
**NORME INTERNATIONALE D'AUDIT
ISA 800**

**Audits d'états financiers préparés conformément à des
référentiels à usage particulier — Considérations particulières**

This International Standard on Auditing (ISA) 800, “Special Considerations – Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks”, published by the International Auditing and Assurance Standards Board of the International Federation of Accountants (IFAC) in April 2009 in the English language, has been translated into French by The Canadian Institute of Chartered Accountants / L’Institut Canadien des Comptables Agréés (CICA / ICCA) in May 2009, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the International Standards on Auditing (ISAs) and International Standard on quality Control (ISQC) 1 was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with the IFAC Policy Statement – Policy for Translating and Reproducing Standards. The approved text of all International Standards on Auditing (ISAs) and of International Standard on quality Control (ISQC) 1 is that published by IFAC in the English language. Copyright 2009 IFAC.

La présente Norme internationale d’audit (ISA) 800, «Audits d’états financiers préparés conformément à des référentiels à usage particulier — Considérations particulières», publiée en anglais par l’International Federation of Accountants (IFAC) en avril 2009, a été traduite en français par l’Institut Canadien des Comptables Agréés (ICCA) / The Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA) en mai 2009, et est reproduite avec la permission de l’IFAC. Le processus suivi pour la traduction des Normes internationales d’audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 a été examiné par l’IFAC et la traduction a été effectuée conformément au Policy Statement de l’IFAC – Policy for Translating and Reproducing Standards. La version approuvée de toutes les Normes internationales d’audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 est celle qui est publiée en langue anglaise par l’IFAC. © 2009 IFAC

Texte anglais de International Standard on Auditing (ISA) 800, “Special Considerations – Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks” © 2009 par l’International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Texte français de Norme internationale d’audit (ISA) 800, «Audits d’états financiers préparés conformément à des référentiels à usage particulier — Considérations particulières» © 2009 par l’International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : International Standard on Auditing (ISA) 800, “Special Considerations – Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks.” Numéro ISBN : 978-1-60815-030-4.

Audits d'états financiers préparés conformément à des référentiels à usage particulier — Considérations particulières

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

TABLE DES MATIÈRES	Paragraphe
Introduction	
Champ d'application de la présente norme ISA	1-3
Date d'entrée en vigueur	4
Objectif	5
Définitions	6-7
Exigences	
Points à considérer au moment d'accepter la mission	8
Points à considérer lors de la planification et de la réalisation de l'audit	9-10
Considérations relatives à la formation de l'opinion et au rapport	11-14
Modalités d'application et autres commentaires explicatifs	
Définition de «référentiel à usage particulier»	A1-A4
Points à considérer au moment d'accepter la mission	A5-A8
Points à considérer lors de la planification et de la réalisation de l'audit	A9-A12
Considérations relatives à la formation de l'opinion et au rapport	A13-A15
Annexe : Exemples de rapports de l'auditeur sur des états financiers à usage particulier	

La Norme internationale d'audit (ISA) 800, «Audits d'états financiers préparés conformément à des référentiels à usage particulier — 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. La présente norme ISA traite des points particuliers à prendre en considération dans l'application de ces normes ISA à un audit d'états financiers préparés conformément à un référentiel à usage particulier.
2. La présente norme ISA est élaborée dans l'optique d'un jeu complet d'états financiers préparés conformément à un référentiel à usage particulier. La norme ISA 805¹ traite des considérations particulières pertinentes dans le cas de l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément, d'un compte ou d'un poste spécifique d'un état financier.
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 des périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009.

Objectif

5. L'objectif de l'auditeur, lorsqu'il applique les normes ISA à un audit d'états financiers préparés conformément à un référentiel à usage particulier, est de tenir compte de façon appropriée des points particuliers qui sont pertinents 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 les états financiers.

Définitions

6. Dans les normes ISA, on entend par :
 - a) «états financiers à usage particulier», des états financiers préparés conformément à un référentiel à usage particulier; (Réf. : par. A4)
 - b) «référentiel à usage particulier», un référentiel d'information financière conçu pour répondre aux besoins d'information financière d'utilisateurs particuliers. Le référentiel d'information financière peut être un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle ou un référentiel reposant sur l'obligation de conformité². (Réf. : par. A1 à A4)
7. Dans la présente norme ISA, le terme «états financiers» s'entend d'un jeu complet d'états financiers à usage particulier, y compris les notes annexes. Les notes

¹ Norme ISA 805, «Audit d'états financiers isolés et d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un d'état financier — Considérations particulières».

² Norme ISA 200, «Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit», alinéa 13 a).

annexes comprennent généralement un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives. Les exigences du référentiel d'information financière applicable déterminent la forme et le contenu des états financiers, ainsi que les documents requis pour que soit constitué un jeu complet d'états financiers.

Exigences

Points à considérer au moment d'accepter la mission

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 acceptable³. Dans un audit d'états financiers à usage particulier, l'auditeur doit acquérir une compréhension des aspects suivants de sa mission : (Réf. : par. A5 à A8)
- a) l'usage pour lequel les états financiers ont été préparés;
 - b) les utilisateurs visés;
 - c) les mesures prises par la direction pour déterminer que le référentiel d'information financière applicable est acceptable dans les circonstances.

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

9. La norme ISA 200 exige de l'auditeur qu'il se conforme à l'ensemble des normes ISA pertinentes pour son audit⁴. Aux fins de la planification et de la réalisation d'un audit d'états financiers à usage particulier, l'auditeur doit déterminer si l'application des normes ISA exige que des points particuliers soient pris en considération dans le contexte de la mission. (Réf. : par. A9 à A12)
10. La norme ISA 315 exige de l'auditeur qu'il acquière une compréhension du choix et de l'application des méthodes comptables de l'entité⁵. Dans le cas d'états financiers préparés conformément aux clauses d'un contrat, l'auditeur doit acquérir une compréhension des interprétations importantes que la direction a faites du contrat lors de la préparation de ces états financiers. Une interprétation est importante lorsqu'une autre interprétation raisonnable aurait conduit à une différence significative dans les informations présentées dans les états financiers.

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

11. Pour se former une opinion et délivrer un rapport sur des états financiers à usage particulier, l'auditeur doit se conformer aux exigences de la norme ISA 700⁶. (Réf. : par. A13)

³ Norme ISA 210, «Accord sur les termes et conditions d'une mission d'audit», alinéa 6 a).

⁴ Norme ISA 200, paragraphe 18.

⁵ Norme ISA 315, «Compréhension de l'entité et de son environnement aux fins de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives», alinéa 11 c).

⁶ Norme ISA 700, «Opinion et rapport sur des états financiers».

Description du référentiel d'information financière applicable

12. La norme ISA 700 exige de l'auditeur qu'il évalue si les états financiers mentionnent ou décrivent adéquatement le référentiel d'information financière applicable⁷. Dans le cas d'états financiers préparés conformément aux clauses d'un contrat, l'auditeur doit évaluer si les états financiers décrivent adéquatement toutes les interprétations importantes du contrat qui a servi de base à la préparation des états financiers.
13. La norme ISA 700 traite de la forme et du contenu du rapport de l'auditeur. Dans le cas d'un rapport de l'auditeur sur des états financiers à usage particulier :
- le rapport de l'auditeur doit également décrire l'usage pour lequel les états financiers ont été préparés et, au besoin, les utilisateurs visés, ou renvoyer à une note de ces états financiers qui contient ces informations;
 - lorsque la direction a le choix entre plusieurs référentiels d'information financière pour la préparation d'états financiers de cette nature, les explications concernant la responsabilité de la direction⁸ pour les états financiers doivent également mentionner la responsabilité qui lui incombe de déterminer si le référentiel d'information financière applicable est acceptable dans les circonstances.

Avertissement aux lecteurs expliquant que les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel à usage particulier

14. Le rapport de l'auditeur sur des états financiers à usage particulier doit inclure un paragraphe d'observations avertissant les utilisateurs du rapport de l'auditeur du fait que les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel à usage particulier et que, en conséquence, il est possible que ces états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. L'auditeur doit inclure ce paragraphe sous un titre approprié. (Réf. : par. A14 et A15)

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Définition de «référentiel à usage particulier» (Réf. : par. 6)

- A1. Exemples de référentiels à usage particulier :
- référentiel reposant sur des règles fiscales pour un jeu d'états financiers joints à la déclaration fiscale d'une entité;
 - comptabilité des encaissements et décaissements pour des informations concernant les flux de trésorerie que l'entité peut être tenue de préparer à la demande de créanciers;
 - dispositions en matière d'information financière qu'une autorité de réglementation établit en fonction de ses propres exigences;

⁷ Norme ISA 700, paragraphe 15.

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

- dispositions en matière d'information financière stipulées dans un contrat, tel qu'un acte de fiducie relatif à une émission d'obligations, un contrat de prêt ou une subvention pour un projet.
- A2. Il peut arriver qu'un référentiel à usage particulier s'inspire d'un référentiel d'information financière établi par un organisme de normalisation autorisé ou reconnu, ou prescrit par des textes légaux ou réglementaires, sans toutefois être en conformité avec toutes les exigences de ce dernier référentiel. Ce serait le cas, par exemple, d'un contrat exigeant que des états financiers soient préparés conformément à la plupart, mais non à la totalité, des normes d'information financière d'un pays donné. Lorsqu'un tel référentiel à usage particulier est acceptable dans le contexte de la mission, il ne serait pas approprié que la description du référentiel d'information financière applicable fournie dans les états financiers à usage particulier suggère une conformité totale au référentiel d'information financière établi par l'organisme de normalisation autorisé ou reconnu, ou prescrit par des textes légaux ou réglementaires. Dans l'exemple du contrat susmentionné, la description du référentiel d'information financière applicable peut faire mention des dispositions en matière d'information financière stipulées dans le contrat plutôt que des normes d'information financière du pays en question.
- A3. Dans la situation décrite au paragraphe A2, il se peut que le référentiel à usage particulier ne soit pas un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle même si c'est le cas du référentiel d'information financière dont il s'inspire. Cela peut arriver lorsque le référentiel à usage particulier n'est pas en conformité avec toutes les exigences du référentiel d'information financière établi par l'organisme de normalisation autorisé ou reconnu, ou prescrit par des textes légaux ou réglementaires, dont le respect est nécessaire pour que les états financiers donnent une image fidèle.
- A4. Les états financiers préparés conformément à un référentiel à usage particulier peuvent être les seuls états financiers que l'entité prépare. Dans de telles circonstances, ces états financiers peuvent être utilisés par des utilisateurs autres que ceux pour lesquels le référentiel d'information financière a été conçu. Malgré une large diffusion des états financiers en pareille situation, ils sont néanmoins considérés, aux fins des normes ISA, comme des états financiers à usage particulier. Les exigences des paragraphes 13 et 14 visent à éviter les malentendus sur l'usage pour lequel les états financiers ont été préparés.

Points à considérer au moment d'accepter la mission

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

- A5. Dans le cas d'états financiers à usage particulier, les besoins d'information financière des utilisateurs visés constituent un facteur clé dans la détermination du caractère acceptable du référentiel d'information financière appliqué pour la préparation des états financiers.

- A6. Le référentiel d'information financière applicable peut comprendre les normes d'information financière établies par un organisme autorisé ou reconnu pour ce qui concerne l'adoption de normes conçues pour la préparation d'états financiers à usage particulier. En pareil cas, ces normes seront tenues pour acceptables aux fins de tels états financiers si l'organisme suit une procédure établie et transparente comprenant des délibérations et la prise en compte des points de vue des parties prenantes concernées. Dans certains pays, il se peut que des textes légaux ou réglementaires prescrivent le référentiel d'information financière à utiliser par la direction pour la préparation des états financiers à usage particulier d'un certain type d'entité. Par exemple, une autorité de réglementation peut établir des dispositions en matière d'information financière conçues pour répondre à ses propres besoins. En l'absence d'indications contraires, un tel référentiel d'information financière est tenu pour acceptable aux fins des états financiers à usage particulier préparés par une entité de ce type.
- A7. Lorsque des exigences légales ou réglementaires s'ajoutent aux normes d'information financière mentionnées au paragraphe A6, la norme ISA 210 exige que l'auditeur détermine s'il existe des conflits entre les normes d'information financière et les exigences supplémentaires, et prescrit les mesures à prendre par l'auditeur, le cas échéant⁹.
- A8. Le référentiel d'information financière applicable peut comprendre les dispositions en matière d'information financière stipulées dans un contrat, ou de sources autres que celles qui sont décrites aux paragraphes A6 et A7. En pareil cas, la détermination du caractère acceptable ou non du référentiel d'information financière dans le contexte de la mission se fait en examinant si le référentiel présente des caractéristiques normalement présentées par des référentiels d'information financière acceptables, selon les indications de l'Annexe 2 de la norme ISA 210. Dans le cas d'un référentiel à usage particulier, l'importance relative, par rapport à une mission donnée, de chacune des caractéristiques normalement présentées par un référentiel d'information financière acceptable est une affaire de jugement professionnel. Par exemple, aux fins de l'établissement de la valeur de l'actif net d'une entité à la date de sa vente, le vendeur et l'acquéreur peuvent avoir convenu que des estimations très prudentes des provisions pour créances douteuses sont appropriées pour leurs besoins, même si une telle information financière n'est pas neutre lorsqu'on la compare à l'information financière préparée conformément à un référentiel à usage général.

Points à considérer lors de la planification et de la réalisation de l'audit (Réf. : par. 9)

- A9. 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 que l'auditeur se conforme à chacune des exigences d'une norme ISA à moins que, dans le cadre d'un audit

⁹ Norme ISA 210, paragraphe 18.

- 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 circonstances exceptionnelles, l'auditeur peut juger nécessaire de déroger à une exigence pertinente d'une norme ISA en mettant en oeuvre des procédures d'audit de remplacement pour atteindre le but visé par cette exigence¹⁰.
- A10. L'application de certaines exigences des normes ISA dans un audit d'états financiers à usage particulier peut nécessiter que l'auditeur tienne compte de considérations particulières. Par exemple, dans la norme ISA 320, les jugements quant aux questions qui sont significatives pour les utilisateurs des états financiers reposent sur la prise en considération des besoins d'information financière communs à l'ensemble des utilisateurs en tant que groupe¹¹. Dans le cas d'un audit d'états financiers à usage particulier, toutefois, ces jugements reposent sur la prise en considération des besoins d'information financière des utilisateurs visés.
- A11. Dans le cas d'états financiers à usage particulier, comme ceux qui sont préparés conformément aux exigences d'un contrat, la direction peut convenir avec les utilisateurs visés d'un seuil en deçà duquel les anomalies détectées au cours de l'audit ne feront pas l'objet de corrections ou d'autres ajustements. L'existence d'un tel seuil ne dégage pas l'auditeur de l'obligation de déterminer un seuil de signification conformément à la norme ISA 320 aux fins de la planification et de la réalisation de l'audit des états financiers à usage particulier.
- A12. Selon les normes ISA, les communications avec les responsables de la gouvernance dépendent du lien entre ceux-ci et les états financiers faisant l'objet de l'audit, et notamment du fait que les responsables de la gouvernance aient ou non la responsabilité de la surveillance de la préparation de ces états financiers. Dans le cas d'états financiers à usage particulier, il se peut que les responsables de la gouvernance n'aient pas cette responsabilité, par exemple lorsque l'information financière est préparée uniquement pour les besoins de la direction. En pareil cas, il se peut que les exigences de la norme ISA 260¹² ne soient pas pertinentes pour l'audit des états financiers à usage particulier, sauf lorsque l'auditeur est également chargé de l'audit des états financiers à usage général de l'entité ou, par exemple, qu'il a convenu avec les responsables de la gouvernance de l'entité de leur communiquer les questions pertinentes relevées au cours de l'audit des états financiers à usage particulier.

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

- A13. L'annexe de la présente norme ISA comprend des exemples de rapports de l'auditeur sur des états financiers à usage particulier.

¹⁰ Norme ISA 200, paragraphes 14, 18, 22 et 23.

¹¹ Norme ISA 320, «Caractère significatif dans la planification et la réalisation d'un audit», paragraphe 2.

¹² Norme ISA 260, «Communication avec les responsables de la gouvernance».

Avertissement aux lecteurs expliquant que les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel à usage particulier (Réf. : par. 14)

A14. Les états financiers à usage particulier peuvent être utilisés à des fins autres que celles pour lesquelles ils étaient destinés. Par exemple, une autorité de réglementation peut exiger que certaines entités rendent publics les états financiers à usage particulier. Pour éviter les malentendus, l'auditeur avertit les lecteurs de son rapport du fait que les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel à usage particulier et que, en conséquence, il est possible qu'ils ne puissent se prêter à un usage autre.

Restrictions à la diffusion et à l'utilisation (Réf. : par. 14)

A15. Outre l'avertissement exigé par le paragraphe 14, l'auditeur peut également considérer comme approprié d'indiquer que le rapport de l'auditeur est exclusivement destiné aux utilisateurs visés. Selon les textes légaux ou réglementaires du pays, cela peut se faire par une limitation de l'utilisation et de la diffusion du rapport de l'auditeur. Dans ces circonstances, le paragraphe d'observations dont il est question au paragraphe 14 peut être étoffé afin d'inclure ces autres points, et le titre du paragraphe modifié en conséquence.

Annexe

(Réf. : par. A13)

Exemples de rapports de l'auditeur sur des états financiers à usage particulier

- Exemple 1 : Rapport de l'auditeur sur un jeu complet d'états financiers préparés conformément aux dispositions en matière d'information financière stipulées dans un contrat (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur l'obligation de conformité).
- Exemple 2 : Rapport de l'auditeur sur un jeu complet d'états financiers préparés conformément aux règles fiscales du pays X (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur l'obligation de conformité).
- Exemple 3 : Rapport de l'auditeur sur un jeu complet d'états financiers préparés conformément à des dispositions en matière d'information financière établies par une autorité de réglementation (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle).

Exemple 1 :

Les circonstances sont notamment les suivantes :

- **les états financiers ont été préparés par la direction de l'entité conformément aux dispositions en matière d'information financière stipulées dans un contrat (c'est-à-dire un référentiel à usage particulier) dans le but de se conformer aux clauses de ce contrat. 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;

- **les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction pour les états financiers donnée dans la norme ISA 210;**
- **la diffusion et l'utilisation du rapport de l'auditeur font l'objet de restrictions.**

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'audit des états financiers ci-joints de la société ABC, qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et le compte de résultat, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives. Les états financiers ont été préparés par la direction de la société ABC sur la base des dispositions en matière d'information financière stipulées à l'article Z du contrat conclu le 1^{er} janvier 20X1 entre la société ABC et la société DEF («le contrat»).

Responsabilité de la direction¹³ pour les états financiers

La direction est responsable de la préparation de ces états financiers conformément aux dispositions en matière d'information financière stipulées à l'article Z du contrat, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Responsabilité de l'auditeur

Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sur les états financiers, sur la base de notre audit. Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit. Ces normes requièrent que nous nous conformions aux règles de déontologie et que nous planifions et réalisons l'audit de façon à obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives.

Un audit implique la mise en oeuvre de procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans les états financiers. Le choix des procédures relève du jugement de l'auditeur, et notamment de son évaluation des risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. Dans l'évaluation de ces risques, l'auditeur prend en considération le contrôle interne de l'entité portant sur la préparation des états financiers 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. Un audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des méthodes comptables

¹³ Le cas échéant, utiliser une autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

retenues et du caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que l'appréciation de la présentation d'ensemble des états financiers.

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

Opinion

À notre avis, les états financiers de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux dispositions en matière d'information financière stipulées à l'article Z du contrat.

Référentiel comptable et restrictions quant à la diffusion et à l'utilisation

Sans pour autant modifier notre opinion, nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui décrit le référentiel comptable appliqué. Les états financiers ont été préparés pour permettre à la société ABC de se conformer aux dispositions en matière d'information financière stipulées dans le contrat susmentionné. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. Notre rapport est destiné uniquement à la société ABC et à la société DEF et ne devrait pas être diffusé à d'autres parties ou utilisé par d'autres parties que la société ABC et la société DEF.

[Signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

Exemple 2 :

Les circonstances sont notamment les suivantes :

- **les états financiers ont été préparés par la direction d'une société en nom collectif conformément aux règles fiscales du pays X (c'est-à-dire un référentiel à usage particulier) dans le but d'aider les associés à préparer leurs déclarations fiscales personnelles. 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;**
- **les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction pour les états financiers donnée dans la norme ISA 210;**
- **la diffusion du rapport de l'auditeur fait l'objet de restrictions.**

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'audit des états financiers ci-joints de la société en nom collectif ABC, qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1 et le compte de

résultat pour l'exercice clos à cette date, ainsi qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives. Les états financiers ont été préparés par la direction sur la base des règles fiscales du pays X.

Responsabilité de la direction¹⁴ pour les états financiers

La direction est responsable de la préparation de ces états financiers conformément aux règles fiscales du pays X, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Responsabilité de l'auditeur

Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sur les états financiers, sur la base de notre audit. Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit. Ces normes requièrent que nous nous conformions aux règles de déontologie et que nous planifions et réalisons l'audit de façon à obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives.

Un audit implique la mise en oeuvre de procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans les états financiers. Le choix des procédures relève du jugement de l'auditeur, et notamment de son évaluation des risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. Dans l'évaluation de ces risques, l'auditeur prend en considération le contrôle interne de l'entité portant sur la préparation des états financiers 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 la société. Un audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des méthodes comptables retenues et du caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que l'appréciation de la présentation d'ensemble des états financiers.

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

Opinion

À notre avis, les états financiers de la société en nom collectif ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à [décrire la loi fiscale applicable] du pays X.

Référentiel comptable et restrictions quant à la diffusion

Sans pour autant modifier notre opinion, nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui décrit le référentiel comptable appliqué. Les états financiers ont été préparés dans le but d'aider les associés de la société en nom collectif

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

ABC à préparer leurs déclarations fiscales personnelles. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. Notre rapport est destiné uniquement à la société en nom collectif ABC et à ses associés et ne devrait pas être distribué à d'autres parties.

[Signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

Exemple 3 :

Les circonstances sont notamment les suivantes :

- **les états financiers ont été préparés par la direction de l'entité conformément à des dispositions en matière d'information financière établies par une autorité de réglementation (c'est-à-dire un référentiel à usage particulier) dans le but de répondre aux besoins de cette autorité de réglementation. La direction n'a pas le choix du référentiel d'information financière;**
- **le référentiel d'information financière applicable est un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle;**
- **les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction pour les états financiers donnée dans la norme ISA 210;**
- **la diffusion ou l'utilisation du rapport de l'auditeur ne font pas l'objet de restrictions;**
- **le paragraphe «Autre point» mentionne que l'auditeur a également délivré un rapport d'auditeur sur des états financiers préparés par la société ABC pour la même période conformément à un référentiel à usage général.**

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'audit des états financiers ci-joints de la société ABC, qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et le compte de résultat, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives. Les états financiers ont été préparés par la direction sur la base des dispositions en matière d'information financière de l'article Y du règlement Z.

Responsabilité de la direction¹⁵ pour les états financiers

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle de ces états financiers conformément aux dispositions en matière d'information

¹⁵ Le cas échéant, utiliser une autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

financière de l'article Y du règlement Z¹⁶, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Responsabilité de l'auditeur

Notre responsabilité consiste à exprimer une opinion sur les états financiers, sur la base de notre audit. Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit. Ces normes requièrent que nous nous conformions aux règles de déontologie et que nous planifions et réalisons l'audit de façon à obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives.

Un audit implique la mise en oeuvre de procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans les états financiers. Le choix des procédures relève du jugement de l'auditeur, et notamment de son évaluation des risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. Dans l'évaluation de ces risques, l'auditeur prend en considération le contrôle interne de l'entité portant sur la préparation et la présentation fidèle¹⁷ des états financiers 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'entité¹⁸. Un audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des méthodes comptables retenues et du caractère raisonnable des estimations

¹⁶ *Note du traducteur – La note de la version anglaise ne s'applique pas à la version française de la norme étant donné que l'expression «donnent [...] une image fidèle» (ou «présentation fidèle») a été utilisée pour traduire à la fois les expressions «are presented 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 équivalentes.*

¹⁷ *Note du traducteur – La note de la version anglaise ne s'applique pas à la version française de la norme étant donné que l'expression «donnent [...] une image fidèle» (ou «présentation fidèle») a été utilisée pour traduire à la fois les expressions «are presented 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 équivalentes.*

¹⁸ Dans les situations où l'auditeur a également la responsabilité d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne concurrentement à l'audit des états financiers, cette phrase serait libellée comme suit: «Dans l'évaluation de ces risques, l'auditeur prend en considération le contrôle interne de l'entité portant sur la préparation et la présentation fidèle d'états financiers afin de concevoir les procédures d'audit appropriées aux circonstances.» *Note du traducteur – La partie restante de la note ne s'applique pas à la version française de la norme étant donné que l'expression «donnent [...] une image fidèle» (ou «présentation fidèle») a été utilisée pour traduire à la fois les expressions «are presented 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 équivalentes.*

comptables faites par la direction, de même que l'appréciation de la présentation d'ensemble des états financiers.

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

Opinion

À notre avis, les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ABC au 31 décembre 20X1, ainsi que de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux dispositions en matière d'information financière de l'article Y du règlement Z.

Référentiel comptable

Sans pour autant modifier notre opinion, nous attirons l'attention sur la note X des états financiers qui décrit le référentiel comptable appliqué. Les états financiers ont été préparés dans le but d'aider la société ABC à répondre aux exigences de l'autorité de réglementation DEF. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre.

Autre point

La société ABC a préparé un jeu distinct d'états financiers pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1 conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS), sur lesquels nous avons délivré aux actionnaires de la société ABC un rapport d'auditeur distinct daté du 31 mars 20X2.

[Signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]