'obligation d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés attestant que les soldes d'ouverture ne contiennent pas d'anomalies qui ont une incidence significative sur les états financiers de la période considérée⁴.

États financiers comparatifs

15. Lorsque des états financiers comparatifs sont présentés, l'opinion de l'auditeur doit mentionner chacune des périodes pour lesquelles des états financiers sont présentés et sur lesquels une opinion d'audit est exprimée. (Réf. : par. A8 et A9)
16. Lorsque l'auditeur fait rapport sur les états financiers de la période précédente dans le cadre de l'audit de la période considérée, et que son opinion sur ces états financiers diffère de celle exprimée initialement, il doit en indiquer les principales raisons dans un paragraphe sur d'autres points, conformément à la norme ISA 706⁵. (Réf. : par. A10)

États financiers de la période précédente audités par un prédécesseur

17. Si les états financiers de la période précédente ont été audités par un prédécesseur, l'auditeur doit, en plus d'exprimer une opinion sur les états financiers de la période considérée, indiquer dans un paragraphe sur d'autres points :
- a) que les états financiers de la période précédente ont été audités par le prédécesseur,
 - b) la nature de l'opinion exprimée par le prédécesseur et, dans le cas d'une opinion modifiée, les raisons de la modification,
 - c) la date du rapport,
- sauf si le rapport du prédécesseur sur les états financiers de la période précédente est de nouveau publié avec les états financiers.
18. Si l'auditeur conclut à l'existence d'une anomalie significative ayant une incidence sur les états financiers de la période précédente sur lesquels le prédécesseur avait exprimé une opinion non modifiée, il doit en informer la direction, au niveau hiérarchique approprié et, à moins qu'ils ne participent tous à la gestion de l'entité⁶, les responsables de la gouvernance, et demander que le prédécesseur en soit informé. Si les états financiers de la période précédente sont modifiés, et que le prédécesseur accepte de délivrer un nouveau rapport sur les

⁴ Norme ISA 510, paragraphe 6.

⁵ Norme ISA 706, «Paragraphe d'observations et paragraphes sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant», paragraphe 8.

⁶ Norme ISA 260, «Communication avec les responsables de la gouvernance», paragraphe 13.

états financiers modifiés de la période précédente, l'auditeur ne doit faire rapport que sur la période considérée. (Réf. : par. A11)

États financiers de la période précédente non audités

19. Si les états financiers de la période précédente n'ont pas été audités, l'auditeur doit le mentionner dans un paragraphe sur d'autres points. Toutefois, cette mention ne dégage pas l'auditeur de l'obligation d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés attestant que les soldes d'ouverture ne contiennent pas d'anomalies qui ont une incidence significative sur les états financiers de la période considérée⁷.

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Procédures d'audit

Déclarations écrites (Réf. : par. 9)

- A1. Dans le cas d'états financiers comparatifs, les déclarations écrites sont demandées pour toutes les périodes mentionnées dans l'opinion de l'auditeur du fait qu'il est nécessaire que la direction confirme que les déclarations écrites qu'elle a faites antérieurement pour la période précédente demeurent appropriées. Dans le cas de chiffres correspondants, les déclarations écrites sont demandées pour les états financiers de la période considérée seulement parce que l'opinion de l'auditeur ne porte que sur ces états financiers, qui comprennent les chiffres correspondants. Toutefois, l'auditeur demande une déclaration écrite particulière concernant tout retraitement effectué afin de corriger une anomalie significative dans les états financiers de la période précédente, qui a une incidence sur les informations comparatives.

Rapport d'audit

Chiffres correspondants

Aucune mention dans l'opinion de l'auditeur (Réf. : par. 10)

- A2. L'opinion de l'auditeur ne mentionne pas les chiffres correspondants parce qu'elle porte sur les états financiers de la période considérée pris dans leur ensemble, y compris les chiffres correspondants.

Opinion modifiée dans le rapport de l'auditeur pour la période précédente en raison d'un problème toujours non résolu (Réf. : par. 11)

- A3. Lorsque le rapport de l'auditeur pour la période précédente, tel qu'il a été délivré, comportait une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion, et que le problème à l'origine de l'opinion modifiée est résolu et a fait l'objet d'un traitement approprié ou d'informations adéquates dans les états financiers, conformément au référentiel d'information financière applicable, il n'est pas nécessaire de mentionner la modification antérieure dans l'opinion de l'auditeur pour la période considérée.

⁷ Norme ISA 510, paragraphe 6.

- A4. Lorsque l'opinion de l'auditeur sur la période précédente, telle qu'elle a été exprimée, était une opinion modifiée, le problème non résolu ayant donné lieu à la modification peut ne pas être pertinent par rapport aux chiffres de la période considérée. Néanmoins, il peut s'avérer nécessaire d'exprimer une opinion avec réserve ou une opinion défavorable ou de formuler une impossibilité d'exprimer une opinion (selon le cas) sur les états financiers de la période considérée en raison des incidences effectives ou possibles du problème non résolu sur la comparabilité des chiffres de la période considérée et des chiffres correspondants.
- A5. Des exemples de rapports de l'auditeur lorsque le rapport sur la période précédente comportait une opinion modifiée et que le problème à l'origine de l'opinion modifiée n'est pas résolu, sont présentés en annexe (exemples 1 et 2).

Anomalie dans les états financiers de la période précédente (Réf. : par. 12)

- A6. Lorsque les états financiers de la période précédente comportent une anomalie, qu'ils n'ont pas été modifiés et que l'auditeur n'a pas délivré un nouveau rapport, mais que les chiffres correspondants ont été adéquatement retraités ou que des informations appropriées ont été fournies dans les états financiers de la période considérée, le rapport de l'auditeur peut comprendre un paragraphe d'observations décrivant les circonstances et renvoyant, le cas échéant, aux informations qui donnent le détail de la situation dans les états financiers (voir la norme ISA 706).

États financiers de la période précédente audités par un prédécesseur (Réf. : par. 13)

- A7. Un exemple de rapport de l'auditeur lorsque les états financiers de la période précédente ont été audités par un prédécesseur et que les textes légaux et réglementaires n'interdisent pas à l'auditeur de mentionner le rapport du prédécesseur sur les chiffres correspondants, est présenté en annexe (exemple 3).

États financiers comparatifs

Mention dans l'opinion de l'auditeur (Réf. : par. 15)

- A8. Du fait que le rapport de l'auditeur sur les états financiers comparatifs s'applique aux états financiers de chacune des périodes présentées, l'auditeur peut exprimer une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, ou formuler une impossibilité d'exprimer une opinion, ou encore inclure un paragraphe d'observations concernant une ou plusieurs périodes, tout en exprimant une opinion différente sur les états financiers de l'autre période.
- A9. Un exemple de rapport de l'auditeur lorsque l'auditeur est tenu de faire rapport à la fois sur les états financiers de la période considérée et sur ceux de la période précédente dans le cadre de l'audit de la période considérée, que le rapport de l'auditeur sur la période précédente comportait une opinion modifiée et que le problème à l'origine de l'opinion modifiée n'est pas résolu, est présenté en annexe (exemple 4).

Opinion sur les états financiers de la période précédente différente de l'opinion initiale (Réf. : par. 16)

A10. Lorsqu'il fait rapport sur les états financiers de la période précédente dans le cadre de l'audit de la période considérée, l'auditeur peut exprimer sur les états financiers de la période précédente une opinion différente de celle exprimée initialement si, au cours de l'audit de la période considérée, il prend connaissance de circonstances ou d'événements ayant une incidence significative sur les états financiers de la période précédente. Dans certains pays, il se peut que l'auditeur ait des obligations additionnelles relatives au rapport, conçues pour éviter que l'on continue de se fier à l'avenir au rapport de l'auditeur portant sur les états financiers de la période précédente qui avait été délivré initialement.

États financiers de la période précédente audités par un prédécesseur (Réf. : par. 18)

A11. Il se peut que le prédécesseur ne soit pas en mesure ou refuse de délivrer un nouveau rapport de l'auditeur sur les états financiers de la période précédente. Un paragraphe sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur peut indiquer que le prédécesseur a fait rapport sur les états financiers de la période précédente avant leur modification. En outre, si l'auditeur a pour mission d'auditer le caractère approprié de la modification et qu'il obtient des éléments probants suffisants et appropriés pour le convaincre du caractère approprié de la modification, le rapport de l'auditeur peut également inclure le paragraphe suivant :

Dans le cadre de notre audit des états financiers de 20X2, nous avons également audité les ajustements décrits dans la Note X qui ont été effectués pour modifier les états financiers de 20X1. À notre avis, ces ajustements sont appropriés et ont été correctement effectués. Nous n'avons pas pour mission de procéder à un audit ou à un examen des états financiers de la société pour 20X1, ni de mettre en œuvre des procédures concernant ces états autres que celles visant les ajustements et, par conséquent, nous n'exprimons pas d'opinion ni aucune autre forme d'assurance sur les états financiers de 20X1 pris dans leur ensemble.

Annexe

Exemples de rapports de l'auditeur

Exemple 1 : chiffres correspondants (Réf. : par. A5)

Rapport illustrant la situation décrite à l'alinéa 11 a), soit :

- **le rapport de l'auditeur sur la période précédente, tel que délivré initialement, comportait une opinion avec réserve;**
- **le problème à l'origine de l'opinion modifiée n'est pas résolu;**
- **les incidences effectuées ou possibles du problème sur les chiffres de la période considérée sont significatifs et nécessitent que l'auditeur exprime une opinion modifiée sur les chiffres de la période considérée.**

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Rapport sur les états financiers⁸

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 direction⁹ 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)¹⁰, 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 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 financiers¹¹ 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

⁸ 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.

⁹ Le cas échéant, utiliser une autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

¹⁰ 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.

¹¹ 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.

l'entité¹². 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 avec réserve.

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme l'explique la Note X des états financiers, aucun amortissement n'a été comptabilisé dans les états financiers, ce qui constitue une dérogation aux Normes internationales d'information financière (IFRS). Cela résulte d'une décision prise par la direction au début de l'exercice précédent et nous a conduits à exprimer une opinion d'audit avec réserve sur les états financiers dudit exercice. Sur la base de la méthode de l'amortissement linéaire et d'un taux annuel de 5 % pour le bâtiment et de 20 % pour le matériel, la perte de l'exercice devrait être augmentée de xxx en 20X1 et de xxx en 20X0, les immobilisations corporelles devraient être diminuées de l'amortissement cumulé de xxx en 20X1 et de xxx en 20X0, et la perte cumulée devrait être augmentée de xxx en 20X1 et de xxx en 20X0.

Opinion avec réserve

À notre avis, à l'exception des incidences 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).

Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

[La forme et le contenu de cette section du rapport de l'auditeur 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 : chiffres correspondants (Réf. : par. A5)

Rapport illustrant la situation décrite à l'alinéa 11 b), soit :

- **le rapport de l'auditeur sur la période précédente, tel que délivré initialement,**

¹² 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.*

comportait une opinion avec réserve;

- **le problème à l'origine de l'opinion modifiée n'est pas résolu;**
- **les incidences effectives ou possibles du problème non résolu sur les chiffres de la période considérée ne sont pas significatifs, mais elles nécessitent que l'auditeur exprime une opinion modifiée en raison des incidences effectives ou possibles du problème non résolu sur la comparabilité des chiffres de la période considérée et des chiffres correspondants.**

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Rapport sur les états financiers¹³

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*¹⁴ 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)¹⁵, 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 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

¹³ 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.

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

¹⁵ *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.*

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 financiers¹⁶ 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'entité¹⁷. 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 avec réserve.

Fondement de l'opinion avec réserve

Du fait que nous avons été nommés auditeurs de la société ABC au cours de l'exercice 20X0, nous n'avons pu observer la prise d'inventaire physique des stocks au début de l'exercice et nous n'avons pas été en mesure de nous assurer des quantités en stock par d'autres moyens. Puisque les stocks d'ouverture ont une incidence sur la détermination des résultats d'exploitation, nous n'avons pas été en mesure d'établir si des ajustements du résultat d'exploitation et du solde d'ouverture des résultats non distribués pourraient être nécessaires pour 20X0. Nous exprimons par conséquent une opinion d'audit modifiée sur les états financiers de l'exercice terminé le 31 décembre 20X0. Nous exprimons également une opinion modifiée sur les états financiers de la période considérée en raison de l'incidence possible de ce problème sur la comparabilité des chiffres de la période considérée et des chiffres correspondants.

Opinion avec réserve

À notre avis, à l'exception des incidences possibles sur les chiffres correspondants 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).

¹⁶ 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.

¹⁷ 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.

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 3 – chiffres correspondants : (Réf. : par. A7)

Rapport illustrant la situation décrite au paragraphe 13, soit :

- **les états financiers de la période précédente ont été audités par un prédécesseur;**
- **les textes légaux ou réglementaires n'interdisent pas à l'auditeur de mentionner le rapport du prédécesseur sur les chiffres correspondants et l'auditeur décide de le faire.**

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Rapport sur les états financiers¹⁸

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 direction¹⁹ 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)²⁰, 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

¹⁸ Le sous-titre «Rapport sur les états financiers» n'est pas nécessaire lorsque la section portant le sous-titre «Rapport sur d'autres obligations légales et réglementaires» ne trouve pas application.

¹⁹ Le cas échéant, utiliser une autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

²⁰ *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.*

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 financiers²¹, 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'entité²². 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 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 en date du 31 mars 20X1.

Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

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

²¹ *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.*

²² 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.*

[Signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

Exemple 4 – états financiers comparatifs (Réf. : par. A9)

Rapport illustrant la situation décrite au paragraphe 15, soit :

- **l'auditeur est tenu de faire rapport à la fois sur les états financiers de la période considérée et sur les états financiers de la période précédente dans le cadre de l'audit de la période considérée;**
- **le rapport de l'auditeur sur la période précédente, tel que délivré initialement, comportait une opinion avec réserve;**
- **le problème à l'origine de l'opinion modifiée n'est pas résolu;**
- **les incidences effectives ou possibles du problème sur les chiffres de la période considérée sont significatifs tant pour les états financiers de la période considérée que pour ceux de la période précédente et nécessitent que l'auditeur exprime une opinion modifiée.**

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Rapport sur les états financiers²³

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 20X1 et 20X0, et les états du résultat global, les états des variations des capitaux propres et les tableaux des flux de trésorerie pour les exercices clos à ces dates, ainsi qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

*Responsabilité de la direction*²⁴ 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)²⁵, 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

²³ 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.

²⁴ Le cas échéant, utiliser une autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

²⁵ *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.*

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 internationales d'audit. 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 financiers²⁶, 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'entité²⁷. Un audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des méthodes comptables retenues et du caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que l'appréciation de la présentation d'ensemble des états financiers.

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

Fondement de l'opinion avec réserve

Comme l'explique la Note X des états financiers, aucun amortissement n'a été comptabilisé dans les états financiers, ce qui constitue une dérogation aux Normes internationales d'information financière (IFRS). Sur la base de la méthode de l'amortissement linéaire et d'un taux annuel de 5 % pour le bâtiment et de 20 % pour le matériel, la perte de l'exercice devrait être augmentée de xxx en 20X1 et de xxx en 20X0, les immobilisations corporelles devraient être diminuées de l'amortissement cumulé de xxx en 20X1 et de xxx en 20X0, et la perte cumulée devrait être augmentée de xxx en 20X1 et de xxx en 20X0.

²⁶ 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.

²⁷ 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.

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 et au 31 décembre 20X0, ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour les exercices clos à cette date, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

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]