

# NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 710

## DONNEES COMPARATIVES

### SOMMAIRE

---

	Paragraphes
Introduction.....	1-5
Chiffres correspondants .....	6-19
Etats financiers comparatifs .....	20-31
Date d'entrée en vigueur .....	32
Annexe 1: Description des référentiels comptables relatifs aux données comparatives	
Annexe 2: Exemples de rapports d'audit	

La Norme Internationale d'Audit ISA 710 « Données comparatives » doit être lue à la lumière de la « Préface aux Normes Internationales de Contrôle Qualité, d'Audit, de Missions d'assurance et de services connexes » qui fixe les principes de mise en œuvre et l'autorité des Normes ISA.

## Introduction

1. L'objet de la présente Norme Internationale d'Audit (ISA) est de définir des procédures et des principes fondamentaux et de préciser leurs modalités d'application concernant la responsabilité de l'auditeur en matière de données comparatives. Elle ne traite pas des situations dans lesquelles des états financiers résumés sont présentés avec les états financiers audités (pour des explications sur ce sujet se reporter à la Norme ISA 720 « Autres informations présentées dans des documents contenant des états financiers audités » et à la Norme ISA 800 « Rapport de l'auditeur (indépendant) sur des missions d'audit spéciales »).

**2. L'auditeur doit déterminer si les données comparatives sont présentées, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable aux états financiers objets de l'audit.**

3. L'existence de différences dans les référentiels comptables entre les pays se traduit par une présentation différente des informations financières comparatives selon le référentiel appliqué. Par exemple, les données comparatives contenues dans les états financiers peuvent présenter des données chiffrées (telles que la situation financière, le résultat des opérations, les flux de trésorerie) et des informations appropriées sur l'entité les concernant pour plusieurs périodes, selon le référentiel comptable appliqué. Les référentiels comptables et les méthodes de présentation cités dans cette Norme ISA sont les suivants:

(a) *chiffres correspondants*: les données chiffrées et les autres informations fournies pour la période précédente font partie intégrante des états financiers de la période en cours, et sont à lire en relation avec les données chiffrées et les autres informations données concernant la période en cours (dénommés « chiffres de la période en cours » dans le cadre de cette Norme ISA). Les chiffres correspondants ne sont pas présentés en tant qu'états financiers complets et autonomes, mais font partie intégrante des états financiers de la période en cours et sont à lire uniquement en relation avec les chiffres de la période en cours.

(b) *états financiers comparatifs*: les données chiffrées et les autres informations fournies pour la période précédente sont présentés avec les états financiers de la période en cours à des fins de comparaison, mais ne font pas partie intégrante de ces derniers.

(Se reporter à l'Annexe 1 de cette Norme ISA pour une description de ces différents référentiels comptables).

4. Les données comparatives sont présentées conformément au référentiel comptable applicable. Les principales différences sur le rapport d'audit sont les suivantes:

(a) pour les chiffres correspondants, le rapport de l'auditeur se réfère uniquement aux états financiers de la période en cours ; alors que

(b) pour les états financiers comparatifs, le rapport de l'auditeur se réfère à chacune des périodes pour lesquelles les états financiers sont présentés.

5. Cette Norme ISA donne dans deux sections distinctes des modalités d'application concernant la responsabilité de l'auditeur relative aux données comparatives et au contenu du rapport d'audit selon l'un ou l'autre des référentiels comptables.

### **Chiffres correspondants**

#### *Responsabilités de l'auditeur*

**6. L'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés lui permettant de conclure que les chiffres correspondants satisfont aux exigences du référentiel comptable applicable.** Les procédures d'audit appliquées aux chiffres correspondants sont beaucoup moins étendues que celles appliquées aux chiffres de la période en cours et se limitent en général à s'assurer que les chiffres correspondants ont été correctement repris et sont présentés de manière appropriée. Ceci implique de la part de l'auditeur d'évaluer si :

(a) les méthodes comptables utilisées pour les chiffres correspondants ont été utilisées de façon permanente pour la période en cours ou si les corrections nécessaires ont été apportées et/ou une information appropriée a été fournie dans les états financiers ; et

(b) les chiffres correspondants sont en concordance avec les montants et les autres informations fournies dans les états financiers de la période précédente ou si les

corrections nécessaires ont été apportées et/ou une information appropriée a été fournie dans les états financiers.

7. Lorsque les états financiers de la période précédente ont été audités par un autre auditeur, le nouvel auditeur examine si les chiffres correspondants remplissent les conditions définies au paragraphe 6 ci-dessus et applique également les procédures décrites dans la Norme ISA 510 « Missions initiales - Soldes d'ouverture ».

8. Lorsque les états financiers de la période précédente n'ont pas été audités, le nouvel auditeur examine néanmoins si les chiffres correspondants remplissent les conditions définies au paragraphe 6 ci-dessus et applique également les procédures décrites dans la Norme ISA 510.

9. Si l'auditeur a connaissance lors de l'audit de la période en cours d'une possible anomalie significative dans les chiffres correspondants, il met en œuvre des procédures d'audit supplémentaires appropriées au égard des circonstances.

### *Rapport de l'auditeur*

**10. Lorsque les données comparatives sont présentées en tant que chiffres correspondants, l'auditeur doit émettre un rapport dans lequel les données comparatives ne sont pas spécifiquement visées, car son opinion porte sur les états financiers de la période en cours dont les chiffres correspondants font partie intégrante.**

11. Le rapport de l'auditeur ne fera spécifiquement référence aux chiffres correspondants que dans les circonstances décrites aux paragraphes 12, 13, 15b et 16 à 19.

**12. Lorsque le rapport d'audit de la période précédente, tel qu'il a été émis, comportait une opinion avec réserve, une impossibilité d'exprimer une opinion ou une opinion défavorable et que la question motivant la modification du contenu du rapport est:**

- (a) non résolue et entraîne une modification du contenu du rapport d'audit portant sur les chiffres de la période en cours, le contenu de ce rapport doit également être modifié concernant les chiffres correspondants ; ou**

**(b) non résolue mais n'entraîne pas de modification du contenu du rapport d'audit portant les chiffres de la période en cours, le contenu de ce rapport doit être modifié concernant les chiffres correspondants.**

13. Lorsque le rapport d'audit portant sur la période précédente émis précédemment comportait une opinion avec réserve, une impossibilité d'exprimer une opinion ou une opinion défavorable et que la question motivant la modification est résolue et correctement pris en compte dans les états financiers, le rapport sur la période en cours ne fait en général pas état de la modification concernant la période précédente. Toutefois, si la question est d'importance sur la période en cours, l'auditeur peut inclure un paragraphe d'observation décrivant la situation.

14. Lors de l'audit des états financiers de la période en cours, l'auditeur peut être amené, dans certaines circonstances inhabituelles, à avoir connaissance d'une anomalie significative ayant une incidence sur les états financiers de la période précédente sur lesquels un rapport d'audit non modifié avait été émis.

**15. Dans ces circonstances, l'auditeur doit appliquer les procédures contenues dans la Norme ISA 560 « Evénements postérieurs à la date de clôture » et:**

**(a) si les états financiers de la période précédente ont été corrigés et re-publiés avec un nouveau rapport d'audit, l'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés justifiant que les chiffres correspondants sont en concordance avec les états financiers corrigés; ou**

**(b) si les états financiers de la période précédente n'ont pas été corrigés et re-publiés et que les chiffres correspondants n'ont pas été correctement ajustés et/ou que des informations pertinentes n'ont pas été fournies dans les états financiers, l'auditeur doit émettre un rapport modifié sur les états financiers de la période en cours concernant les chiffres correspondants qui y sont présentés.**

16. Si, dans les circonstances décrites au paragraphe 14, les états financiers de la période précédente n'ont pas été corrigés et qu'un nouveau rapport d'audit n'a pas été émis, mais que

les chiffres correspondants ont été correctement ajustés et/ou que des informations pertinentes ont été données dans les états financiers de la période en cours, l'auditeur peut inclure dans son rapport un paragraphe d'observation décrivant les circonstances et faisant référence à l'information fournie y relative. A cet égard, l'auditeur tient également compte des modalités d'application décrites dans la Norme ISA 560.

### *Nouvel auditeur - Dispositions supplémentaires*

#### *Etats financiers de la période précédente audités par un autre auditeur*

17. Dans certaines juridictions, le nouvel auditeur est autorisé à faire référence dans son rapport d'audit sur la période en cours au rapport de l'auditeur portant sur les chiffres correspondants. **Lorsque le nouvel auditeur décide de faire référence à un autre auditeur, son rapport doit indiquer:**

- (a) que les états financiers de la période précédente ont été audités par un autre auditeur ;**
- (b) le type de rapport émis par l'auditeur précédent et, si le contenu du rapport a été modifié, les raisons de la modification; et**
- (c) la date de ce rapport.**

#### *Etats financiers de la période précédente non audités*

**18. Si les états financiers de la période précédente n'ont pas été audités, le nouvel auditeur doit indiquer dans son rapport que les chiffres correspondants sont non-audités.** Toutefois, cette mention n'exonère pas l'auditeur de l'obligation de mettre en œuvre des procédures d'audit appropriées sur les soldes d'ouverture de la période en cours. Il est recommandé que les états financiers indiquent clairement que les chiffres correspondants sont non-audités.

**19. Dans les situations où le nouvel auditeur relève que les chiffres correspondants comportent une anomalie significative, il doit demander à la direction de corriger ces**

**chiffres ou, si la direction s'y refuse, apporter une modification au contenu de son rapport en conséquence.**

## **Etats financiers comparatifs**

### *Responsabilités de l'auditeur*

**20. L'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés lui permettant de conclure que les états financiers comparatifs satisfont aux exigences du référentiel comptable applicable.** Ceci implique de la part de l'auditeur d'évaluer si :

- (a) les méthodes comptables pour l'arrêté des comptes de la période précédente ont été utilisées de façon permanente pour la période en cours ou si les corrections nécessaires ont été apportées et/ou une information appropriée a été fournie dans les états financiers ; et
- (b) les chiffres de la période précédente sont en concordance avec les montants et les autres informations fournies dans les états financiers de la période précédente ou si les corrections nécessaires ont été apportées et/ou une information appropriée a été fournie dans les états financiers.

21. Lorsque les états financiers de la période précédente ont été audités par un autre auditeur, le nouvel auditeur examine si les états financiers comparatifs remplissent les conditions définies au paragraphe 20 ci-dessus et applique également les procédures décrites dans la **Norme ISA 510 « Missions initiales - Soldes d'ouverture »**.

22. Lorsque les états financiers de la période précédente n'ont pas été audités, le nouvel auditeur examine néanmoins si les états financiers comparatifs remplissent les conditions définies au paragraphe 20 ci-dessus et applique également les procédures décrites dans la Norme ISA 510.

23. Si l'auditeur a connaissance lors de l'audit de la période en cours d'une possible anomalie significative dans les chiffres de l'année précédente, il met en œuvre des procédures d'audit supplémentaires appropriées à l'égard des circonstances.

***Rapport de l'auditeur***

**24. Lorsque les données comparatives sont présentées en tant qu'états financiers comparatifs, l'auditeur doit émettre un rapport dans lequel les données comparatives sont spécifiquement identifiées, car son opinion porte sur les états financiers de chaque période présentée.** Dès lors que le rapport d'audit sur les états financiers comparatifs porte sur les états financiers de chaque période, l'auditeur peut exprimer une opinion avec réserve, une opinion défavorable ou formuler une impossibilité d'exprimer une opinion, ou inclure dans son rapport un paragraphe d'observation, portant sur les états financiers pour une ou plusieurs périodes, tout en émettant un rapport différent sur les états financiers des autres périodes.

**25. Lorsque l'auditeur émet son rapport sur les états financiers de la période précédente de façon concomitante avec celui relatif à l'audit de l'exercice en cours et si son opinion sur les états financiers de la période précédente est différente de celle exprimée précédemment, il doit en indiquer les principales raisons en motivant cette divergence d'opinion exprimée dans un paragraphe d'observation.** Cette situation peut survenir si, lors de la réalisation de l'audit de la période en cours, l'auditeur a connaissance de circonstances ou d'événements qui ont une incidence significative sur les états financiers d'une période précédente.

***Nouvel auditeur - Exigences supplémentaires******Etats financiers de la période précédente audités par un autre auditeur***

**26. Lorsque les états financiers de la période précédente ont été audités par un autre auditeur:**

- (a) l'auditeur précédent peut émettre un nouveau rapport d'audit portant sur la période précédente, le rôle du nouvel auditeur se limitant à émettre un rapport sur la période en cours ; ou**
- (b) le nouvel auditeur doit indiquer dans son rapport que la période précédente a été auditée par un autre auditeur et son rapport doit préciser:**



- (i) **que les états financiers de la période précédente ont été audités par un autre auditeur ;**
- (ii) **le type de rapport émis par l'auditeur précédent et, si le contenu du rapport a été modifié, les raisons de ces modifications ; et**
- (iii) **la date de ce rapport.**

27. Lors de l'audit des états financiers de la période en cours, le nouvel auditeur peut, dans certaines circonstances inhabituelles, avoir connaissance d'une anomalie significative ayant une incidence sur les états financiers de la période précédente sur lesquels un rapport d'audit non modifié avait été émis par l'auditeur précédent.

**28. Dans ces circonstances, le nouvel auditeur doit discuter de la question avec la direction et, après avoir obtenu l'autorisation de cette dernière, prendre contact avec l'auditeur précédent et lui proposer de faire corriger les états financiers de la période précédente. Si l'auditeur précédent est d'accord pour émettre un nouveau rapport sur les états financiers corrigés de la période précédente, l'auditeur doit suivre les procédures indiquées au paragraphe 26.**

29. Si, dans les circonstances décrites au paragraphe 27, l'auditeur précédent n'est pas d'accord avec les corrections proposées ou refuse d'émettre un nouveau rapport sur les états financiers de la période précédente, le paragraphe d'introduction du rapport d'audit peut indiquer que l'auditeur précédent a émis un rapport sur les états financiers de la période précédente avant qu'ils ne soient corrigés. En outre, s'il est demandé au nouvel auditeur de mettre en œuvre des procédures d'audit suffisantes pour obtenir l'assurance que les corrections apportées sont appropriées, il peut également inclure le paragraphe suivant dans son rapport:

« Nous avons également procédé à l'audit des ajustements décrits à la note X effectués pour corriger les états financiers de 20X1. A notre avis, ces ajustements sont appropriés et ont été correctement effectués ».

*Etats financiers de la période précédente non audités*

**30. Si les états financiers de la période précédente n'ont pas été audités, le nouvel auditeur doit indiquer dans son rapport que les états financiers comparatifs sont non-audités.**

Toutefois, cette mention n'exonère pas l'auditeur de l'obligation de mettre en œuvre des procédures d'audit appropriées sur les soldes d'ouverture de la période en cours. Il est recommandé que les états financiers indiquent clairement que les états financiers comparatifs sont non-audités.

**31. Dans les situations où le nouvel auditeur relève que les chiffres non audités de la période précédente comportent une anomalie significative, il doit demander à la direction de corriger ces chiffres ou, si la direction s'y refuse, modifier le contenu de son rapport en conséquence.**

#### **Date d'entrée en vigueur**

32. Cette Norme ISA est applicable aux audits d'états financiers pour les périodes commençant le 15 décembre 2004 ou après.

**Description des référentiels comptables relatifs aux données comparatives**

1. Les données comparatives portant sur une ou plusieurs périodes précédentes fournissent aux utilisateurs des états financiers des informations utiles pour identifier les tendances et les changements affectant une entité sur une période de temps donnée.
2. Dans les référentiels comptables (de façon implicite ou explicite) en vigueur dans un certain nombre de pays, la qualité de l'information financière exige qu'elle soit donnée sous forme comparative et similaire. Au sens large, sont considérés comme comparables, deux éléments ayant certaines caractéristiques communes et la comparaison est en règle générale une évaluation quantitative de ces caractéristiques communes. Le caractère similaire qualifie la relation entre deux chiffres comptables. Le caractère similaire (par exemple dans l'application des méthodes comptables d'une période à l'autre, ou la durée d'un exercice comptable, etc.) est une condition préalable pour la validité d'une comparaison.
3. Il existe deux principaux référentiels comptables concernant les données comparatives: les chiffres correspondants et les états financiers comparatifs.
4. Selon le premier référentiel (chiffres correspondants), les chiffres correspondants pour la ou les périodes précédentes font partie intégrante des états financiers de la période en cours et doivent être lus en relation avec les montants et les autres informations données relatifs à la période en cours. Le niveau de détail présentés par les chiffres correspondants et les informations données est fonction de leur pertinence pour la période en cours.
5. Selon le second référentiel (états financiers comparatifs), les états financiers comparatifs pour la ou les périodes précédentes sont considérés comme des états financiers distincts. Par conséquent, le niveau d'informations données dans ces états financiers comparatifs (comprenant l'ensemble des documents de synthèse chiffrés, les informations données dans ces états, les notes de bas de page et autres états explicatifs dans la mesure où ils restent pertinents) est pratiquement identique à celui des états financiers de la période en cours.

## Exemples de rapports d'audit

### Exemple A

#### *Chiffres correspondants: exemple de rapport correspondant aux circonstances décrites au paragraphe 12a*

#### RAPPORT DE L'AUDITEUR

(DESTINATAIRE APPROPRIÉ)

Nous avons effectué l'audit du bilan ci-joint<sup>(1)</sup> de la société ABC au 31 décembre 20X1, ainsi que du compte de résultats et du tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date. Ces états financiers relèvent de la responsabilité de la direction de la société. 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 (*International Standards on Auditing*, ISAs) (ou selon les normes et pratiques nationales applicables). Ces normes requièrent que l'audit soit planifié et réalisé en vue d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives. Un audit consiste à examiner, par sondages, les éléments probants justifiant les données chiffrées et les informations contenues dans les états financiers. Un audit consiste également à apprécier les méthodes comptables suivies et les estimations significatives retenues par la direction ainsi que la présentation d'ensemble des états financiers. Nous estimons que notre audit constitue une base raisonnable à l'expression de notre opinion.

Comme indiqué dans la note X aux états financiers, aucun amortissement n'a été enregistré dans les comptes, ce qui, à notre avis, est contraire aux Normes Internationales d'information financière (IFRS) (ou aux normes nationales applicables). Ceci résulte d'une décision prise par la direction au début de l'exercice précédent et nous a conduits à exprimer une opinion avec réserve sur les états financiers relatifs à cet exercice. Sur la base de la méthode

---

<sup>(1)</sup> Des numéros de page peuvent être utilisés comme référence.

d'amortissement linéaire et en appliquant un taux annuel de 5 % pour les constructions et de 20 % pour les équipements, la perte de l'exercice devrait être augmentée de XXX en 20X1 et de XXX en 20X0, les immobilisations corporelles devraient être réduites du montant de l'amortissement cumulé s'élevant à XXX à fin 20X1 et à XXX à fin 20X0, et le report à nouveau déficitaire<sup>(2)</sup> devrait être augmenté de XXX en 20X1 et de XXX en 20X0.

A notre avis, sous réserve de l'incidence sur les états financiers de la question exposée au paragraphe ci-dessus, ces derniers donnent une image fidèle (ou « présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs ») de la situation financière de la société au 31 décembre 20X1, ainsi que de la performance financière et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément à...<sup>(3)</sup> (et en conformité avec...<sup>(4)</sup>).

AUDITEUR

Date

Adresse

---

<sup>(2)</sup> En Belgique, le terme « perte reportée » est utilisé.

<sup>(3)</sup> Indiquer les Normes Internationales d'information financière ou les Normes Nationales applicables.

<sup>(4)</sup> Indiquer la réglementation ou les lois applicables.

**Exemple B*****Chiffres correspondants: exemple de rapport correspondant aux circonstances décrites au paragraphe 12b***

## RAPPORT DE L'AUDITEUR

(DESTINATAIRE APPROPRIÉ)

Nous avons effectué l'audit du bilan ci-joint<sup>(5)</sup> de la société ABC au 31 décembre 20X1, ainsi que du compte de résultats et du tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date. Ces états financiers relèvent de la responsabilité de la direction de la société. 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 (*International Standards on Auditing*, ISAs) (ou selon les normes et pratiques nationales applicables). Ces normes requièrent que l'audit soit planifié et réalisé en vue d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives. Un audit consiste à examiner, par sondages, les éléments probants justifiant les données chiffrées et les informations contenues dans les états financiers. Un audit consiste également à apprécier les méthodes comptables suivies et les estimations significatives retenues par la direction ainsi que la présentation d'ensemble des états financiers. Nous estimons que notre audit constitue une base raisonnable à l'expression de notre opinion.

Ayant été nommés auditeurs de la société au cours de 20X0, nous n'avons pas pu assister à l'inventaire physique des stocks au début de cette (période), ni été en mesure de vérifier, au moyen d'autres procédures d'audit alternatives, les quantités physiques en stock à cette date. Les stocks de début de période entrant dans la détermination du résultat des opérations, il ne nous a pas été possible de déterminer si des ajustements auraient pu pour révéler nécessaires de corriger le résultat le résultat de 20X0 et le report à nouveau<sup>(6)</sup> à l'ouverture de la période. Nous avons donc apporté en conséquence une modification au contenu de notre rapport d'audit sur les états financiers de la période se terminant le (date du bilan) 20X0.

---

<sup>(5)</sup> Des numéros de page peuvent être utilisés comme référence.

<sup>(6)</sup> En Belgique, le terme « résultat reporté » est utilisé.

A notre avis, sous réserve de l'effet sur les chiffres correspondants pour 20X0 des redressements éventuels du résultat des opérations de la période se terminant le 20X0 qui auraient pu, le cas échéant, se révéler nécessaires si nous avions pu assister à l'inventaire physique des stocks au..., les états financiers donnent une image fidèle (ou "présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs") de la situation financière de la société au 31 décembre 20X1, ainsi que du résultat de ses opérations et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément à...<sup>(7)</sup> (et en conformité avec...<sup>(8)</sup>).

AUDITEUR

Date

Adresse

(6)

---

<sup>(7)</sup> Indiquer les Normes Internationales d'information financière ou les normes nationales applicables.

<sup>(8)</sup> Indiquer la réglementation ou les lois applicables.

## Exemple C

### *Etats financiers comparatifs: exemple de rapport correspondant aux circonstances décrites au paragraphe 24*

#### RAPPORT DE L'AUDITEUR

(DESTINATAIRE APPROPRIÉ)

Nous avons effectué l'audit du bilan ci-joint<sup>(9)</sup> de la société ABC au 31 décembre 20X1 et 20X0, ainsi que du compte de résultats et du tableau des flux de trésorerie pour les exercices clos à ces dates. Ces états financiers relèvent de la responsabilité de la direction de la société. 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 (ou selon les normes et pratiques nationales applicables). Ces normes requièrent que l'audit soit planifié et réalisé en vue d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives. Un audit consiste à examiner, par sondages, les éléments probants justifiant les données chiffrées et les informations contenues dans les états financiers. Un audit consiste également à apprécier les méthodes comptables suivies et les estimations significatives retenues par la direction ainsi que la présentation d'ensemble des états financiers. Nous estimons que notre audit constitue une base raisonnable à l'expression de notre opinion.

Comme indiqué dans la note X aux états financiers, aucun amortissement n'a été enregistré dans les comptes, ce qui, selon nous, est contraire aux Normes Internationales d'information financière (ou aux normes ou pratiques nationales applicables). Sur la base de la méthode d'amortissement linéaire et en appliquant un taux annuel de 5 % pour les constructions et de 20 % pour les équipements, la perte de l'exercice 20X1 devrait être augmentée de XXX et celle de l'exercice 20X0 de XXX, les immobilisations corporelles devraient être réduites du montant de l'amortissement cumulé s'élevant à XXX à fin 20X1 et à XXX à fin 20X0, et le report à nouveau déficitaire<sup>(10)</sup> devrait être augmenté de XXX en 20X1 et de XXX en 20X0.

---

<sup>(9)</sup> Des numéros de page peuvent être utilisés comme référence.

<sup>(10)</sup> En Belgique, le terme « perte reportée » est utilisé.



A notre avis, sous réserve de l'incidence sur les états financiers de la question exposée au paragraphe ci-dessus, ces derniers donnent une image fidèle (ou « présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs ») de la situation financière de la société au 31 décembre 20X1 et 20X0, ainsi que de sa performance financière et des flux de trésorerie pour les exercices clos à ces dates, conformément à...<sup>(11)</sup> (et en conformité avec...<sup>(12)</sup>).

AUDITEUR

Date

Adresse

---

<sup>(11)</sup> Indiquer les Normes Internationales d'information financière ou les Normes nationales applicables.

<sup>(12)</sup> Indiquer la réglementation ou les lois applicables.

**Exemple D*****Chiffres correspondants: exemple de rapport correspondant aux circonstances décrites au paragraphe 17***

## RAPPORT DE L'AUDITEUR

(DESTINATAIRE APPROPRIÉ)

Nous avons effectué l'audit du bilan ci-joint<sup>(13)</sup> de la société ABC au 31 décembre 20X1, ainsi que du compte de résultats et du tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date. Ces états financiers relèvent de la responsabilité de la direction de la société. Notre responsabilité est d'exprimer une opinion sur ces états financiers sur la base de notre audit. Les états financiers de la société au 31 décembre 20X0 ont été audités par un autre auditeur dont le rapport en date du 31 mars 19X1 exprime une opinion sans réserve sur ces derniers.

Nous avons effectué notre audit selon les Normes Internationales d'Audit (ou selon les normes et pratiques nationales applicables). Ces Normes requièrent que l'audit soit planifié et réalisé en vue d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives. Un audit consiste à examiner, par sondages, les éléments probants justifiant les données chiffrées et les informations contenues dans les états financiers. Un audit consiste également à apprécier les méthodes comptables suivies et les estimations significatives retenues par la direction ainsi que la présentation d'ensemble des états financiers. Nous estimons que notre audit constitue une base raisonnable à l'expression de notre opinion.

A notre avis, les états financiers donnent une image fidèle (ou « présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs ») de la situation financière de la société au 31 décembre 20X1, ainsi que du résultat de ses opérations et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément à...<sup>(14)</sup> (et en conformité avec...<sup>(15)</sup>).

AUDITEUR

Date

Adresse

---

<sup>(13)</sup> Des numéros de page peuvent être utilisés comme référence.

<sup>(14)</sup> Indiquer les Normes Internationales d'information financière ou les normes nationales applicables.

<sup>(15)</sup> Indiquer la réglementation ou les lois applicables.

**Exemple E**

*Etats financiers comparatifs: exemple de rapport correspondant aux circonstances décrites au paragraphe 26b*

## RAPPORT DE L'AUDITEUR

(DESTINATAIRE APPROPRIE)

Nous avons effectué l'audit du bilan ci-joint<sup>(16)</sup> de la société ABC au 31 décembre 20X1, ainsi que du compte de résultats et du tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date. Ces états financiers relèvent de la responsabilité de la direction de la société. Notre responsabilité est d'exprimer une opinion sur ces états financiers sur la base de notre audit. Les états financiers de la société au 31 décembre 20X0 ont été audités par un autre auditeur dont le rapport en date du 31 mars 20X1 exprime une opinion avec réserve sur ces derniers portant sur une insuffisance de provision pour créances douteuses.

Nous avons effectué notre audit selon les Normes Internationales d'Audit (ou selon les normes et pratiques nationales applicables). Ces normes requièrent que l'audit soit planifié et réalisé en vue d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives. Un audit consiste à examiner, par sondages, les éléments probants justifiant les données chiffrées et les informations contenues dans les états financiers. Un audit consiste également à apprécier les méthodes comptables suivies et les estimations significatives retenues par la direction ainsi que la présentation d'ensemble des états financiers. Nous estimons que notre audit constitue une base raisonnable à l'expression de notre opinion.

Les créances mentionnées ci-dessus restent toujours impayées au 31 décembre 20X1 et aucune provision pour la perte potentielle à encourir n'a été enregistrée dans les comptes. En conséquence, les provisions pour créances douteuses au 31 décembre 20X1 et 20X0 devraient être augmentées de XXX, et le bénéfice net pour l'exercice 20X0 ainsi que le report à nouveau<sup>(17)</sup> au 31 décembre 20X1 et 20X0 devraient être réduits de XXX.

---

<sup>(16)</sup> Des numéros de page peuvent être utilisés comme référence.

<sup>(17)</sup> En Belgique, le terme « perte reportée » est utilisé.

A notre avis, sous réserve de l'incidence de la question exposée au paragraphe ci-dessus sur les états financiers de l'exercice 20X1, ces derniers donnent une image fidèle (ou « présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs ») de la situation financière de la société au 31 décembre 20X1, ainsi que du résultat de ses opérations et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément à...<sup>(18)</sup> (et en conformité avec...<sup>(19)</sup>).

AUDITEUR

Date

Adresse

---

<sup>(18)</sup> Indiquer les Normes Internationales d'information financière ou les normes nationales applicables.

<sup>(19)</sup> Indiquer la réglementation ou les lois applicables.