

## NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 800

### ASPECTS PARTICULIERS – AUDITS D'ETATS FINANCIERS ETABLIS CONFORMEMENT A DES REFERENTIELS A CARACTERE SPECIFIQUE

(D'application aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du  
15 décembre 2009)

#### SOMMAIRE

	Paragraphe
<b>Introduction</b>	
Champ d'application de cette Norme ISA .....	1 – 3
Date d'entrée en vigueur .....	4
<b>Objectif</b> .....	5
<b>Définitions</b> .....	6 – 7
<b>Diligences requises</b>	
Aspects à prendre en compte lors de l'acceptation de la mission .....	8
Aspects à prendre en compte lors de la planification et de la réalisation de l'audit .....	9 – 10
Fondement de l'opinion et aspects à prendre en compte pour le rapport .....	11 – 14
<b>Modalités d'application et autres informations explicatives</b>	
Définition des référentiels à usage particulier .....	A1 – A4
Aspects à prendre en compte lors de l'acceptation de la mission .....	A5 – A8
Aspects à prendre en compte lors de la planification et de la réalisation de l'audit .....	A9 – A12
Fondement de l'opinion et aspects à prendre en compte pour le rapport .....	A13 – A15
Annexe : Exemples de rapports de l'auditeur sur des états financiers à caractère spécifique	

La Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing*, ISA) 800, "Aspects particuliers – Audits d'états financiers établis conformément à des référentiels à caractère spécifique", doit être lue à la lumière de la Norme ISA 200, "Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit".

## Introduction

### Champ d'application de cette Norme ISA

1. Les Normes Internationales d'Audit (*International Standards on Auditing*, ISAs) des séries 100 à 700 s'appliquent à un audit d'états financiers. La présente Norme ISA traite d'aspects particuliers pour l'application de ces Normes ISA dans un audit d'états financiers établis conformément à un référentiel à caractère spécifique. Cette Norme ISA est applicable aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009.
2. Cette Norme ISA est rédigée dans le contexte d'un jeu complet d'états financiers établi conformément à un référentiel à caractère spécifique. La Norme ISA 805<sup>1</sup> traite des aspects particuliers concernant l'audit d'un état financier ou d'un élément, compte ou rubrique spécifique d'un état financier.
3. Cette Norme ISA ne prime pas sur les diligences requises par les autres Normes ISA, ni ne prétend traiter des aspects particuliers qui peuvent être pertinents dans les circonstances de la mission.

### Date d'entrée en vigueur

4. Cette Norme ISA est applicable aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009.

## Objectif

5. Lors de l'application des Normes ISA dans un audit d'états financiers établi conformément à un référentiel à caractère spécifique, l'objectif de l'auditeur est de répondre de manière appropriée aux aspects particuliers relatifs :

---

<sup>1</sup> Norme ISA 805, "Aspects particuliers – Audits d'états financiers uniques et d'éléments, comptes ou rubriques spécifiques d'un état financier".

- (a) à l'acceptation de la mission,
- (b) à la planification et à la réalisation de la mission; et
- (c) au fondement de l'opinion et à la formulation du rapport d'audit.

## Définitions

6. Pour les besoins des Normes ISA, les termes mentionnés ci-après ont la signification suivante :
- a) Etats financiers à caractère spécifique – Etats financiers établis conformément à un référentiel comptable à caractère spécifique. (Voir Par. A4)
  - b) Référentiel à caractère spécifique – Référentiel comptable destiné à répondre aux besoins d'informations financières d'utilisateurs particuliers. Le référentiel comptable peut être un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère ou sur le concept de conformité<sup>2</sup>. (Voir Par. A1 – A4)
7. Dans la présente Norme ISA, l'expression "états financiers" signifie "un jeu complet d'états financiers à caractère spécifique", y compris les notes y relatives". Les notes y relatives comprennent généralement un résumé des principales méthodes comptables et d'autres notes explicatives. Les exigences du référentiel comptable applicable fixent la forme et le contenu des états financiers, et les éléments qui constituent un jeu complet d'états financiers.

## Diligences requises

### Aspects à prendre en compte lors de l'acceptation de la mission

#### *Caractère acceptable du référentiel comptable*

8. La Norme ISA 210 requiert de l'auditeur qu'il détermine le caractère acceptable du référentiel comptable utilisé pour l'établissement des états financiers<sup>3</sup>. Dans un audit

---

<sup>2</sup> Norme ISA 200, "Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit", paragraphe 13(a).

<sup>3</sup> Norme ISA 210, "Accords sur les termes de la mission d'audit", paragraphe 6(a).

d'états financiers à caractère spécifique, l'auditeur doit acquérir la connaissance : (Voir par. A5 – A8)

- a) de l'objectif pour lequel les états financiers sont établis;
- b) des utilisateurs présumés; et
- c) des éléments retenus par la direction pour déterminer le caractère acceptable du référentiel comptable applicable en la circonstance.

### **Aspects à prendre en compte lors de la planification et de la réalisation de l'audit**

La Norme ISA 200 requiert de l'auditeur qu'il se conforme à toutes les Normes ISA pertinentes pour l'audit<sup>4</sup>. Dans le cadre de la planification et de la réalisation d'un audit d'états financiers à caractère spécifique, l'auditeur doit déterminer si l'application des Normes ISA requiert des considérations particulières dans le contexte de la mission. (Voir Par. A9 – A12)

La Norme ISA 315 requiert de l'auditeur qu'il acquiert la connaissance du choix des méthodes comptables appliquées par l'entité<sup>5</sup>. Dans le cas d'un audit d'états financiers établis conformément aux clauses d'un contrat, l'auditeur doit acquérir la connaissance de toutes les interprétations importantes du contrat que la direction a faites dans le cadre de l'établissement des états financiers. Une interprétation est considérée comme importante lorsque l'adoption d'une autre interprétation raisonnable aurait produit une différence significative dans l'information présentée dans les états financiers.

### **Fondement de l'opinion et aspects à prendre en compte pour le rapport**

9. Pour se forger une opinion et rendre son rapport sur des états financiers à caractère spécifique, l'auditeur doit appliquer les diligences requises par la Norme ISA 700<sup>6</sup> (Voir par. A13)

---

<sup>4</sup> Norme ISA 200, paragraphe 18.

<sup>5</sup> Norme ISA 315, "Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives au travers de la connaissance de l'entité et de son environnement", paragraphe 11(c).

<sup>6</sup> Norme ISA 700, "Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers".

*Description du référentiel comptable applicable*

10. La Norme ISA 700 requiert de l'auditeur qu'il apprécie si les états financiers font correctement référence au référentiel comptable applicable ou en donnent une description adéquate<sup>7</sup>. Dans le cas d'états financiers établis conformément aux clauses d'un contrat, l'auditeur doit apprécier si les états financiers décrivent de manière adéquate toutes les interprétations importantes du contrat sur lequel les états financiers sont basés.
11. La Norme ISA 700 traite de la forme et du contenu du rapport de l'auditeur. Dans le cas d'un rapport d'audit sur des états financiers à caractère spécifique :
- a) le rapport d'audit doit aussi décrire l'objectif poursuivi par les états financiers présentés et, si nécessaire, les utilisateurs présumés, ou renvoyer à une note annexe à ces états contenant cette information ;et
  - b) lorsque la direction a le choix entre plusieurs référentiels comptables pour l'établissement de tels états financiers, la description des responsabilités de la direction<sup>8</sup> pour les états financiers doit aussi mentionner que celles-ci incluent le fait que le référentiel comptable applicable est acceptable en la circonstance.

*Attirer l'attention des lecteurs sur le fait que les états financiers sont établis conformément à un référentiel comptable à caractère spécifique*

12. Le rapport de l'auditeur sur des états financiers à caractère spécifique doit inclure un paragraphe d'observation pour attirer l'attention des utilisateurs du rapport d'audit que les états financiers sont établis conformément à un référentiel comptable à caractère spécifique et, qu'en conséquence, ces états financiers peuvent ne pas convenir à d'autres fins. L'auditeur doit inclure ce paragraphe sous un titre approprié. (Voir Par. A14 – A15)

---

<sup>7</sup> Norme ISA 700, paragraphe 15.

<sup>8</sup> Ou autre terme approprié dans le contexte du cadre légal d'une juridiction particulière.

## Modalités d'application et autres informations explicatives

### Définition des référentiels à caractère spécifique (Voir Par. 6)

A1. Exemples de référentiels à caractère spécifique :

- comptabilité tenue sur une base fiscale sous-tendant un jeu d'états financiers joints à la déclaration fiscale de l'entité;
- comptabilité tenue sur la base des encaissements/décaissements sous-tendant des informations sur les flux de trésorerie que l'entité peut être tenue de présenter à des prêteurs;
- dispositions relatives aux informations financières à produire fixées par une instance régulatrice pour satisfaire aux obligations de celle-ci;
- clauses contractuelles concernant des informations financières à produire, telles que celles prévues par un emprunt obligataire, un contrat de prêt ou un projet de subvention.

A2. Il peut exister des situations où le référentiel à caractère spécifique est basé sur un référentiel comptable publié par une instance normalisatrice autorisée ou reconnue, ou par la loi ou la réglementation, mais n'est pas en conformité avec toutes les exigences de ce référentiel. Un exemple de ce type de situation est celui d'un contrat qui demande à ce que les états financiers soient établis conformément à la plupart, mais pas à toutes, les normes d'élaboration de l'information financière de la juridiction X. Si ceci est approprié dans les circonstances de la mission, cela ne l'est pas pour la description du référentiel comptable applicable donnée dans les états financiers à caractère spécifique pour impliquer une totale conformité avec le référentiel comptable publié par l'instance normalisatrice autorisée ou reconnue, ou avec la loi ou la réglementation. Dans l'exemple de contrat précité, la description du référentiel comptable applicable peut faire référence aux clauses contractuelles plutôt que de faire une quelconque référence aux normes d'élaboration de l'information financière de la juridiction X.

A3. Dans les situations décrites au paragraphe A2, le référentiel à caractère spécifique peut ne pas être un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère, même si le

référentiel comptable sur lequel il est fondé est basé sur ce principe. La raison en est que le référentiel à caractère spécifique peut ne pas être en conformité avec toutes les exigences du référentiel comptable publié par une instance normalisatrice autorisée ou reconnue, ou par la loi ou la réglementation et qui sont essentielles pour aboutir à une présentation sincère des états financiers.

- A4. Les états financiers établis conformément à un référentiel à caractère spécifique peuvent être les seuls que l'entité présente. Dans de telles situations, ces états financiers peuvent être utilisés par des utilisateurs autres que ceux pour lesquels le référentiel comptable est publié. Malgré une large distribution des états financiers dans ces situations, les états financiers sont néanmoins considérés comme des états financiers à caractère spécifique pour les besoins des Normes ISA. Les diligences requises par les paragraphes 13 – 14 sont prévues pour éviter des malentendus sur la finalité des états financiers ainsi établis.

### **Aspects à prendre en compte lors de l'acceptation de la mission**

*Caractère acceptable du référentiel comptable (Voir par. 8)*

- A5. Dans le cas d'états financiers à caractère spécifique, les besoins d'informations financières des utilisateurs présumés sont un élément-clé pour déterminer le caractère acceptable du référentiel comptable utilisé pour l'établissement des états financiers.
- A6. Le référentiel comptable applicable peut comprendre les normes d'élaboration de l'information financière édictées par une instance normalisatrice autorisée ou reconnue pour la publication de normes relatives à des états financiers à caractère spécifique. Dans ce cas, ces normes seront présumées acceptables pour les besoins de tels états financiers si l'instance suit un processus établi et transparent d'élaboration des normes impliquant des délibérations et la prise en compte des points de vue des parties prenantes concernées. Dans certaines juridictions, la loi ou la réglementation peut prescrire le référentiel comptable à utiliser par la direction pour l'établissement des états financiers à caractère spécifique pour certain type d'entités. Par exemple, une instance régulatrice peut prescrire des dispositions concernant le référentiel comptable répondant à ses exigences propres. En l'absence d'indications contraires, un tel référentiel comptable est présumé acceptable pour l'établissement par l'entité d'états financiers à caractère spécifique.

- A7. Lorsque les normes d'élaboration de l'information financière visées au paragraphe A6 sont complétées par des exigences législatives ou réglementaires, la Norme ISA 210 requiert de l'auditeur qu'il détermine s'il existe des conflits entre les normes d'élaboration de l'information financière et les exigences additionnelles, et prévoit les mesures à prendre par l'auditeur dans un tel cas<sup>9</sup>.
- A8. Le référentiel comptable applicable peut comporter des dispositions d'un contrat concernant l'information financière à fournir ou des éléments de base que ceux décrits aux paragraphes A6 et A7. Dans ce cas, pour déterminer le caractère acceptable du référentiel comptable dans les circonstances de la mission, il convient de s'interroger pour savoir si ce référentiel a toutes les caractéristiques généralement exhibées par des référentiels comptables, telles que celles décrites en Annexe 2 de la Norme ISA 210. Dans le cas d'un référentiel à caractère spécifique, l'importance relative dans le contexte d'une mission particulière de chacune des caractéristiques généralement exhibées par un référentiel comptable acceptable est une question de jugement professionnel. Par exemple, pour les besoins de la fixation de la valeur de l'actif net d'une entité à la date de sa cession, le vendeur et l'acquéreur peuvent s'être mis d'accord sur le fait que des estimations très prudentes des provisions pour comptes à recevoir irrécouvrables sont appropriées pour leurs besoins, même si une telle information financière n'est pas sans incidence lorsqu'on la compare à celle qui aurait été produite en suivant un référentiel à caractère général.

**Aspects à prendre en compte lors de la planification et de la réalisation de l'audit (Voir Par. 9)**

- A9. La Norme ISA 200 requiert de l'auditeur de se conformer (a) aux règles d'éthique pertinentes, y compris celles relatives à l'indépendance dans le cadre de missions d'audit d'états financiers et (b) à toutes les Normes ISA relatives à l'audit. Elle requiert également de l'auditeur de se conformer à chacune des diligences requises d'une Norme ISA à moins que, dans les circonstances de l'audit, l'ensemble de la Norme ISA ne soit pas applicable ou qu'une diligence requise ne soit pas pertinente en raison de son

---

<sup>9</sup> Norme ISA 210, paragraphe 18.



caractère conditionnel et que la condition sous-jacente n'est pas présente. Dans des situations exceptionnelles, l'auditeur peut juger nécessaire de s'écarter d'une diligence requise d'une Norme ISA en mettant en œuvre des procédures d'audit alternatives dans le but d'atteindre l'exigence de la diligence<sup>10</sup>.

- A10. La mise en œuvre de certaines des diligences requises par les Normes ISA dans un audit d'états financiers à caractère spécifique peut requérir de l'auditeur la prise en compte d'aspects spécifiques. Par exemple, dans l'ISA 320, les jugements portant sur des questions d'importance pour les utilisateurs d'états financiers sont fondés sur la prise en compte des besoins généraux d'informations financières des utilisateurs en tant que groupe<sup>11</sup>. Toutefois, dans le cas d'un audit d'états financiers à caractère spécifique, ces jugements sont fondés sur la prise en compte des besoins d'informations financières des utilisateurs présumés.
- A11. Dans le cas d'états financiers à caractère spécifique, tels que ceux qui sont établis conformément aux exigences d'un contrat, la direction peut se mettre d'accord avec les utilisateurs présumés sur un seuil en dessous duquel les anomalies relevées au cours de l'audit ne seront ni corrigées, ni rectifiées. L'existence d'un tel seuil ne décharge pas l'auditeur de l'obligation d'avoir à s'intéresser au caractère significatif en application de la Norme ISA 320 en vue de planifier et de réaliser l'audit d'états financiers à caractère spécifique.
- A12. La communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise selon les Normes ISA est basée sur l'implication de ces personnes dans le processus d'élaboration des états financiers soumis à l'audit, notamment lorsqu'elles ont la responsabilité d'en superviser l'établissement. Dans le cas d'états financiers à caractère spécifique, ces personnes peuvent ne pas avoir une telle responsabilité; par exemple, lorsque les états financiers sont établis pour leur seule utilisation par la direction. Dans de tels cas, les diligences requises par la Norme ISA 260<sup>12</sup> peuvent ne pas être pertinentes pour l'audit des états financiers à caractère spécifique, sauf lorsque l'auditeur est aussi chargé de

---

<sup>10</sup> Norme ISA 200, paragraphes 14, 18 et 22 – 23.

<sup>11</sup> Norme ISA 320, "Caractère significatif en matière de planification et de réalisation d'un audit", paragraphe 2.

<sup>12</sup> Norme ISA 260, "Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise".

l'audit des états financiers à caractère général de l'entité ou, par exemple, lorsqu'il s'est mis d'accord avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise pour leur communiquer les questions identifiées au cours de l'audit des états financiers à caractère spécifique concernant ces derniers.

**Fondement de l'opinion et aspects à prendre en compte pour le rapport (Voir Par. 11)**

A13. L'Annexe à la présente Norme ISA donne des exemples illustratifs de rapports de l'auditeur sur des états financiers à caractère spécifique.

*Attirer l'attention des lecteurs sur le fait que les états financiers sont établis conformément à un référentiel comptable à caractère spécifique (Voir Par. 14)*

A14. Les états financiers à caractère spécifique peuvent être utilisés dans des buts autres que ceux pour lesquels ils étaient destinés. Par exemple, une instance régulatrice peut exiger de certaines entités de rendre public des états financiers à caractère spécifique. Afin d'éviter tout malentendu, l'auditeur attire l'attention des utilisateurs de son rapport d'audit que les états financiers sont établis conformément à un référentiel comptable à caractère spécifique et, qu'en conséquence, ils peuvent ne pas convenir à d'autres fins.

*Restriction quant à la distribution ou à l'utilisation (Voir Par. 14)*

A15. En plus d'attirer l'attention tel que requis par le paragraphe 14, l'auditeur peut considérer approprié d'indiquer dans son rapport d'audit que celui-ci est à caractère exclusif d'utilisateurs particuliers. En fonction de la loi ou de la réglementation d'une juridiction particulière, ceci peut être fait en restreignant la distribution ou l'utilisation du rapport de l'auditeur. Dans ces situations, le paragraphe d'observation mentionné au paragraphe 14 peut être développé pour y inclure ces autres questions et son titre modifié en conséquence.

## **Annexe**

(Voir par. A14)

### **Exemples de rapports de l'auditeur sur des états financiers à caractère spécifique**

Exemple 1 : Rapport de l'auditeur sur un jeu complet d'états financiers établis conformément aux clauses d'un contrat stipulant de présenter des informations financières (pour les besoins de cet exemple, un référentiel reposant sur le concept de conformité).

Exemple 2 : Rapport de l'auditeur sur un jeu complet d'états financiers établis sur la base d'une comptabilité fiscale permettant de déterminer l'assiette de l'impôt dans la juridiction X (pour les besoins de cet exemple, un référentiel reposant sur le concept de conformité).

Exemple 3 : Rapport de l'auditeur sur un jeu complet d'états financiers établis conformément aux dispositions relatives aux informations financières à produire émanant d'une instance régulatrice (pour les besoins de cet exemple, un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère).

**Exemple 1 :**

**Les faits sur lesquels repose cet exemple sont les suivants :**

- **Les états financiers ont été établis par la direction de l'entité conformément aux clauses d'un contrat stipulant de présenter des informations financières (c'est-à-dire, un référentiel à caractère spécifique) afin de se conformer aux dispositions de ce contrat. La direction n'a pas le choix du référentiel comptable à utiliser.**
- **Le référentiel comptable applicable est un référentiel reposant sur le concept de conformité.**
- **Les termes de la mission d'audit reprennent la description de la responsabilité de la direction pour les états financiers donnée dans la Norme ISA 210.**
- **La distribution et l'utilisation du rapport de l'auditeur sont restreintes.**

**RAPPORT DE L'AUDITEUR INDEPENDANT**

(Destinataire approprié)

Nous avons effectué l'audit des états financiers ci-joints de la société ABC, comprenant le bilan au 31 décembre 20X1, ainsi que le compte de résultat, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, et un résumé des principales méthodes comptables et d'autres notes explicatives. Ces états financiers ont été établis par la direction de la société ABC sur la base des clauses du contrat en date du 1<sup>er</sup> janvier 20X1 signé entre la société et la société DEF (ci-après "le contrat") prévoyant dans sa Section Z la présentation d'informations financières

### **Responsabilité de la direction<sup>13</sup> pour les états financiers**

La direction est responsable de l'établissement de ces états financiers conformément aux clauses du contrat prévoyant dans sa Section Z la présentation d'informations financières ainsi que d'un contrôle interne qu'elle juge nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs.

### **Responsabilité de l'auditeur**

Notre responsabilité est d'exprimer une opinion sur ces états financiers sur la base de notre audit. Nous avons effectué notre audit selon les Normes Internationales d'Audit.

Ces normes requièrent de notre part de nous conformer aux règles d'éthique et de planifier et de réaliser l'audit en vue d'obtenir une 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 fournies dans les états financiers. Le choix des procédures relève du jugement de l'auditeur, de même que l'évaluation du risque que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs. En procédant à cette évaluation, l'auditeur prend en compte le contrôle interne en vigueur dans l'entité relatif à l'établissement des états financiers afin de définir des procédures d'audit appropriées en la circonstance, et non dans le but d'exprimer une opinion sur le fonctionnement efficace du contrôle interne de l'entité. Un audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des méthodes comptables retenues et le 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 recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

---

<sup>13</sup> Ou tout autre terme approprié dans le contexte du cadre légal d'une juridiction donnée.

## **Opinion**

A notre avis, les états financiers de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux clauses stipulées dans la Section Z du contrat.

## **Principes comptables et restriction sur la distribution et l'utilisation du présent rapport**

Sans remettre en cause l'opinion exprimée ci-dessus, nous attirons l'attention sur la Note X aux états financiers qui décrit les principes comptables suivis. Les états financiers ont été établis pour satisfaire aux obligations du contrat susvisé relatives à la présentation d'informations financières sur la société ABC. En conséquence, ces états financiers peuvent ne pas convenir pour répondre à un autre objectif. Notre rapport est destiné uniquement aux sociétés ABC et DEF et ne saurait être distribué ou utilisé par des parties tierces autres que ces deux sociétés.

[Signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

**Exemple 2 :**

**Les faits sur lesquels repose cet exemple sont les suivants :**

- **Les états financiers ont été établis par la direction d'une société de personnes sur la base de la comptabilité fiscale permettant de déterminer l'assiette de l'impôt dans la juridiction X (c'est-à-dire un référentiel à caractère spécifique) afin d'aider les associés dans la préparation de leur déclaration individuelle de revenus. La direction n'a pas le choix du référentiel comptable à utiliser.**
- **Le référentiel comptable applicable est un référentiel reposant sur le concept de conformité.**
- **Les termes de la mission d'audit reprennent la description de la responsabilité de la direction pour les états financiers donnée dans la Norme ISA 210.**
- **La distribution du rapport de l'auditeur est restreinte.**

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDEPENDANT

(Destinataire approprié)

Nous avons effectué l'audit des états financiers ci-joints de la société de personnes ABC, comprenant le bilan au 31 décembre 20X1, ainsi que le compte de résultat pour l'exercice clos à cette date, et un résumé des principales méthodes comptables et d'autres notes explicatives. Ces états financiers ont été établis par la direction sur la base de la comptabilité fiscale permettant de déterminer l'assiette de l'impôt dans la juridiction X.

## **Responsabilité de la direction<sup>14</sup> pour les états financiers**

La direction est responsable de l'établissement de ces états financiers sur la base de la comptabilité fiscale permettant de déterminer l'assiette de l'impôt dans la juridiction X, ainsi que d'un contrôle interne qu'elle juge nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs.

## **Responsabilité de l'auditeur**

Notre responsabilité est d'exprimer une opinion sur ces états financiers sur la base de notre audit. Nous avons effectué notre audit selon les Normes Internationales d'Audit.

Ces normes requièrent de notre part de nous conformer aux règles d'éthique et de planifier et de réaliser l'audit en vue d'obtenir une 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 fournies dans les états financiers. Le choix des procédures relève du jugement de l'auditeur, de même que l'évaluation du risque que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs. En procédant à cette évaluation, l'auditeur prend en compte le contrôle interne en vigueur dans la société de personnes relatif à l'établissement des états financiers afin de définir des procédures d'audit appropriées en la circonstance, et non dans le but d'exprimer une opinion sur le fonctionnement efficace du contrôle interne de cette société. Un audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des méthodes comptables retenues et le 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 recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

---

<sup>14</sup> Ou tout autre terme approprié dans le contexte du cadre légal d'une juridiction donnée.



## **Opinion**

A notre avis, les états financiers de la société de personnes ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux [décrire les dispositions du texte fiscal] dans la juridiction X.

## **Principes comptables et restrictions sur la distribution et l'utilisation du présent rapport**

Sans remettre en cause l'opinion exprimée ci-dessus, nous attirons l'attention sur la Note X aux états financiers qui décrit les principes comptables suivis. Les états financiers ont été établis pour aider les associés dans la préparation de leur déclaration individuelle de revenus. En conséquence, ces états financiers peuvent ne pas convenir pour répondre à un autre objectif. Notre rapport est destiné uniquement à la société de personnes ABC et ses associés et ne saurait être distribué à des parties tierces autres que la société de personnes ABC et ses associés.

[Signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

**Exemple 3 :**

**Les faits sur lesquels repose cet exemple sont les suivants :**

- **Les états financiers ont été établis par la direction de l'entité conformément aux dispositions relatives aux informations financières à produire émanant d' une instance régulatrice (c'est-à-dire un référentiel à caractère spécifique) pour satisfaire aux obligations de celle-ci. La direction n'a pas le choix du référentiel comptable à utiliser.**
- **Le référentiel comptable applicable est un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère.**
- **Les termes de la mission d'audit reprennent la description de la responsabilité de la direction pour les états financiers donnée dans la Norme ISA 210.**
- **La distribution ou l'utilisation du rapport de l'auditeur n'est pas restreinte.**
- **Le paragraphe descriptif d'autres questions rappelle que l'auditeur a également émis un rapport d'audit sur les états financiers établis par la société ABC pour la même période conformément à un référentiel comptable à caractère général.**

## RAPPORT DE L'AUDITEUR INDEPENDANT

(Destinataire approprié)

Nous avons effectué l'audit des états financiers ci-joints de la société ABC, comprenant le bilan au 31 décembre 20X1, ainsi que le compte de résultat, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, et un résumé des principales méthodes comptables et d'autres notes explicatives. Ces états financiers ont été établis par la direction conformément aux dispositions relatives aux informations financières à produire selon la Section C de la Règle Z.

**Responsabilité de la direction<sup>15</sup> pour les états financiers**

La direction est responsable de l'établissement et de la présentation sincère de ces états financiers conformément aux dispositions relatives aux informations financières à produire selon la Section C de la Règle Z<sup>16</sup>, ainsi que d'un contrôle interne qu'elle juge nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs.

**Responsabilité de l'auditeur**

Notre responsabilité est d'exprimer une opinion sur ces états financiers sur la base de notre audit. Nous avons effectué notre audit selon les Normes Internationales d'Audit. Ces normes requièrent de notre part de nous conformer aux règles d'éthique et de planifier et de réaliser l'audit en vue d'obtenir une 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 fournies dans les états financiers. Le choix des procédures relève du jugement de l'auditeur, de même que l'évaluation du risque que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs. En procédant à cette évaluation, l'auditeur prend en compte le contrôle interne en vigueur dans l'entité relatif à l'établissement et à la présentation sincère<sup>17</sup> des états financiers afin de définir des procédures d'audit appropriées en la circonstance, et non dans le but d'exprimer une opinion sur le fonctionnement efficace du contrôle interne de l'entité<sup>18</sup>. Un

---

<sup>15</sup> Ou tout autre terme approprié dans le contexte du cadre légal d'une juridiction donnée.

<sup>16</sup> Lorsque la responsabilité de la direction est d'établir des états financiers qui donnent une image fidèle, cette phrase peut se lire : "La direction est responsable de l'établissement d'états financiers qui donnent une image fidèle conformément aux dispositions relatives aux informations financières à produire selon la Section C de la Règle Z, ainsi que d'un ..."

<sup>17</sup> Dans le cas indiqué dans la note de bas de page 16, cette phrase peut se lire : "En procédant à cette évaluation, l'auditeur prend en compte le contrôle interne en vigueur dans l'entité relatif à l'établissement des états financiers donnant une image fidèle afin de définir des procédures d'audit appropriées en la circonstance, et non dans le but d'exprimer une opinion sur le fonctionnement efficace du contrôle interne".

<sup>18</sup> Dans les situations où l'auditeur a également la responsabilité d'exprimer une opinion sur le fonctionnement efficace du contrôle interne dans le cadre de l'audit des états financiers, cette phrase serait rédigée de la manière suivante : " En procédant à cette évaluation, l'auditeur prend en compte le contrôle interne en vigueur dans l'entité

audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des méthodes comptables retenues et le 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 recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

### **Opinion**

A notre avis, les états financiers présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, (ou *donnent 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 dispositions relatives aux informations financières à produire selon la Section C de la Règle Z.

### **Principes comptables**

Sans remettre en cause l'opinion exprimée ci-dessus, nous attirons l'attention sur la Note X aux états financiers qui décrit les principes comptables suivis. Les états financiers ont été établis pour aider la société ABC à satisfaire aux obligations de l'instance régulatrice DEF. En conséquence, ces états financiers peuvent ne pas convenir pour répondre à un autre objectif.

### **Autres question**

La société ABC a établi un autre jeu séparé d'états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 conformément aux Normes Internationales d'Information Financière sur lequel nous avons émis un rapport d'audit séparé en date du 31 mars 20X2 à l'attention des actionnaires de la société ABC.

[Signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

---

relatif à l'établissement et à la présentation sincère des états financiers afin de définir des procédures d'audit appropriées en la circonstance". Dans le cas de la note de bas de page 16, cette phrase peut se lire : " En procédant à cette évaluation, l'auditeur prend en compte le contrôle interne en vigueur dans l'entité relatif à l'établissement des états financiers afin de définir des procédures d'audit appropriées en la circonstance".