

Prise de position définitive
Janvier 2016

ISA™

Norme internationale d'audit

Norme ISA 805 (révisée), *Audit d'états financiers isolés et d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier — Considérations particulières*
et
modifications de concordance apportées à la norme ISA 700 (révisée), *Opinion et rapport sur des états financiers*

Élaborée par :



International Auditing
and Assurance
Standards Board™

Traduite par :



Le présent document a été élaboré et approuvé par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board®, IAASB®).

L'IAASB élabore des normes d'audit et d'assurance ainsi que des lignes directrices applicables par l'ensemble des professionnels comptables par le truchement d'un processus partagé d'établissement des normes auquel participent le Conseil de supervision de l'intérêt public (Public Interest Oversight Board, qui supervise les activités de l'IAASB, et le Groupe consultatif (Consultative Advisory Group) de l'IAASB, qui recueille les commentaires du public aux fins de l'élaboration des normes et des lignes directrices.

L'IAASB a pour objectif de servir l'intérêt public en établissant des normes d'audit, d'assurance et d'autres normes connexes de haute qualité et en facilitant la convergence des normes d'audit et d'assurance internationales et nationales, rehaussant ainsi la qualité et la constance de la pratique et renforçant la confiance du public à l'égard de la profession mondiale d'audit et d'assurance.

L'IAASB dispose des structures et des processus nécessaires à l'exercice de ses activités grâce au concours de l'International Federation of Accountants® (IFAC®).

Copyright © 2016 International Federation of Accountants (IFAC). Pour obtenir des renseignements sur les droits d'auteur, les marques déposées et les permissions, veuillez consulter la [page 33](#).

SOMMAIRE

	Page
ISA 805 (révisée), <i>Audit d'états financiers isolés et d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier — Considérations particulières</i>	4
Modifications de concordance apportées à la norme ISA 700 (révisée), <i>Opinion et rapport sur des états financiers</i>	32

Note aux lecteurs : Les modifications définitives approuvées à apporter à l'actuelle norme ISA 805 sont indiquées en suivi des modifications dans le présent document. Les modifications découlant de l'achèvement de la norme ISA 720 (révisée) et des normes visées par le projet sur les informations fournies ont aussi été intégrées dans le texte, au besoin. Ce mode de présentation vise à montrer la nature et l'étendue des modifications corrélatives apportées par l'IAASB et à aider ceux qui traduisent les normes ISA. Les notes de bas de page ne suivent pas nécessairement la même numérotation dans le présent document et dans les normes ISA existantes.

NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 805 (RÉVISÉE) AUDIT D'ÉTATS FINANCIERS ISOLÉS ET D'ÉLÉMENTS, DE COMPTES OU DE POSTES SPÉCIFIQUES D'UN ÉTAT FINANCIER — CONSIDÉRATIONS PARTICULIÈRES

(En vigueur pour les audits d'états financiers des périodes
~~ouvertes-closes~~ à compter du 15 décembre 2009 2016)

[MODIFICATIONS INDIQUÉES PAR RAPPORT À LA NORME ACTUELLE]

SOMMAIRE

	Paragraphe
Introduction	
Champ d'application de la présente norme ISA.....	1–3
Date d'entrée en vigueur	4
Objectif	5
Définitions	6
Exigences	
Points à considérer au moment d'accepter la mission	7–9
Points à considérer lors de la planification et de la réalisation de l'audit	10
Considérations relatives à la formation de l'opinion et au rapport	11–17
Modalités d'application et autres commentaires explicatifs	
Champ d'application.....	A1–A4
Points à considérer au moment d'accepter la mission	A5–A9
Points à considérer lors de la planification et de la réalisation de l'audit.....	A10–A1514
Considérations relatives à la formation de l'opinion et au rapport	A1516–A18A28
Annexe 1 : Exemples d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier	
Annexe 2 : Exemples de rapports de l'auditeur indépendant sur un état financier isolé et sur un élément spécifique d'un état financier	

La norme internationale d'audit (ISA) 805 (révisée), *Audit d'états financiers isolés et d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier — Considérations particulières*, 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. Les Normes internationales d'audit (ISA) de la série 100 à 700 s'appliquent à un audit d'états financiers; lorsque l'audit porte sur d'autres informations financières historiques, il convient de les adapter au contexte, dans la mesure nécessaire. La présente norme ISA traite des points particuliers à prendre en considération dans l'application de ces normes ISA à l'audit d'un état financier isolé ou d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier. L'état financier isolé ou l'élément, le compte ou le poste spécifique d'un état financier peut être préparé conformément à un référentiel à usage général ou à un référentiel à usage particulier. Dans le dernier cas, la norme ISA 800 (révisée)¹ s'applique également à la mission d'audit. (Réf. : par. A1 à A4)
2. La présente norme ISA ne s'applique pas au rapport de l'auditeur d'une composante, délivré par suite de travaux réalisés sur les informations financières de la composante à la demande de l'équipe affectée à l'audit de groupe pour les besoins d'un audit des états financiers de groupe (voir la norme ISA 600²).
3. La présente norme ISA n'a pas préséance sur les exigences des autres normes ISA; par ailleurs, elle ne prétend pas traiter de tous les points particuliers qu'il peut être pertinent de prendre en considération dans le contexte de la mission.

Date d'entrée en vigueur

4. La présente norme ISA s'applique aux audits d'états financiers isolés ou d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques pour les périodes ~~ouvertes-closes~~ à compter du 15 décembre ~~2009~~2016. Dans le cas des audits portant sur des états financiers isolés ou des éléments, des comptes ou des postes spécifiques d'un état financier ~~préparés~~ à une date donnée, la présente norme ISA ne s'applique qu'aux audits de telles informations ~~qui ont été préparées~~ à compter du ~~44~~15 décembre ~~2010~~2016.

Objectif

5. L'objectif de l'auditeur, lorsqu'il applique les normes ISA lors de l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément, compte ou poste spécifique d'un état financier, est de tenir compte de façon appropriée des considérations particulières qui sont pertinentes par rapport :
 - a) à l'acceptation de la mission;
 - b) à la planification et à la réalisation de la mission;
 - c) à la formation d'une opinion et au rapport sur un état financier isolé ou sur un élément, compte ou poste spécifique d'un état financier.

Définitions

6. Dans la présente norme ISA, on entend par :

¹ Norme ISA 800 (révisée), *Audits d'états financiers préparés conformément à des référentiels à usage particulier — Considérations particulières*.

² Norme ISA 600, *Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes) — Considérations particulières*.

- a) «élément d'un état financier» ou «élément», un «élément, un compte ou un poste d'un état financier»;
- b) «Normes internationales d'information financière», les Normes internationales d'information financière (IFRS) publiées par l'International Accounting Standards Board;
- c) «état financier isolé» ou «élément spécifique d'un état financier», l'état financier isolé ou l'élément spécifique d'un état financier ainsi que les informations connexes~~notes annexes~~. (Réf. : par. A2)~~Les notes annexes comprennent généralement un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives pertinentes par rapport à l'état financier ou à l'élément.~~

Exigences

Points à considérer au moment d'accepter la mission

Application des normes ISA

- 7. La norme ISA 200 exige de l'auditeur qu'il se conforme à l'ensemble des normes ISA pertinentes pour son audit³. Dans le cas de l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier, cette exigence s'applique que l'auditeur soit ou non également chargé de réaliser l'audit du jeu complet d'états financiers de l'entité. Si l'auditeur n'est pas également chargé de réaliser l'audit du jeu complet d'états financiers de l'entité, il doit déterminer s'il est faisable en pratique de réaliser l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique de ces états financiers conformément aux normes ISA. (Réf. : par. A5 et A6)

Caractère acceptable du référentiel d'information financière

- 8. La norme ISA 210 exige de l'auditeur qu'il détermine si le référentiel d'information financière à appliquer aux fins de la préparation des états financiers est acceptable⁴. Dans le cas de l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier, l'auditeur aura notamment à se demander si l'application du référentiel d'information financière aboutira à une présentation qui fournit des informations adéquates permettant aux utilisateurs visés de comprendre l'information communiquée par l'état financier ou l'élément, de même que l'incidence des opérations et des événements significatifs sur cette information. (Réf. : par. A7)

Forme de l'opinion

- 9. La norme ISA 210 exige que les termes et conditions convenus pour la mission d'audit précisent la forme et le contenu prévus des rapports qui seront délivrés par l'auditeur⁵. Dans le cas de l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier, l'auditeur doit se demander si la forme prévue de l'opinion est appropriée dans les circonstances. (Réf. : par. A8 et A9)

³ Norme ISA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit*, paragraphe 18.

⁴ Norme ISA 210, *Accord sur les termes et conditions d'une mission d'audit*, alinéa 6 a).

⁵ Norme ISA 210, alinéa 10 e).

Points à considérer lors de la planification et de la réalisation de l'audit

10. La norme ISA 200 indique que les normes ISA sont élaborées dans l'optique de la réalisation d'un audit d'états financiers par un auditeur; lorsque l'audit porte sur d'autres informations financières historiques, il convient de les adapter au contexte, dans la mesure nécessaire^{6,7}. Aux fins de la planification et de la réalisation de l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier, l'auditeur devra adapter au contexte de la mission toutes les normes ISA pertinentes pour l'audit, dans la mesure nécessaire. (Réf. : par. A10 à A44~~15~~)

Considérations relatives à la formation de l'opinion et au rapport

11. Lorsqu'il se forme une opinion et qu'il fait rapport sur un état financier isolé ou sur un élément spécifique d'un état financier, l'auditeur doit se conformer aux exigences de la norme ISA 700 (révisée)⁸ et, s'il y a lieu, à celles de la norme ISA 800 (révisée), adaptées dans la mesure nécessaire au contexte de la mission. (Réf. : par. A45~~16~~ et A46~~22~~)

Rapport sur un jeu complet d'états financiers de l'entité et sur un état financier isolé ou un élément spécifique de ces états financiers

12. Si l'auditeur entreprend une mission visant à délivrer un rapport sur un état financier isolé ou sur un élément spécifique d'un état financier concurremment à une mission portant sur l'audit du jeu complet d'états financiers de l'entité, il doit exprimer une opinion distincte pour chacune de ces missions.
13. Il peut arriver que ~~un~~ l'état financier isolé audité ou que ~~un~~ l'élément spécifique audité d'un état financier soit publié avec le jeu complet d'états financiers audités de l'entité. Si l'auditeur conclut que la présentation d'un état financier isolé ou de l'élément spécifique d'un état financier ne permet pas de le différencier suffisamment du jeu complet d'états financiers, il doit demander à la direction de corriger la situation. Sous réserve des paragraphes 15 et 16, l'auditeur doit également différencier l'opinion formulée sur l'état financier isolé ou sur l'élément spécifique d'un état financier de celle formulée sur le jeu complet d'états financiers. L'auditeur ne doit délivrer son rapport comportant l'opinion sur l'état financier isolé ou sur l'élément spécifique d'un état financier que s'il est convaincu que la différenciation est suffisante.

Prise en compte des incidences sur l'audit de l'état financier isolé ou de l'élément spécifique d'un état financier, et sur le rapport de l'auditeur qui en résulte, de certains éléments compris~~Opinion modifiée, paragraphe d'observations ou paragraphe sur d'autres points~~ dans le rapport de l'auditeur sur le jeu complet d'états financiers de l'entité

14. Si ~~l'opinion exprimée dans le rapport de l'auditeur sur le jeu complet d'états financiers d'une entité~~ est compris un ou plusieurs des éléments suivants :
- a) une opinion modifiée conformément à la norme ISA 705 (révisée)⁹;

⁶ Norme ISA 200, paragraphe 2.

⁷ L'alinéa 13 f) de la norme ISA 200 explique que l'expression « états financiers » désigne généralement un jeu complet d'états financiers, entendu au sens que lui donne le référentiel d'information financière applicable.

⁸ Norme ISA 700 (révisée), *Opinion et rapport sur des états financiers*.

⁹ Norme ISA 705 (révisée), *Expression d'une opinion modifiée dans le rapport de l'auditeur indépendant*.

- b) ~~,ou si ce rapport comporte un paragraphe d'observations ou un paragraphe sur d'autres points conformément à la norme ISA 706 (révisée)¹⁰;~~
- c) une section «Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation» conformément à la norme ISA 570 (révisée)¹¹;
- d) la communication des questions clés de l'audit conformément à la norme ISA 701¹²;
- e) un énoncé décrivant une anomalie significative non corrigée dans les autres informations conformément à la norme ISA 720 (révisée)¹³;

~~l'auditeur doit tenir compte des déterminer les incidences, le cas échéant, d'une telle situation sur l'audit de l'état financier isolé ou de l'élément spécifique d'un état financier, et sur son rapport sur cet état ou élément, concernant un état financier isolé ou un élément spécifique de ces états financiers. Lorsqu'il le considère approprié, l'auditeur doit modifier l'opinion formulée sur l'état financier isolé ou sur l'élément spécifique d'un état financier, ou inclure un paragraphe d'observations ou un paragraphe sur d'autres points dans son rapport sur l'état financier isolé ou l'élément spécifique d'un état financier, selon le cas. (Réf. : par. A1723 à A27)~~

Opinion défavorable ou impossibilité d'exprimer une opinion dans le rapport de l'auditeur sur le jeu complet d'états financiers de l'entité

- 15. Si l'auditeur conclut à la nécessité d'exprimer une opinion défavorable ou de formuler une impossibilité d'exprimer une opinion sur le jeu complet des états financiers de l'entité pris dans son ensemble, la norme ISA 705 (révisée) ne lui permet pas d'inclure dans le même rapport une opinion non modifiée sur un état financier isolé ou sur un élément spécifique ~~qui est compris dans de ces états financiers~~¹⁴. L'inclusion d'une telle opinion non modifiée dans le même rapport entrerait en effet en contradiction avec l'opinion défavorable de l'auditeur ou l'impossibilité d'exprimer une opinion sur le jeu complet d'états financiers de l'entité pris dans son ensemble. (Réf. : par. A428)
- 16. Si l'auditeur conclut à la nécessité d'exprimer une opinion défavorable ou de formuler une impossibilité d'exprimer une opinion sur le jeu complet d'états financiers de l'entité pris dans son ensemble, mais que, dans le contexte d'un audit distinct portant sur un élément spécifique de ces états financiers, il considère néanmoins qu'il est approprié d'exprimer une opinion non modifiée sur cet élément, il n'exprimera une telle opinion que si :
 - a) les textes légaux ou réglementaires ne lui interdisent pas de le faire;
 - b) cette opinion est exprimée dans un rapport de l'auditeur qui n'est pas publié conjointement avec le rapport dans lequel l'auditeur a exprimé une opinion défavorable ou formulé une impossibilité d'exprimer une opinion;

¹⁰ Norme ISA 706 (révisée), *Paragraphe d'observations et paragraphes sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant*.

¹¹ Norme ISA 570 (révisée), *Continuité de l'exploitation*, paragraphe 22.

¹² Norme ISA 701, *Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant*, paragraphe 13.

¹³ Norme ISA 720 (révisée), *Responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations*, sous-alinéa 22 e)ii).

¹⁴ Norme ISA 705 (révisée), *Expression d'une opinion modifiée dans le rapport de l'auditeur indépendant*, paragraphe 15.

- c) l'élément ~~spécifique~~ ne constitue pas une partie importante du jeu complet d'états financiers de l'entité.

17. L'auditeur ne doit pas exprimer une opinion non modifiée sur un état financier isolé faisant partie d'un jeu complet d'états financiers s'il a exprimé une opinion défavorable ou formulé une impossibilité d'exprimer une opinion sur le jeu complet d'états financiers pris dans son ensemble. Cette interdiction est valable même dans le cas où le rapport de l'auditeur sur un état financier isolé ne serait pas publié conjointement avec le rapport dans lequel l'auditeur a exprimé une opinion défavorable ou formulé une impossibilité d'exprimer une opinion, car un état financier isolé est considéré comme constituant une partie importante du jeu complet d'états financiers.

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Champ d'application (Réf. : par. 1 et alinéa 6 c))

- A1. La norme ISA 200 définit les «informations financières historiques» comme des informations relatives à une entité particulière, exprimées en termes financiers, provenant essentiellement du système comptable de l'entité et ayant trait à des événements économiques survenus au cours de périodes écoulées ou à des conditions ou circonstances économiques constatées à des moments précis dans le passé¹⁵.
- A2. La norme ISA 200 définit les «états financiers» comme une représentation structurée d'informations financières historiques, y compris les ~~notes annexes à ces informations~~ fournies, dont le but est de communiquer les ressources économiques ou les obligations d'une entité à un moment précis dans le temps ou leur évolution au cours d'une période, conformément à un référentiel d'information financière. Le terme «états financiers» désigne généralement un jeu complet d'états financiers, entendu au sens que lui donne le référentiel d'information financière applicable, mais il peut également désigner un état financier isolé. Les informations à fournir dans les états financiers comprennent les informations explicatives ou descriptives, établies comme il est exigé, expressément permises ou autrement admises par le référentiel d'information financière applicable, présentées dans le corps même d'un état financier ou dans les notes, ou incorporées dans ceux-ci par renvoi¹⁶. Comme indiqué à l'alinéa 6 c), ce que l'on entend par «état financier isolé» ou «élément spécifique d'un état financier» comprend les informations connexes.
- A3. Les normes ISA sont élaborées dans l'optique de la réalisation d'un audit d'états financiers¹⁷; lorsque l'audit porte sur d'autres informations financières historiques, comme un état financier isolé ou un élément spécifique d'un état financier, il convient de les adapter au contexte, dans la mesure nécessaire. La présente norme ISA fournit des indications à cet égard. (L'Annexe 1 donne des exemples d'autres informations financières historiques.)

¹⁵ Norme ISA 200, alinéa 13 g).

¹⁶ Norme ISA 200, alinéa 13 f).

¹⁷ Norme ISA 200, paragraphe 2.

- A4. Une mission visant à fournir une assurance raisonnable, autre qu'un audit d'informations financières historiques, est exécutée conformément à la Norme internationale de mission d'assurance (ISAE) 3000 (révisée)¹⁸.

Points à considérer au moment d'accepter la mission

Application des normes ISA (Réf. : par. 7)

- A5. La norme ISA 200 exige de l'auditeur qu'il se conforme a) aux règles de déontologie pertinentes (y compris celles qui ont trait à l'indépendance) applicables aux missions d'audit d'états financiers et b) à l'ensemble des normes ISA pertinentes pour son audit. Elle exige également de l'auditeur qu'il se conforme à chacune des exigences d'une norme ISA à moins que, dans le cadre d'un audit particulier, la norme ISA dans son ensemble ne soit pas pertinente ou qu'une exigence ne soit pas pertinente du fait que son application dépend de l'existence d'une condition qui n'est pas remplie. Dans des situations exceptionnelles, l'auditeur peut juger nécessaire de déroger à une exigence pertinente d'une norme ISA en mettant en œuvre des procédures d'audit de remplacement pour atteindre le but visé par cette exigence¹⁹.
- A6. Il se peut qu'il ne soit pas faisable en pratique de se conformer aux exigences des normes ISA pertinentes pour l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier lorsque l'auditeur n'est pas également chargé de réaliser l'audit du jeu complet d'états financiers de l'entité. En pareil cas, il arrive souvent que l'auditeur ne possède pas la même compréhension de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne, que l'auditeur qui audite également le jeu complet d'états financiers de l'entité. En outre, l'auditeur ne dispose pas des éléments probants concernant la qualité générale des documents comptables et des autres informations comptables qu'il obtiendrait dans un audit portant sur le jeu complet d'états financiers de l'entité. Par conséquent, il se peut que l'auditeur ait besoin d'éléments probants supplémentaires pour corroborer les éléments probants tirés des documents comptables. Dans le cas de l'audit d'un élément spécifique d'un état financier, certaines normes ISA exigent des travaux d'audit qui peuvent être démesurés au regard de l'élément faisant l'objet de l'audit. Par exemple, même si les exigences de la norme ISA 570 (révisée)²⁰ seront vraisemblablement pertinentes dans le cadre de l'audit d'un tableau des créances de l'entité, il se peut qu'il ne soit pas faisable en pratique de s'y conformer en raison de l'ampleur des travaux d'audit requis. Si l'auditeur conclut qu'il n'est peut-être pas faisable en pratique de réaliser un audit d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier conformément aux normes ISA, il peut alors s'en entretenir avec les membres de la direction pour déterminer si un autre type de mission serait davantage faisable en pratique.

Caractère acceptable du référentiel d'information financière (Réf. : par. 8)

A7. Un état financier isolé ou un élément spécifique d'un état financier peut être préparé conformément à un référentiel d'information financière applicable qui s'inspire d'un référentiel d'information financière établi par un organisme de normalisation autorisé ou reconnu pour la préparation d'un jeu complet d'états financiers (par exemple, les ~~Normes internationales d'information financière (IFRS)~~). Si c'est le cas, la détermination du caractère acceptable du référentiel

¹⁸ ISAE 3000 (révisée), *Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information*.

¹⁹ Norme ISA 200, paragraphes 14, 18, 22 et 23.

²⁰ Norme ISA 570, ~~Continuité de l'exploitation~~.

applicable peut impliquer de déterminer si ce dernier comporte toutes les exigences du référentiel dont il s'inspire qui sont pertinentes pour la présentation d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier qui fournit des informations adéquates.

Forme de l'opinion (Réf. : par. 9)

A8. La forme de l'opinion exprimée par l'auditeur sera fonction du référentiel d'information financière applicable ainsi que, le cas échéant, des textes légaux ou réglementaires applicables²¹. Conformément à la norme ISA 700 (révisée)²² :

- a) lorsque l'auditeur exprime une opinion non modifiée sur un jeu complet d'états financiers préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle, il doit, dans son opinion, sauf disposition contraire d'un texte légal ou réglementaire, utiliser le libellé suivant : les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle [...] conformément [au référentiel d'information financière applicable]^a;
- b) lorsque l'auditeur exprime une opinion non modifiée sur un jeu complet d'états financiers préparés conformément à un référentiel reposant sur l'obligation de conformité, cette opinion doit indiquer que les états financiers ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément [au référentiel d'information financière applicable].

A9. Dans le cas d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier, il se peut que le référentiel d'information financière applicable ne traite pas expressément de la présentation de l'état financier ou de l'élément spécifique d'un état financier. Cela peut se produire lorsque le référentiel d'information financière applicable est inspiré d'un référentiel d'information financière établi par un organisme de normalisation autorisé ou reconnu pour la préparation d'un jeu complet d'états financiers (par exemple, les ~~Normes internationales d'information financière~~ IFRS). L'auditeur se demande alors si la forme prévue de l'opinion est appropriée à la lumière du référentiel d'information financière applicable. Les facteurs susceptibles d'influer sur la réflexion de l'auditeur quant à l'utilisation du libellé «donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle» dans son opinion comprennent notamment :

- le fait que le champ d'application du référentiel d'information financière applicable soit, expressément ou implicitement, limité ou non à la préparation d'un jeu complet d'états financiers;
- le fait que l'état financier isolé ou l'élément spécifique d'un état financier :
 - soit ou non en tous points conforme à chacune des exigences du référentiel pertinentes pour l'état financier particulier ou l'élément particulier, et que la présentation de l'état financier ou de l'élément spécifique d'un état financier comprenne ou non les informations connexes~~notes annexes~~,

²¹ Norme ISA 200, paragraphe 8.

²² Norme ISA 700 (révisée), paragraphes ~~35~~²⁵ et ~~36~~²⁶.

^a Note du traducteur – L'expression «donnent [...] une image fidèle» a été utilisée pour traduire à la fois les expressions «present fairly» 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.

- dans la mesure nécessaire pour aboutir à une présentation fidèle, fournisse ou non plus d'informations que celles expressément exigées par le référentiel ou, dans des situations exceptionnelles, déroge à une exigence du référentiel.

La décision de l'auditeur quant à la forme prévue de l'opinion est une question de jugement professionnel. Pour prendre sa décision, l'auditeur peut se demander si l'utilisation du libellé «donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle» dans son opinion sur un état financier isolé ou sur un élément spécifique d'un état financier préparé conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle est généralement reconnue dans le pays en cause.

Points à considérer lors de la planification et de la réalisation de l'audit (Réf. : par. 10)

A10. La pertinence de chacune des normes ISA nécessite un examen attentif. Même si un seul élément spécifique d'un état financier fait l'objet de l'audit, les normes ISA comme la norme ISA 240²³, la norme ISA 550²⁴ et la norme ISA 570 (révisée) sont, en principe, pertinentes. Cela tient au fait que l'élément pourrait comporter une anomalie résultant d'une fraude, de l'incidence d'opérations entre parties liées, ou de l'application incorrecte du principe comptable de l'hypothèse de la continuité de l'exploitation au regard du référentiel d'information financière applicable.

A11. La norme ISA 260 (révisée) exige que l'auditeur détermine quelles sont la ou les personnes dans la structure de gouvernance de l'entité avec lesquelles il convient de communiquer²⁵. Elle précise que dans certains cas, tous les responsables de la gouvernance participent à la gestion de l'entité et qu'il convient d'adapter l'application des exigences en matière de communication en fonction de cette situation²⁶. Lorsque l'entité prépare aussi un jeu complet d'états financiers, la ou les personnes responsables de surveiller la préparation de l'état financier isolé ou de l'élément peuvent ne pas être les mêmes que les responsables de la gouvernance chargés de surveiller la préparation du jeu complet d'états financiers.

A1244. En outre, les normes ISA sont élaborées dans l'optique de la réalisation d'un audit d'états financiers; lorsque l'audit porte sur un état financier isolé²⁷ ou un élément spécifique d'un état financier²⁸, il convient de les adapter au contexte, dans la mesure nécessaire. Par exemple, les déclarations écrites de la direction sur le jeu complet d'états financiers seraient remplacées par des déclarations écrites sur la présentation de l'état financier ou de l'élément conformément au référentiel d'information financière applicable.

A1342. Les questions comprises dans le rapport de l'auditeur sur le jeu complet d'états financiers peuvent avoir des incidences sur l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément d'un état financier (voir le paragraphe 14). Lorsque l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier est planifié et réalisé conjointement avec l'audit du jeu complet d'états financiers de l'entité, il se peut que l'auditeur puisse utiliser des éléments probants obtenus dans le cadre de l'audit du jeu complet

²³ Norme ISA 240, *Responsabilités de l'auditeur concernant les fraudes lors d'un audit d'états financiers*.

²⁴ Norme ISA 550, *Parties liées*.

²⁵ Norme ISA 260 (révisée), *Communication avec les responsables de la gouvernance*, paragraphe 11.

²⁶ Norme ISA 260 (révisée), alinéa 10 b) et paragraphes 13, A1 (troisième puce), A2 et A8.

²⁷ Norme ISA 200, paragraphe 2.

²⁸ Norme ISA 200, paragraphe 2.

d'états financiers de l'entité dans son audit de l'état financier ou de l'élément. Toutefois, les normes ISA exigent que l'auditeur planifie et réalise l'audit de l'état financier ou de l'élément de façon à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion sur l'état financier ou l'élément.

A1413. Chacun des états financiers qui composent un jeu complet d'états financiers, et bon nombre des éléments spécifiques de ces états financiers, y compris les informations connexes~~notes annexes~~, sont interreliés. Par conséquent, lorsqu'il audite un état financier isolé ou un élément spécifique d'un état financier, l'auditeur peut ne pas être en mesure d'examiner isolément cet état financier ou cet élément. Par conséquent, il se peut qu'il ait à mettre en œuvre des procédures portant sur les éléments interreliés afin d'atteindre l'objectif de l'audit.

A1514. Par ailleurs, le seuil de signification déterminé pour un état financier isolé ou pour un élément spécifique d'un état financier peut être inférieur au seuil de signification déterminé pour le jeu complet d'états financiers de l'entité; cela aura une incidence sur la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit, et sur l'évaluation des anomalies non corrigées.

Considérations relatives à la formation de l'opinion et au rapport (Réf. : par. 11)

A1615. La norme ISA 700 (révisée) exige que l'auditeur, aux fins de la formation de son opinion, évalue si les états financiers fournissent des informations adéquates permettant aux utilisateurs visés de comprendre l'incidence des opérations et événements significatifs sur les données communiquées dans les états financiers²⁹. Dans le cas d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier, il est important que l'état financier ou l'élément, ~~y compris les notes annexes~~, fournisse, au regard des exigences du référentiel d'information financière applicable, des informations adéquates permettant aux utilisateurs visés de comprendre les données communiquées dans l'état financier ou dans l'élément, ainsi que l'incidence des opérations et des événements significatifs sur les données communiquées dans l'état financier ou l'élément.

A1716. L'Annexe 2 ~~de la présente norme ISA~~ contient des exemples de rapports de l'auditeur indépendant sur un état financier isolé ou sur un élément spécifique d'un état financier. D'autres exemples de rapports de l'auditeur peuvent être utiles aux fins de l'élaboration d'un rapport sur un tel état financier ou élément (par exemple, ceux des annexes des normes ISA 700 (révisée) ISA 705 (révisée), ISA 570 (révisée), ISA 720 (révisée) et ISA 706 (révisée)).

Application de la norme ISA 700 (révisée) à la délivrance d'un rapport sur un état financier isolé ou sur un élément spécifique d'un état financier

A18. Le paragraphe 11 de la présente norme ISA explique que, pour se former une opinion et délivrer un rapport sur un état financier isolé ou sur un élément spécifique d'un état financier, l'auditeur est tenu de se conformer aux exigences de la norme ISA 700 (révisée), adaptées dans la mesure nécessaire au contexte de la mission. Ce faisant, il est également tenu d'appliquer les exigences en matière de rapport contenues dans les autres normes ISA, adaptées dans la mesure nécessaire au contexte de la mission, et pourrait juger utile de tenir compte des considérations des paragraphes A19 à A21 ci-dessous.

²⁹ Norme ISA 700 (révisée), alinéa 13 e).

Continuité de l'exploitation

A19. Selon le référentiel d'information financière applicable utilisé pour la préparation de l'état financier isolé ou de l'élément spécifique d'un état financier, il peut être nécessaire d'adapter, dans le rapport de l'auditeur, la description des responsabilités de la direction³⁰ concernant la continuité de l'exploitation. Il faudra peut-être aussi adapter, dans le rapport de l'auditeur, la description des responsabilités de ce dernier³¹, selon la façon dont la norme ISA 570 (révisée) s'applique dans les circonstances de la mission.

Questions clés de l'audit

A20. La norme ISA 700 (révisée) exige que l'auditeur communique les questions clés de l'audit conformément à la norme ISA 701 dans son rapport sur le jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité cotée³². En ce qui concerne l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier, la norme ISA 701 s'applique seulement lorsque l'auditeur est tenu en vertu de textes légaux ou réglementaires de communiquer les questions clés de l'audit dans son rapport sur cet état financier ou élément, ou lorsqu'il décide de le faire pour une autre raison. Lorsque l'auditeur communique les questions clés de l'audit dans son rapport sur un état financier isolé ou sur un élément spécifique d'un état financier, il applique la norme ISA 701 dans son intégralité³³.

Autres informations

A21. La norme ISA 720 (révisée) traite des responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations. Dans le contexte de la présente norme ISA, les rapports qui contiennent ou accompagnent l'état financier isolé ou l'élément spécifique d'un état financier et dont l'objet consiste à fournir aux propriétaires (ou à des parties prenantes similaires) des informations sur les questions présentées dans cet état financier ou élément, sont considérés comme des rapports annuels aux fins de la norme ISA 720 (révisée). Lorsque l'auditeur détermine que l'entité envisage de publier un tel rapport, les exigences de la norme ISA 720 (révisée) s'appliquent à l'audit de l'état financier ou de l'élément.

Nom de l'associé responsable de la mission

A22. L'exigence comprise dans la norme ISA 700 (révisée) selon laquelle l'auditeur est tenu d'indiquer le nom de l'associé responsable de la mission dans son rapport s'applique aussi à l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier d'une entité cotée³⁴. Lorsque son rapport porte sur un état financier isolé ou un élément spécifique d'un état financier d'une entité autre qu'une entité cotée, l'auditeur peut être tenu en vertu de textes légaux ou réglementaires d'y indiquer le nom de l'associé responsable de la mission, ou peut décider de le faire pour une autre raison.

³⁰ Norme ISA 700 (révisée), alinéa 34 b) et paragraphe A48.

³¹ Norme ISA 700 (révisée), sous-alinéa 39 b)iv).

³² Norme ISA 700 (révisée), paragraphe 30.

³³ Norme ISA 700 (révisée), paragraphe 31.

³⁴ Norme ISA 700 (révisée), paragraphes 45 et A56 à A58.

~~Opinion modifiée, paragraphe d'observations ou paragraphe sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur sur le jeu complet d'états financiers de l'entité) Rapport sur un jeu complet d'états financiers de l'entité et sur un état financier isolé ou un élément spécifique d'un état financier (Réf. : par. 14 et 15)~~

Prise en compte des incidences sur l'audit de l'état financier isolé ou de l'élément spécifique d'un état financier, et sur le rapport de l'auditeur qui en résulte, de certains éléments compris dans le rapport de l'auditeur sur le jeu complet d'états financiers de l'entité

A23. Le paragraphe 14 exige que l'auditeur tienne compte des incidences, le cas échéant, sur l'audit de l'état financier isolé ou de l'élément spécifique d'un état financier, et sur le rapport de l'auditeur qui en résulte, de certains éléments compris dans le rapport de l'auditeur sur le jeu complet d'états financiers de l'entité. L'auditeur exerce son jugement professionnel pour déterminer la pertinence d'un élément compris dans le rapport de l'auditeur sur le jeu complet d'états financiers dans le contexte d'une mission visant la délivrance d'un rapport sur un état financier isolé ou sur un élément spécifique d'un état financier.

A24. Les facteurs qui peuvent être pertinents aux fins de la prise en compte de ces incidences sont notamment les suivants :

- la nature des éléments dont il est question dans le rapport de l'auditeur sur le jeu complet d'états financiers et la mesure dans laquelle ils se rattachent à ce dont traite l'état financier isolé ou l'élément spécifique d'un état financier;
- le caractère généralisé des éléments dont il est question dans le rapport de l'auditeur sur le jeu complet d'états financiers;
- la nature et l'étendue des différences entre les référentiels d'information financière applicables;
- l'écart entre la ou les périodes couvertes par le jeu complet d'états financiers et la ou les périodes ou dates de l'état financier isolé ou de l'élément d'un état financier;
- le temps écoulé depuis la date du rapport de l'auditeur sur le jeu complet d'états financiers.

A25. Par exemple, si l'auditeur exprime une opinion avec réserve sur les créances dans son rapport sur le jeu complet d'états financiers et que l'état financier isolé ou l'élément spécifique d'un état financier traite des créances, il y aura vraisemblablement des incidences sur l'audit. D'autre part, si l'opinion avec réserve exprimée par l'auditeur sur le jeu complet d'états financiers concerne le classement de la dette à long terme, il est moins probable qu'il y aura des incidences sur l'audit de l'état financier isolé qu'est l'état des résultats ou sur l'audit de l'élément spécifique d'un état financier se rapportant aux créances.

A26. Les questions clés de l'audit communiquées dans le rapport de l'auditeur sur le jeu complet d'états financiers peuvent avoir des incidences sur l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier. L'information présentée dans la section sur les questions clés de l'audit quant à la façon dont une question a été traitée dans le cadre de l'audit du jeu complet d'états financiers peut aider l'auditeur à déterminer comment tenir compte de la question en cause lorsque celle-ci est pertinente aux fins de l'audit de l'état financier isolé ou de l'élément spécifique d'un état financier.

Inclusion d'un renvoi au rapport de l'auditeur sur le jeu complet d'états financiers

~~A27.17. Même lorsque l'opinion modifiée sur le jeu complet d'états financiers de l'entité, le paragraphe d'observations ou le paragraphe sur d'autres points ne se rapporte pas à l'état financier audité ou à l'élément audité, l'auditeur peut néanmoins considérer comme approprié de mentionner la~~

~~modification~~ dans un paragraphe sur d'autres points de son rapport sur l'état financier isolé ou sur l'élément spécifique d'un état financier, certains éléments compris dans le rapport de l'auditeur sur le jeu complet d'états financiers, même si ces éléments n'ont pas d'incidences sur l'audit de l'état financier ou de l'élément, ou sur le rapport de l'auditeur qui en résulte ~~parce qu'il juge qu'une telle mention est pertinente pour permettre aux utilisateurs de comprendre l'état financier audité, l'élément audité ou le rapport de l'auditeur y afférent~~ (voir la norme ISA 706 (révisée))³⁵. Par exemple, l'auditeur peut juger approprié d'inclure, dans son rapport sur l'état financier isolé ou sur l'élément spécifique d'un état financier, un renvoi à la section «Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation» du rapport de l'auditeur sur le jeu complet d'états financiers.

Opinion défavorable ou impossibilité d'exprimer une opinion dans le rapport de l'auditeur sur le jeu complet d'états financiers de l'entité (Réf. : par. 15)

A2848. Dans le rapport de l'auditeur sur un jeu complet d'états financiers de l'entité, la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion sur les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie, lorsque c'est pertinent, et l'expression d'une opinion non modifiée sur la situation financière sont permises puisque la formulation de l'impossibilité d'exprimer une opinion concerne les résultats d'exploitation et les flux de trésorerie seulement et non les états financiers pris dans leur ensemble³⁶.

³⁵ Norme ISA 706 (révisée), ~~Paragraphe d'observations et paragraphes sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant~~, paragraphes ~~610 et 11~~.

³⁶ Norme ISA 510, *Audit initial — Soldes d'ouverture*, paragraphe A8, et norme ISA 705 (révisée), paragraphe A16.

Annexe 1

(Réf. : par. A3)

Exemples d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier

- Les créances, la provision pour créances douteuses, les stocks, le passif au titre des prestations constituées d'un régime de retraite privé, la valeur comptabilisée des actifs incorporels identifiés, ou le passif au titre des sinistres «survenus mais non déclarés» dans un portefeuille de contrats d'assurance, y compris les notes annexes.
- Un tableau des actifs gérés à l'externe et des produits d'un régime de retraite privé, y compris les notes annexes.
- Un tableau des actifs corporels nets, y compris les notes annexes.
- Un tableau des décaissements relatifs à une immobilisation louée, y compris les notes explicatives.
- Un tableau de la participation au résultat ou des primes des employés, y compris les notes explicatives.

Annexe 2

(Réf. : par. A167)

Exemples de rapports de l'auditeur indépendant sur un état financier isolé et sur un élément spécifique d'un état financier

- Exemple 1 : Rapport de l'auditeur sur un état financier isolé d'une entité autre qu'une entité cotée préparé conformément à un référentiel à usage général (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle).
- Exemple 2 : Rapport de l'auditeur sur un état financier isolé d'une entité autre qu'une entité cotée préparé conformément à un référentiel à usage particulier (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle).
- Exemple 3 : Rapport de l'auditeur sur un élément spécifique, ~~un compte ou un poste~~ d'un état financier d'une entité cotée préparé conformément à un référentiel à usage particulier (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur l'obligation de conformité).

Exemple 1 : Rapport de l'auditeur sur un état financier isolé d'une entité autre qu'une entité cotée préparé conformément à un référentiel à usage général (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle).

Aux fins du présent exemple, on suppose ~~Les~~ circonstances ~~sont notamment les~~ suivantes :

- Audit ~~du~~ d'un bilan (c'est-à-dire un état financier isolé) d'une entité autre qu'une entité cotée.
- Le bilan a été préparé par la direction de l'entité conformément aux dispositions du référentiel d'information financière du pays X applicables à la préparation d'un bilan.
- Les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée dans la norme ISA 210.
- Le référentiel d'information financière applicable est un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle, conçu pour répondre aux besoins communs d'information financière d'un large éventail d'utilisateurs.
- L'auditeur a déterminé qu'il était approprié d'utiliser l'expression «donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle», dans ~~son~~ l'opinion de l'auditeur.
- Les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit sont celles du pays ou de la collectivité territoriale où il est réalisé.
- En se fondant sur les éléments probants obtenus, l'auditeur a conclu, conformément à la norme ISA 570 (révisée), qu'il existait une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Les informations sur l'incertitude significative qui sont fournies dans l'état financier isolé sont adéquates.
- Dans le contexte de l'audit du bilan, l'auditeur n'est pas tenu de communiquer des questions clés de l'audit conformément à la norme ISA 701, et n'a pas décidé de le faire pour une autre raison.
- L'auditeur a conclu à l'absence d'autres informations (c'est-à-dire que les dispositions de la norme ISA 720 (révisée) ne s'appliquent pas).
- Les personnes responsables de la supervision de l'état financier ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de sa préparation.
- L'auditeur n'a pas d'autres obligations en matière de rapport en vertu de textes légaux ou réglementaires locaux.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit du bilan ~~ci-joint~~ de la société ABC (la «société») au 31 décembre 20X1, ainsi que ~~des notes annexes, y compris d'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives~~ (appelés collectivement ci-après l'«état financier»).

À notre avis, l'état financier ~~ci-joint~~ donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ~~ABC~~ au 31 décembre 20X1, conformément aux dispositions du référentiel

d'information financière du pays X applicables à la préparation de cet état financier. [La section «Opinion» figure en premier, comme l'exige la norme ISA 700 (révisée).]

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit (ISA). Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section «Responsabilités de l'auditeur pour l'audit de l'état financier» du présent rapport. Nous sommes indépendants de la société conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à notre audit de l'état financier au(x)/en/à [pays ou collectivité territoriale], et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit. [Les première et dernière phrases de cette section se trouvaient auparavant dans la section «Responsabilité de l'auditeur». De plus, la section «Fondement de l'opinion» figure immédiatement après la section «Opinion», comme l'exige la norme ISA 700 (révisée).]

Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation

Nous attirons l'attention sur la note 6 de l'état financier, qui indique que la société a subi une perte nette de ZZZ au cours de l'exercice clos le 31 décembre 20X1 et que, à cette date, les passifs courants de la société excédaient de YYY le total de ses actifs. Comme il est indiqué à la note 6, cet événement ou situation, conjugué aux autres questions exposées dans la note 6, indique l'existence d'une incertitude significative susceptible de jeter un doute important sur la capacité de la société à poursuivre son exploitation. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de cette question.

Responsabilité ~~Responsabilités~~ de la direction¹ et des responsables de la gouvernance pour l'état financier²

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ~~cet~~ l'état financier conformément aux dispositions du référentiel d'information financière du pays X applicables à la préparation d'un tel état financier, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'un état financier exempt d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation de l'état financier, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de la société à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider la société ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

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

Responsabilité ~~Responsabilités~~ de l'auditeur pour l'audit de l'état financier

Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sur l'état financier, sur la base de notre audit. Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que l'état financier pris dans son ensemble est exempt

¹ — Le cas échéant, utiliser une autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

² Dans les présents exemples de rapports de l'auditeur, les termes «direction» et «responsables de la gouvernance» pourraient devoir être remplacés par d'autres désignations appropriées dans le contexte juridique du pays.

NORME ISA 805 (RÉVISÉE), AUDIT D'ÉTATS FINANCIERS ISOLÉS ET D'ÉLÉMENTS, DE COMPTES
OU DE POSTES SPÉCIFIQUES D'UN ÉTAT FINANCIER — CONSIDÉRATIONS PARTICULIÈRES
(MODIFICATIONS INDIQUÉES PAR RAPPORT À LA NORME ACTUELLE)

d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes ISA permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs de l'état financier prennent en se fondant sur celui-ci.

NORME ISA 805 (RÉVISÉE), AUDIT D'ÉTATS FINANCIERS ISOLÉS ET D'ÉLÉMENTS, DE COMPTES
OU DE POSTES SPÉCIFIQUES D'UN ÉTAT FINANCIER — CONSIDÉRATIONS PARTICULIÈRES
(MODIFICATIONS INDIQUÉES PAR RAPPORT À LA NORME ACTUELLE)

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

Nous avons effectué notre ~~Dans le cadre d'un audit réalisé selon les Normes internationales d'audit conformément aux normes ISA, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet 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 l'état financier ne comporte pas d'anomalies significatives. Un audit implique~~ En outre :

- ~~la mise en œuvre de procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans l'état financier. Le choix des procédures relève du jugement de l'auditeur, et notamment de son évaluation~~ nous identifions et évaluons ~~des~~ les ~~risques que l'état financier comporte des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;~~
- ~~Dans l'évaluation de ces risques, l'auditeur prend en considération~~ nous acquérons une compréhension des éléments du ~~le~~ contrôle interne de l'entité portant sur la préparation et la présentation fidèle de l'état financier pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité la société³;
- ~~Un audit comporte également l'~~ nous apprécions ~~du~~ le ~~caractère approprié des méthodes comptables retenues et du~~ le ~~caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, le cas échéant, de même que~~ des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de la société à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans l'état financier au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener la société à cesser son exploitation;
- ~~l'appréciation du~~ nous évaluons ~~la~~ présentation d'ensemble, la structure et le contenu de l'état financier, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si l'état financier représente les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle. Nous

³~~Dans les situations où l'auditeur a également la responsabilité d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne concurremment à l'audit de l'état financier, 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 de l'état financier afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances. » Cette phrase sera modifiée au besoin dans les situations où l'auditeur a la responsabilité d'adoindre une opinion sur l'efficacité du contrôle interne à son opinion sur l'état financier.~~

NORME ISA 805 (RÉVISÉE), AUDIT D'ÉTATS FINANCIERS ISOLÉS ET D'ÉLÉMENTS, DE COMPTES
OU DE POSTES SPÉCIFIQUES D'UN ÉTAT FINANCIER — CONSIDÉRATIONS PARTICULIÈRES
(MODIFICATIONS INDIQUÉES PAR RAPPORT À LA NORME ACTUELLE)

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

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

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

[Adresse de l'auditeur] [Les positions de la date et de l'adresse ont été inversées.]

[Date du rapport de l'auditeur]

Exemple 2 : Rapport de l'auditeur sur un état financier isolé d'une entité autre qu'une entité cotée préparé conformément à un référentiel à usage particulier (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle).

Aux fins du présent exemple, on suppose ~~Les circonstances sont notamment les suivantes :~~

- Audit d'un état des encaissements et des décaissements (c'est-à-dire un état financier isolé d'une entité autre qu'une entité cotée).
- Aucun rapport de l'auditeur n'a été délivré sur le jeu complet d'états financiers.
- L'état financier a été préparé par la direction de l'entité conformément à la méthode de la comptabilité de trésorerie afin de répondre à une demande d'informations sur les flux de trésorerie formulée par un créancier. La direction a le choix du référentiel d'information financière.
- Le référentiel d'information financière applicable est un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle conçu pour répondre aux besoins d'informations financières d'utilisateurs particuliers⁴.
- L'auditeur a conclu que l'expression d'une opinion non modifiée (sans réserve) était appropriée compte tenu des éléments probants obtenus.
- L'auditeur a déterminé qu'il ~~est~~ était approprié d'utiliser l'expression ~~e libellé~~ «donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle»; dans son opinion.
- Les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit sont celles du pays ou de la collectivité territoriale où il est réalisé.
- La diffusion et l'utilisation du rapport de l'auditeur ne font pas l'objet de restrictions.
- En se fondant sur les éléments probants obtenus, l'auditeur a conclu, conformément à la norme ISA 570 (révisée), qu'il n'existait aucune incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- Dans le contexte de l'audit d'un état des encaissements et des décaissements, l'auditeur n'est pas tenu de communiquer des questions clés de l'audit conformément à la norme ISA 701, et n'a pas décidé de le faire pour une autre raison.
- L'auditeur a conclu à l'absence d'autres informations (c'est-à-dire que les dispositions de la norme ISA 720 (révisée) ne s'appliquent pas).
- La direction est responsable de la préparation des états financiers et de la surveillance du processus d'information financière suivi pour préparer ces états financiers.
- L'auditeur n'a pas d'autres obligations en matière de rapport en vertu de textes légaux ou réglementaires locaux.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

⁴ La norme ISA 800 (révisée) contient des exigences et des indications concernant la forme et le contenu des états financiers préparés conformément à un référentiel à usage particulier.

[Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit de l'état des encaissements et des décaissements ~~ci-joint~~ de la société ABC (la «société») pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, ainsi que des notes annexes, y compris d'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives (appelés collectivement ci-après l'«état financier»). ~~L'état financier a été préparé par la direction selon la méthode de la comptabilité de trésorerie qui est décrite dans la note X.~~

À notre avis, l'état financier ci-joint donne, dans tous ses aspects significatifs, une image fidèle des encaissements et des décaissements de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, conformément à la méthode de la comptabilité de trésorerie décrite dans la note X. [La section «Opinion» figure en premier, comme l'exige la norme ISA 700 (révisée).]

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit (ISA). Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section «Responsabilités de l'auditeur pour l'audit de l'état financier» du présent rapport. Nous sommes indépendants de la société conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit de l'état financier au(x)/en/à [pays ou collectivité territoriale] et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit. [Les première et dernière phrases de cette section se trouvaient auparavant dans la section «Responsabilité de l'auditeur». De plus, la section «Fondement de l'opinion» figure immédiatement après la section «Opinion», comme l'exige la norme ISA 700 (révisée).]

Observations — Référentiel comptable

~~Sans pour autant modifier notre opinion, n~~ Nous attirons l'attention sur la note X afférente à l'état financier, qui décrit la méthode de comptabilité appliquée. L'état financier a été préparé afin de fournir des informations au créancier XYZ. En conséquence, il est possible que l'état ne puisse se prêter à un usage autre. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

~~Responsabilité~~ Responsabilités de la direction⁵ et des responsables de la gouvernance pour l'état financier⁶

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ~~cet~~ l'état financier conformément à la méthode de la comptabilité de trésorerie décrite dans la note X, ce qui implique de déterminer que la méthode de la comptabilité de trésorerie est une méthode appropriée pour la préparation de l'état financier dans les circonstances, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'un état financier exempt d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation de l'état financier, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de la société à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de

⁵ — Le cas échéant, utiliser une autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

⁶ — Le cas échéant, utiliser une d'autres désignations qui est sont appropriées dans le contexte juridique du pays.

l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider la société ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

Responsabilité-Responsabilités de l'auditeur pour l'audit de l'état financier

Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sur l'état financier, sur la base de notre audit. Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que l'état financier pris dans son ensemble est exempt d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes ISA permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs de l'état financier prennent en se fondant sur celui-ci.

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

Nous avons effectué notre Dans le cadre d'un audit réalisé selon les Normes internationales d'audit conformément aux normes ISA, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet 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 l'état financier ne comporte pas d'anomalies significatives. Un audit implique En outre :

- la mise en œuvre de procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans l'état financier. Le choix des procédures relève du jugement de l'auditeur, et notamment de son évaluation nous identifions et évaluons des risques que l'état financier comporte des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;
- Dans l'évaluation de ces risques, l'auditeur prend en considération nous acquérons une compréhension des éléments du le contrôle interne de l'entité portant sur la préparation et la présentation fidèle de l'état financier pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité la société⁷;
- nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de la société à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à

⁷ Cette phrase sera modifiée au besoin dans les situations où l'auditeur a la responsabilité d'adoindre une opinion sur l'efficacité du contrôle interne à son opinion sur l'état financier.

l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans l'état financier au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener la société à cesser son exploitation;

- ~~Un audit comporte également l'appréciation du~~ caractère approprié des méthodes comptables retenues et ~~du~~ caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, le cas échéant, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière;
- ~~l'appréciation du~~ nous évaluons la présentation d'ensemble, la structure et le contenu de l'état financier, y compris les informations fournies dans les notes, et apprécions si l'état financier représente les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

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

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

[Adresse de l'auditeur] [Les positions de la date et de l'adresse ont été inversées.]

[Date du rapport de l'auditeur]

Exemple 3 : Rapport de l'auditeur sur un élément spécifique d'un état financier d'une entité cotée préparé conformément à un référentiel à usage particulier (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur l'obligation de conformité).

Aux fins du présent exemple, on suppose ~~Les circonstances sont notamment les suivantes :~~

- ~~Audit d'un passif au titre des sinistres «survenus mais non déclarés» d'un portefeuille de contrats d'assurance~~ tableau des créances (c'est-à-dire un élément, un compte ou un poste spécifique d'un état financier).
- L'information financière a été préparée par la direction de l'entité conformément aux dispositions relatives à l'information financière établies par une autorité de réglementation afin de répondre aux exigences de cette autorité. La direction n'a pas le choix du référentiel d'information financière.
- Le référentiel d'information financière applicable est un référentiel reposant sur l'obligation de conformité conçu pour répondre aux besoins d'informations financières d'utilisateurs particuliers⁸.
- Les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée dans la norme ISA 210.
- L'auditeur a conclu que l'expression d'une opinion non modifiée (sans réserve) était appropriée compte tenu des éléments probants obtenus.
- Les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit sont celles du pays ou de la collectivité territoriale où il est réalisé.
- La diffusion du rapport de l'auditeur fait l'objet de restrictions.
- En se fondant sur les éléments probants obtenus, l'auditeur a conclu, conformément à la norme ISA 570 (révisée), qu'il n'existait aucune incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- Dans le contexte de l'audit d'un tableau des créances, l'auditeur n'est pas tenu de communiquer des questions clés de l'audit conformément à la norme ISA 701, et n'a pas décidé de le faire pour une autre raison.
- L'auditeur a conclu à l'absence d'autres informations (c'est-à-dire que les dispositions de la norme ISA 720 (révisée) ne s'appliquent pas).
- Les personnes responsables de la supervision de l'état financier ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de sa préparation.
- L'auditeur n'a pas d'autres obligations en matière de rapport en vertu de textes légaux ou réglementaires locaux.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Aux actionnaires de la société ABC [ou autre ~~d~~Destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit du tableau des créances ci-joint ~~du passif au titre des sinistres «survenus mais non déclarés»~~ de la société ~~d'assurances~~ ABC (la «société») au 31 décembre 20X1 (appelé ci-après le «tableau»). ~~Ce tableau a été préparé par la direction sur la base des [décrire les dispositions relatives à l'information financière établies par l'autorité de réglementation].~~

⁸ La norme ISA 800 (révisée) contient des exigences et des indications concernant la forme et le contenu des états financiers préparés conformément à un référentiel à usage particulier.

À notre avis, l'information financière présentée dans le tableau ~~du passif au titre des sinistres «survenus mais non déclarés»~~ de la société ~~d'assurances ABC~~ au 31 décembre 20X1 a été préparée, dans tous ses aspects significatifs, conformément aux [décrire les dispositions relatives à l'information financière établies par l'autorité de réglementation]. [La section «Opinion» figure en premier, comme l'exige la norme ISA 700 (révisée).]

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit (ISA). Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section «Responsabilités de l'auditeur pour l'audit du tableau» du présent rapport. Nous sommes indépendants de la société conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit du tableau au(x)/en/à [pays ou collectivité territoriale] et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit. [Les première et dernière phrases de cette section se trouvaient auparavant dans la section «Responsabilité de l'auditeur». De plus, la section «Fondement de l'opinion» figure immédiatement après la section «Opinion», comme l'exige la norme ISA 700 (révisée).]

Observations — Référentiel comptable et restriction à la diffusion

~~Sans pour autant modifier notre opinion, n~~ Nous attirons l'attention sur la note X afférente au tableau, qui décrit le référentiel comptable appliqué. ~~Le~~ Le tableau a été préparé afin de permettre à la société ~~d'assurances ABC~~ de répondre aux exigences de l'autorité de réglementation DEF. En conséquence, il est possible que le tableau ne puisse se prêter à un usage autre. Notre rapport est destiné uniquement à la société ~~d'assurances ABC~~ et à l'autorité de réglementation DEF et ne devrait pas être diffusé à des parties autres que la société ~~d'assurances ABC~~ ou l'autorité de réglementation DEF. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Responsabilité ~~Responsabilités~~ de la direction⁹ et des responsables de la gouvernance pour le tableau¹⁰

La direction est responsable de la préparation ~~du e ce~~ tableau conformément aux [décrire les dispositions relatives à l'information financière établies par l'autorité de réglementation], ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'un tableau exempt d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation du tableau, c'est à la direction qu'il incombe d'évaluer la capacité de la société à poursuivre son exploitation, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité de l'exploitation et d'appliquer le principe comptable de continuité d'exploitation, sauf si la direction a l'intention de liquider la société ou de cesser son activité ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elle.

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

¹⁰ — Le cas échéant, utiliser d'autres désignations qui sont appropriées dans le contexte juridique du pays.

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

Responsabilité ~~Responsabilités~~ de l'auditeur pour l'audit du tableau

~~Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sur le tableau, sur la base de notre audit. Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que le tableau est exempt d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes ISA permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs du tableau prennent en se fondant sur celui-ci.~~

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

~~Nous avons effectué notre~~ Dans le cadre d'un audit réalisé selon les Normes internationales d'audit conformément aux normes ISA, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet 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 l'état financier ne comporte pas d'anomalies significatives. Un audit implique~~ En outre :

- ~~la mise en œuvre de procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans le tableau. Le choix des procédures relève du jugement de l'auditeur, et notamment de son évaluation~~ nous identifions et évaluons ~~elles~~ les risques que le tableau comporte des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, ~~concevons et mettons en œuvre des procédures d'audit en réponse à ces risques, et réunissons des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que celui d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne;~~
- ~~Dans l'évaluation de ces risques, l'auditeur prend en considération~~ nous acquérons une ~~compréhension des éléments du~~ le contrôle interne de l'entité portant sur la préparation du tableau pertinents pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de ~~l'entité~~ la société¹¹;
- ~~nous tirons une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe comptable de continuité d'exploitation et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de la société à poursuivre son exploitation. Si nous concluons à l'existence d'une incertitude significative, nous sommes tenus d'attirer l'attention des lecteurs de notre rapport sur les informations fournies dans le tableau au sujet de cette incertitude ou, si ces~~

¹¹ Cette phrase serait modifiée, au besoin, dans les situations où l'auditeur a la responsabilité d'adoindre une opinion sur l'efficacité du contrôle interne à son opinion sur le tableau.

NORME ISA 805 (RÉVISÉE), AUDIT D'ÉTATS FINANCIERS ISOLÉS ET D'ÉLÉMENTS, DE COMPTES
OU DE POSTES SPÉCIFIQUES D'UN ÉTAT FINANCIER — CONSIDÉRATIONS PARTICULIÈRES
(MODIFICATIONS INDIQUÉES PAR RAPPORT À LA NORME ACTUELLE)

informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée. Nos conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Des événements ou situations futurs pourraient par ailleurs amener la société à cesser son exploitation;

- ~~Un audit comporte également l'appréciation du~~ le caractère approprié des méthodes comptables retenues et ~~du~~ le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, le cas échéant, de même que des informations y afférentes fournies par cette dernière~~l'appréciation de la présentation d'ensemble du tableau.~~

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

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

Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance, et leur communiquons toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir des incidences sur notre indépendance ainsi que les sauvegardes connexes s'il y a lieu.

L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom].

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

[Adresse de l'auditeur] [Les positions de la date et de l'adresse ont été inversées.]

[Date du rapport de l'auditeur]

MODIFICATIONS DE CONCORDANCE APPORTÉES À LA NORME ISA 700 (RÉVISÉE), *OPINION ET RAPPORT SUR DES ÉTATS FINANCIERS*

À noter : les modifications suivantes sont des modifications de concordance apportées à la norme ISA 700 (révisée) conséquemment à l'approbation de la norme ISA 805 (révisée). L'entrée en vigueur de ces modifications coïncidera avec celle de la norme ISA 805 (révisée) ainsi que des normes sur le rapport de l'auditeur nouvelles et révisées.

Les modifications découlant de l'achèvement et de la publication par l'IAASB de la norme ISA 720 (révisée) et des normes visées par le projet sur les informations fournies ont aussi été intégrées dans le texte, au besoin. Ces modifications ne sont pas indiquées en suivi des modifications.

La numérotation des notes de bas de page ci-dessous ne correspond pas à celle employée dans la norme ISA faisant l'objet des modifications. Il convient donc de se reporter à celle-ci.

ISA 700 (révisée), Opinion et rapport sur des états financiers

Exigences

Nom de l'associé responsable de la mission

45. Dans le cas de l'audit d'un jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité cotée, le rapport de l'auditeur doit inclure le nom de l'associé responsable de la mission, sauf dans les rares circonstances où il est raisonnable de s'attendre à ce que la communication de cette information entraîne un risque important pour la sécurité d'une personne. Dans les rares circonstances où il n'a pas l'intention d'inclure dans son rapport le nom de l'associé responsable de la mission, l'auditeur doit s'entretenir de son intention avec les responsables de la gouvernance de manière à étayer son appréciation de la probabilité qu'il y ait un risque important pour la sécurité d'une personne, et de la gravité de ce risque. (Réf. : par. A56 à A58)

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Nom de l'associé responsable de la mission (Réf. : par. 45)

- A56. La norme ISQC 1³¹ exige que le cabinet établisse des politiques et procédures destinées à lui fournir l'assurance raisonnable que les missions sont réalisées conformément aux normes professionnelles et aux exigences des textes légaux et réglementaires applicables. Nonobstant ces exigences de la norme ISQC 1, le fait de nommer l'associé responsable de la mission dans le rapport de l'auditeur vise à accroître la transparence pour les utilisateurs du rapport de l'auditeur ~~délivré à l'égard d'un jeu complet d'~~sur les états financiers à usage général d'une entité cotée.
- A57. Il se peut que les textes légaux ou réglementaires ou encore les normes nationales d'audit exigent que le nom de l'associé responsable de la mission figure dans le rapport de l'auditeur dans le cas d'un audit ne portant pas sur ~~un jeu complet d'~~les états financiers d'une entité cotée. Il se peut également que l'auditeur, par obligation imposée par les textes légaux ou réglementaires ou par les normes nationales d'audit, ou encore de son plein gré, fournisse dans son rapport non seulement le nom de l'associé responsable de la mission, mais aussi d'autres informations permettant de mieux l'identifier, par exemple le numéro du permis d'exercice professionnel qui s'applique à son lieu de pratique.

³¹ Norme ISQC 1, *Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen d'états financiers et d'autres missions d'assurance et de services connexes*, paragraphe 32.

Les International Standards on Auditing, les International Standards on Assurance Engagements, les International Standards on Review Engagements, les International Standards on Related Services, les International Standards on Quality Control, les International Auditing Practice Notes, les exposés-sondages, les documents de consultation et autres publications de l'IAASB sont publiés par l'IFAC, qui est titulaire des droits d'auteur s'y rattachant.

L'IAASB et l'IFAC déclinent toute responsabilité en cas de préjudice subi par toute personne qui agit ou s'abstient d'agir en se fiant à la présente publication, que ledit préjudice soit attribuable à une faute ou à une autre cause.

Les appellations «International Auditing and Assurance Standards Board», «International Standards on Auditing», «International Standards on Assurance Engagements», «International Standards on Review Engagements», «International Standards on Related Services», «International Standards on Quality Control», «International Auditing Practice Notes», les sigles «ISA», «ISAE», «ISRE», «ISRS», «ISQC», «IAPN», «IFAC», ainsi que les logos de l'IASB et de l'IFAC sont des marques de commerce ou des marques déposées et des marques de service de l'IFAC, aux États-Unis et dans d'autres pays.

Copyright © 2016 International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés. Il est nécessaire d'obtenir l'autorisation écrite de l'IFAC® pour la reproduction, le stockage ou la transmission de ces documents, ou leur utilisation à d'autres fins similaires. Veuillez écrire à permissions@ifac.org.

ISBN : 978-1-60815-301-5

La présente prise de position définitive «Norme ISA 805 (révisée), *Audit d'états financiers isolés et d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier — Considérations particulières* et modifications de concordance apportées à la norme ISA 700 (révisée), *Opinion et rapport sur des états financiers*», publiée en anglais par l'International Federation of Accountants (IFAC) en 2016, a été traduite en français par Comptables professionnels agréés du Canada / Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) en 2016, et est reproduite avec la permission de l'IFAC. Le processus suivi pour la traduction de la prise de position définitive «Norme ISA 805 (révisée), *Audit d'états financiers isolés et d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier — Considérations particulières* et modifications de concordance apportées à la norme ISA 700 (révisée), *Opinion et rapport sur des états financiers*» 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 la prise de position définitive «Norme ISA 805 (révisée), *Audit d'états financiers isolés et d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier — Considérations particulières* et modifications de concordance apportées à la norme ISA 700 (révisée), *Opinion et rapport sur des états financiers*» est celle qui est publiée en langue anglaise par l'IFAC. © 2016 IFAC

Texte anglais de «Norme ISA 805 (révisée), *Audit d'états financiers isolés et d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier — Considérations particulières* et modifications de concordance apportées à la norme ISA 700 (révisée), *Opinion et rapport sur des états financiers*» © 2016 par l'International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Texte français de «Norme ISA 805 (révisée), *Audit d'états financiers isolés et d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier — Considérations particulières* et modifications de concordance apportées à la norme ISA 700 (révisée), *Opinion et rapport sur des états financiers*» © 2016 par l'International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : ISA 805 (Revised), *Special Considerations—Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement and Conforming Amendments to ISA 700 (Revised), Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements*

Numéro ISBN : 978-1-60815-261-2.

IAASB

**International Auditing
and Assurance
Standards Board®**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 **F** +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org