Norme internationale d'audit (ISA)

Norme ISA 810 (révisée) missions ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés

IAASB International Auditing and Assurance Standards Board

À propos de l'IAASB

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 a pour objectif de servir l'intérêt public en établissant des normes d'audit et d'assurance et d'autres normes connexes de haute qualité, de même qu'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 élabore des normes d'audit et d'assurance ainsi que des lignes directrices à l'usage de 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.

Copyright IFAC

La présente Norme internationale d'audit (ISA) 810 (révisée) *Missions ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés* de l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) publiée en anglais par l'*International Federation of Accountants* (IFAC) en 2022, a été traduite en français par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) de Belgique, la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) et le Conseil supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables (CSOEC) de France en 2024, et est reproduite avec la permission de l'IFAC. Le processus suivi pour la traduction de la Norme internationale d'audit (ISA) 810 (révisée) a été examiné par l'IFAC et la traduction a été effectuée conformément au « *Policy Statement- Policy for Translating and Reproducing Standards published by IFAC ».* La version approuvée de la Norme internationale d'audit (ISA) 810 (révisée) est celle qui est publiée en langue anglaise par l'IFAC. L'IFAC décline toute responsabilité quant à l'exactitude et à l'exhaustivité de cette traduction française, ou aux actions qui pourraient découler de son utilisation.

Texte en anglais de la présente Norme internationale d'audit (ISA), Norme ISA 810 (révisée) *Missions ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés* © 2022 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Texte en français de la présente Norme internationale d'audit (ISA) Norme ISA 810 (révisée) *Missions ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés* © 2025 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : *International Standard on Auditing (ISA) 810 (Revised), Engagements to Report on Summary Financial Statements.*

Source originale : *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition Volume I* - ISBN number: 978-1-60815-546-0.

Pour obtenir l'autorisation de reproduire, stocker ou transmettre ou de faire d'autres utilisations similaires du présent document, veuillez contacter permissions@ifac.org.

NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 810 (RÉVISÉE)

MISSIONS AYANT POUR BUT D'EMETTRE UN RAPPORT SUR DES ÉTATS FINANCIERS RÉSUMÉS

(Applicable aux missions portant sur les états financiers résumés pour les périodes clôturées à compter du 15 décembre 2016.) (*)

(*) Les modifications apportées à la présente version française de la norme ISA 810 par rapport à la version précédente de 2009 concernent principalement le contenu du rapport établi sur la base de la norme ISA 700 (révisée) ainsi que certaines dispositions reprises des normes ISA 260 (révisée), 570 (révisée), 705 (révisée) et 706 (révisée).

SOMMAIRE

Paragraphe

Introduction

Champ d'application de la présente norme ISA ... 1

Date d'entrée en vigueur ... 2

Objectifs ... 3

Définitions ... 4

Diligences requises

Acceptation de la mission ... 5-7

Nature des procédures ... 8

Forme de l'opinion ... 9-11

Calendrier des travaux et événements postérieurs à la date du rapport de l'auditeur sur les états financiers audités ... 12-13

Informations présentées dans les documents contenant les états financiers résumés ... 14-15

Rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés ... 16-21

Restriction sur la distribution ou l'utilisation du rapport ou mise en garde des lecteurs sur les règles comptables suivies ... 22

Données comparatives ... 23-24

Informations supplémentaires non auditées présentées avec des états financiers résumés ... 25

Association du nom de l'auditeur ... 26-27

Modalités d'application et autres informations explicatives

Acceptation de la mission ... A1-A7

Évaluation de la disponibilité des états financiers audités A8

Forme de l'opinion A9

Calendrier des travaux et événements postérieurs à la date du rapport de l'auditeur sur les états financiers audités A10

Informations présentées dans des documents contenant des états financiers résumés A11-A16

Rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés A17-A23

Données comparatives A24-A25

Informations supplémentaires non auditées présentées avec des états financiers résumés A26

Association du nom de l'auditeur A27

Annexe : Exemples de rapports de l'auditeur indépendant sur des états financiers résumés

La Norme internationale d'audit (ISA) 810 (révisée), *Missions ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés*, doit être lue conjointement avec la norme ISA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes internationales d'audit.*

Introduction

Champ d'application de la présente norme ISA

1. La présente Norme internationale d'audit (ISA) traite des obligations de l'auditeur concernant une mission ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés provenant d'états financiers qu'il a audités selon les normes ISA.

Date d'entrée en vigueur

2. La présente norme ISA est applicable aux missions portant sur les états financiers résumés des périodes clôturées à compter du 15 décembre 2016.

Objectifs

3. Les objectifs de l'auditeur sont :

   a) de déterminer s'il est approprié d'accepter la mission dont le but des d'émettre un rapport sur des états financiers résumés ; et

   b) s'il a pour mission de délivrer un rapport sur des états financiers résumés :

      i) de formuler une opinion sur les états financiers résumés en se fondant sur une évaluation des conclusions tirées des éléments probants obtenus,

      ii) d'exprimer clairement cette opinion au travers d'un rapport écrit qui décrit également le fondement de l'opinion.

Définitions

4. Pour les besoins de la présente norme ISA, les termes mentionnés ci-après ont la signification suivante :

   a) « critères appliqués », les critères utilisés par la direction pour l'établissement des états financiers résumés ;

   b) « états financiers audités », les états financiers[1] audités par l'auditeur selon les normes ISA et à partir desquels les états financiers résumés sont extraits ;

   c) « états financiers résumés », des informations financières historiques extraites des états financiers mais qui comportent moins de détail que ceux-ci, bien que fournissant une présentation structurée cohérente des ressources économiques de l'entité ou de ses obligations de l'entité à une date donnée dans le temps à un moment donné, ou leurs variations durant une période de temps[2]. Les termes utilisés pour désigner ces informations financières historiques peuvent varier d'un pays à l'autre.

[1] L'alinéa 13 f) de la norme ISA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes internationales d'audit*, donne une définition des « états financiers ».

[2] Norme ISA 200, alinéa 13 f).

Diligences requises

Acceptation de la mission

5. L'auditeur ne doit accepter une mission ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés, selon la présente norme ISA, que s'il a été nommé pour effectuer un audit des états financiers selon les normes ISA à partir desquels les états financiers résumés seront extraits. (Réf. : par. A1)

6. Avant d'accepter une mission ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés, l'auditeur doit : (Réf. : par. A2)

   a) déterminer si les critères appliqués sont acceptables ; (Réf. : par. A3 à A7)

   b) obtenir l'accord de la direction sur le fait qu'elle accepte et comprend sa responsabilité :

      i) pour l'établissement des états financiers résumés conformément aux critères appliqués,

      ii) pour que les états financiers audités soient rendus disponibles aux utilisateurs présumés des états financiers résumés sans trop de difficultés (ou, si la loi ou la réglementation spécifie que les états financiers audités n'ont pas besoin d'être mis à la disposition des utilisateurs présumés des états financiers résumés et définit des critères pour leur établissement, de décrire cette loi ou cette réglementation dans les états financiers résumés); et

      iii) d'inclure le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés dans tout document contenant les états financiers résumés et qui mentionne par ailleurs que l'auditeur a émis un rapport sur ces états ;

   c) se mettre d'accord avec la direction sur la forme de l'opinion qui sera exprimée sur les états financiers résumés (voir les paragraphes 9 à 11).

7. Lorsque l'auditeur conclut que les critères appliqués ne sont pas acceptables ou qu'il ne peut obtenir l'accord de la direction sur les points décrits au paragraphe 6(b), il ne doit pas accepter la mission ayant pour but d'émettre un rapport sur les états financiers résumés, à moins qu'il n'y soit tenu par la loi ou la réglementation. Dans cette situation, une mission menée conformément à la loi ou la réglementation n'est pas en conformité avec la présente Norme ISA. En conséquence, le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés ne doit pas indiquer que la mission a été effectuée selon la présente Norme ISA. L'auditeur doit en faire état en des termes appropriés dans la description de la mission. Il doit aussi déterminer l'incidence que cela peut avoir sur la mission d'audit des états financiers à partir desquels les états financiers résumés sont extraits.

Nature des procédures

8. L'auditeur doit mettre en œuvre les procédures suivantes, et toutes autres procédures qu'il peut juger nécessaires pour servir de base à son opinion sur les états financiers résumés:

   a) apprécier si les états financiers résumés fournissent une information adéquate sur leur nature résumée et identifient les états financiers audités;

   b) lorsque les états financiers résumés ne sont pas accompagnés des états financiers audités,

apprécier s'ils mentionnent clairement :

(i) auprès de qui, ou l'endroit où l'on peut se procurer les états financiers audités; ou

(ii)

la loi ou la réglementation qui spécifie que les états financiers audités n'ont pas besoin d'être mis à la disposition des utilisateurs présumés des états financiers résumés et définissant des critères pour leur établissement.

c) apprécier si les états financiers résumés fournissent une information adéquate sur les critères appliqués.

d) Comparer les états financiers résumés aux informations correspondantes dans les états financiers audités afin de déterminer si les états financiers résumés sont en accord avec les informations correspondantes contenues dans les états financiers audités, ou peuvent être reconstitués à partir de ces informations.

e) Évaluer si les états financiers résumés ont été établis conformément aux critères appliqués.

f) évaluer, à la lumière de l'objectif des états financiers résumés, s'ils contiennent les informations nécessaires, et sont à un niveau approprié d'agrégation, de telle sorte à ce qu'ils ne soient pas trompeurs en la circonstance.

g) déterminer si les états financiers audités sont disponibles aux utilisateurs présumés des états financiers résumés sans trop de difficultés, à moins que la loi ou la réglementation spécifie que les états financiers audités n'ont pas besoin d'être mis à la disposition des utilisateurs présumés des états financiers résumés et définisse des critères pour leur établissement. (Réf. : par. A8)

Forme de l'opinion

9. Lorsque l'auditeur arrive à la conclusion qu'une opinion non modifiée sur les états financiers résumés est appropriée, son opinion doit, à moins que la loi ou la réglementation ne prescrive une autre rédaction, être libellée en utilisant l'une des phrases suivantes: (Réf. : par. A9)

a) les états financiers résumés ci-joints sont cohérents, dans tous leurs aspects significatifs, avec les états financiers audités, conformément [aux critères appliqués] ; ou

b) les états financiers résumés ci-joints donnent une agrégation sincère des états financiers audités, conformément [aux critères appliqués].

10. Lorsque la loi ou la réglementation prescrit le libellé de l'opinion sur les états financiers résumés en des termes différents de ceux donnés au paragraphe 9, l'auditeur doit :

a) mettre en œuvre les procédures décrites au paragraphe 8 et toute autre procédure nécessaire pour lui permettre d'exprimer l'opinion dans la forme prescrite ; et

b) évaluer si les utilisateurs des états financiers résumés pourraient mal interpréter son opinion sur ceux-ci et, dans l'affirmative, si des explications supplémentaires dans son rapport sur les états financiers résumés peuvent réduire une mauvaise interprétation possible.

11. Si, dans le cas visé au paragraphe 10(b), l'auditeur arrive à la conclusion que des explications supplémentaires dans son rapport sur les états financiers résumés ne peuvent réduire une mauvaise interprétation possible, il ne doit pas accepter la mission, à moins qu'il n'y soit tenu par la loi ou la réglementation. Dans cette situation, une mission menée conformément à la loi ou la réglementation n'est pas en conformité avec la présente Norme ISA. En conséquence, le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés ne doit pas indiquer que la mission a été effectuée selon la présente Norme ISA.

Calendrier des travaux et événements postérieurs à la date du rapport de l'auditeur sur les états financiers audités

12. Le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés peut être à une date postérieure à celle de son rapport sur les états financiers audités. Dans un tel cas, le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés doit indiquer que ces états et les états financiers audités ne reflètent pas les incidences d'événements survenus postérieurement à la date de son rapport sur les états financiers audités et qui pourraient nécessiter des ajustements dans les états financiers audités ou des informations à mentionner dans ceux-ci. (Voir Par. A10)

13. L'auditeur peut être prendre connaissance de faits qui existaient à la date de son rapport sur les états financiers audités, mais dont il n'avait pas connaissance auparavant. Dans de telles situations, il ne doit pas émettre de rapport sur les états financiers résumés avant d'avoir examiné ces faits au regard des états financiers audités, conformément à la Norme ISA 560[3].

Informations présentées dans les documents contenant les états financiers résumés

14. L'auditeur doit lire les informations présentées dans le document contenant les états financiers résumés et son rapport sur ces états et examiner s'il existe une incohérence significative entre ces informations et les états financiers résumés.

15. Lorsque l'auditeur identifie une incohérence significative, il doit s'en entretenir avec la direction et déterminer s'il est nécessaire de réviser les états financiers résumés ou les informations présentées dans le document contenant les états financiers résumés et son rapport sur ces états. Si l'auditeur détermine qu'il est nécessaire de réviser ces informations et que la direction refuse de le faire, il doit prendre les mesures appropriées dans les circonstances, en prenant en compte les incidences sur son rapport sur les états financiers résumés. (Réf. : par. A11 à A16)

Rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés

Contenu du rapport de l'auditeur

16. Le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés doit inclure les éléments suivants[4] : (Réf. : par. A23)

    a) un titre indiquant clairement qu'il s'agit du rapport d'un auditeur indépendant ; (Réf. : par. A17)

[3] Norme ISA 560, *Événements postérieurs à la clôture*.

[4] Les paragraphes 19 et 20, qui traitent des cas où le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités a été modifié, exigent la présentation d'autres éléments qui s'ajoutent à ceux qui sont énumérés dans le présent paragraphe.

b) un destinataire ; (Réf. : par. A18)

c) l'identification des états financiers résumés sur lesquels porte le rapport de l'auditeur, y compris l'intitulé de chacun des états financiers qui les composent ; (Réf. : par. A19)

d) l'identification des états financiers audités ;

e) sous réserve du paragraphe 20, une opinion clairement exprimée (voir les paragraphes 9 à 11) ;

f) une mention indiquant que les états financiers résumés ne contiennent pas toutes les informations à fournir exigées par le référentiel comptable appliqué pour l'établissement des états financiers audités et que la lecture des états financiers résumés et du rapport de l'auditeur sur ceux-ci ne saurait se substituer à la lecture des états financiers audités et du rapport de l'auditeur sur ces derniers ;

g) le cas échéant, la mention requise par le paragraphe 12 ;

h) la référence au rapport de l'auditeur sur les états financiers audités, à la date de ce rapport et, sous réserve des paragraphes 19 et 20, au fait qu'une opinion non modifiée a été formulée sur les états financiers audités;

i) une description de la responsabilité de la direction[5] pour les états financiers résumés, rappelant que la direction[6] est responsable de l'établissement des états financiers résumés conformément aux critères appliqués ;

j) une mention selon laquelle l'auditeur est responsable d'exprimer une opinion , sur la base des procédures mises en œuvre conformément à la présente norme ISA, et si les états financiers résumés sont cohérents, dans tous leurs aspects significatifs, avec les états financiers audités [ou *donnent une agrégation sincère des états financiers audités*] ;

k) la signature de l'auditeur ;

l) l'adresse de l'auditeur ;

m) la date du rapport de l'auditeur. (Réf. : par. A20)

17. Lorsque le destinataire des états financiers résumés n'est pas le même que celui du rapport de l'auditeur sur les états financiers audités, l'auditeur doit évaluer s'il est approprié de l'adresser à un destinataire différent. (Réf. : par. A18)

18. L'auditeur ne doit pas dater son rapport sur les états financiers résumés à une date antérieure à celle: (Réf. : par. A20)

a) à laquelle il a recueilli des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder son opinion, y compris ceux à partir desquels les états financiers résumés ont été établis et l'évidence que les personnes ayant l'autorité reconnue ont acté qu'elles en prenaient la responsabilité ; et

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

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

b) du rapport de l'auditeur sur les états financiers audités.

Référence au rapport de l'auditeur sur les états financiers audités (Réf. : par. A23)

19. Lorsque le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités comporte l'un ou l'autre des éléments suivants :

a) une opinion avec réserve, conformément à la norme ISA 705 (révisée)[7] ;

b) un paragraphe d'observation ou un paragraphe sur d'autres points, conformément à la norme ISA 706 (révisée)[8] ;

c) une section « Incertitude significative relative à la continuité d'exploitation », conformément à la norme ISA 570 (révisée)[9] ;

d) la communication des points clés de l'audit, conformément à la norme ISA 701[10] ;

e) une mention décrivant une anomalie significative non corrigée présente dans les autres informations, conformément à la norme ISA 720 (révisée)[11] ;

et que l'auditeur est satisfait que les états financiers résumés sont cohérents, dans tous leurs aspects significatifs, avec les états financiers audités ou donnent une agrégation sincère de ceux-ci, conformément aux critères appliqués, le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés doit, en plus des éléments décrits au paragraphe 16 :

i) indiquer que le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités comporte une opinion avec réserve, un paragraphe d'observation ou un paragraphe sur d'autres points, une section « Incertitude significative relative à la continuité d'exploitation », la communication des points clés de l'audit ou une mention décrivant une anomalie significative non corrigée présente dans les autres informations, (Réf. : par. A21)

ii) décrire, selon le cas : (Réf. : par. A22)

a. le fondement de l'opinion avec réserve sur les états financiers audités et son incidence, le cas échéant, sur les états financiers résumés,

b. le contenu du paragraphe d'observation, du paragraphe sur d'autres points ou de la section « Incertitude significative relative à la continuité d''exploitation » du rapport de l'auditeur sur les états financiers audités et leurs incidences, le cas échéant, sur les états financiers résumés,

c. l'anomalie significative non corrigée présente dans les autres informations ainsi que ses incidences, le cas échéant, sur les informations incluses dans un

---

7 Norme ISA 705 (révisée), *Modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant.*

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

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

10 Norme ISA 701, *Communication des points clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant.*

11 Norme ISA 720 (révisée), *Les obligations de l'auditeur au regard des autres informations*.

document contenant les états financiers résumés et le rapport de l'auditeur sur ces états. (Réf. : par. A15)

20. Lorsque le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités comporte une opinion défavorable ou une impossibilité d'exprimer une opinion, le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés doit, en plus des éléments décrits au paragraphe 16 :

a) indiquer que le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités comporte une opinion défavorable ou une impossibilité d'exprimer une opinion ;

b) décrire le fondement de cette opinion défavorable ou de cette impossibilité d'exprimer une opinion ;

c) indiquer qu'en conséquence de l'opinion défavorable ou de l'impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers audités, il n'est pas approprié d'exprimer une opinion sur les états financiers résumés. (Réf. : par. A23)

Opinion modifiée sur les états financiers résumés

21. Si les états financiers résumés ne sont pas cohérents, dans tous leurs aspects significatifs, avec les états financiers audités ou ne donnent une agrégation sincère des états financiers audités, conformément aux critères appliqués, et que la direction refuse d'apporter les modifications nécessaires, l'auditeur doit exprimer une opinion défavorable sur les états financiers résumés. (Réf. : par. A23)

Restriction sur la distribution ou l'utilisation du rapport, ou mise en garde des lecteurs sur les règles comptables suivies

22. Lorsque la distribution ou l'utilisation du rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés est restreinte, ou que le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités attire l'attention des lecteurs sur le fait que ces états sont établis conformément à un référentiel comptable à caractère spécifique, l'auditeur doit inclure une restriction similaire dans son rapport sur les états financiers résumés ou attirer l'attention du lecteur sur le référentiel comptable utilisé.

Données comparatives

23. Lorsque les états financiers audités contiennent des données comparatives, mais que les états financiers résumés n'en présentent pas, l'auditeur doit s'interroger pour déterminer si une telle omission est raisonnable au regard des circonstances de la mission. Il doit déterminer l'incidence d'une omission déraisonnable sur son rapport sur les états financiers résumés. (Réf. : par. A24)

24. Si les états financiers résumés contiennent des données comparatives qui ont fait l'objet d'un rapport d'un autre auditeur, le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés doit également comprendre les sujets qu'il est tenu d'inclure dans son rapport sur les états financiers audités en application de la Norme ISA 710[12]. (Réf. : par. A25)

Informations supplémentaires non auditées présentées avec les états financiers résumés

25. L'auditeur doit apprécier si une quelconque information supplémentaire non auditée, présentée

[12] Norme ISA 710, *Données comparatives — Chiffres correspondants et états financiers comparatifs*.

avec les états financiers résumés, est clairement différentiée de ceux-ci. Lorsque l'auditeur conclut que la présentation faite par l'entité des informations supplémentaires non auditées n'est pas clairement différentiée des états financiers résumés, il doit demander à la direction de modifier la présentation de ces informations. Si la direction s'y refuse, l'auditeur doit indiquer dans son rapport sur les états financiers résumés que de telles informations ne sont pas couvertes par son rapport. (Réf. : par. A26)

Association du nom de l'auditeur

26. Lorsque l'auditeur a connaissance du fait que l'entité à l'intention de mentionner dans un document contenant des états financiers résumés qu'il a émis un rapport sur ces états financiers, mais n'envisage pas d'inclure ce rapport dans le document, l'auditeur doit demander à la direction de le faire. Si la direction s'y refuse, l'auditeur doit déterminer et prendre toutes les mesures appropriées destinées à empêcher la direction d'associer son nom de manière inappropriée aux états financiers résumés présentés dans ce document. (Réf. : par. A27)

27. L'auditeur peut être désigné pour émettre un rapport sur les états financiers d'une entité, alors qu'il ne l'est pas pour émettre un rapport sur les états financiers résumés. Dans cette situation, si l'auditeur a connaissance du fait que la direction a l'intention de mentionner dans un document faisant référence à son nom et au fait que les états financiers résumés sont extraits des états financiers qu'il a audités, il doit se satisfaire :

    a) que la référence à son nom est faite dans le contexte de son rapport sur les états financiers audités; et

    b) que la mention faite ne donne pas l'impression qu'il a émis un rapport sur les états financiers résumés.

    Si les conditions visées en (a) et (b) ne sont pas remplies, l'auditeur doit demander à la direction de modifier la mention qui est faite de telle sorte à satisfaire à ces conditions, ou de ne pas faire référence à son nom dans le document. L'entité peut aussi retenir l'auditeur pour émettre un rapport sur les états financiers résumés et inclure son rapport sur ces états dans le document. Lorsque la direction ne modifie pas la mention, ou ne supprime pas la référence à son nom, ou inclut un rapport d'un auditeur sur les états financiers résumés dans le document comprenant ces derniers, l'auditeur doit informer la direction de son désaccord sur le fait de faire référence à son nom, et doit déterminer et prendre toutes les mesures appropriées destinées à prévenir le fait que la direction se réfère à son nom contre son gré. (Réf. : par. A27)

***

Modalités d'application et autres informations explicatives

Acceptation de la mission (Réf. : par. 5 et 6)

A1. L'audit des états financiers à partir desquels les états financiers résumés sont établis donne à l'auditeur la connaissance nécessaire pour remplir ses responsabilités concernant les états financiers résumés selon la présente Norme ISA. L'application de cette Norme ISA ne fournira pas des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder son opinion sur les états financiers résumés si l'auditeur n'a pas par ailleurs audité les états financiers à partir desquels les

états résumés sont établis.

A2. L'accord de la direction sur les questions énumérées au paragraphe 6 peut être acté dans son acceptation écrite sur les termes de la mission.

Critères (Réf. : alinéa 6 a))

A3. La préparation d'états financiers résumés requiert de la direction de déterminer les informations nécessaires à refléter dans ceux-ci de telle sorte à ce qu'ils soient cohérents, dans tous leurs aspects significatifs, avec les états financiers audités ou donnent une agrégation sincère de ces derniers. En raison du fait que les états financiers résumés, de par leur nature, contiennent des données agrégées et des informations limitées, il existe un risque accru qu'ils ne contiennent pas les informations nécessaires pour ne pas être trompeurs en la circonstance. Ce risque augmente lorsque des critères définis pour la préparation d'états financiers résumés n'existent pas.

A4. Les facteurs qui peuvent affecter l'examen de l'auditeur du caractère acceptable des critères appliqués comprennent :

- la nature de l'entité ;
- l'objet des états financiers résumés ;
- les besoins d'informations provenant d'états financiers résumés de la part des utilisateurs présumés ;
- le fait de savoir si les critères appliqués ne résulteront pas en des états financiers résumés trompeurs en la circonstance.

A5. Les critères pour la préparation d'états financiers résumés peuvent être édictés par une instance normalisatrice autorisée ou reconnue, ou par la loi ou la réglementation. De la même façon que pour les états financiers, ainsi qu'il est expliqué dans la Norme ISA 210[13], dans beaucoup de cas de cette nature, l'auditeur peut présumer que de tels critères sont acceptables.

A6. Lorsqu'il n'existe pas de critères établis pour la préparation d'états financiers résumés, des critères peuvent être développés par la direction, par exemple, sur la base de la pratique dans un secteur d'activité. Les critères acceptables en la circonstance aboutiront à des états financiers résumés qui :

a) indiquent de manière adéquate leur nature résumée et identifient les états financiers audités ;

b) décrivent clairement de qui, et où l'on peut se procurer les états financiers audités ou, si la loi ou la réglementation indique que les états financiers audités n'ont pas à être mis à disposition des utilisateurs présumés des états financiers résumés et édicte des critères pour leur préparation, mentionnent la référence à cette loi ou cette réglementation ;

c) fournissent des informations adéquates sur les critères appliqués ;

d) sont en accord ou peuvent être reconstitués à partir des informations y relatives contenues dans les états financiers audités; et

[13] Norme ISA 210, *Accord sur les termes des missions d'audit*, paragraphes A3, A8 et A9.

e) au vu de l'objectif poursuivi par les états financiers résumés, contiennent les informations nécessaires et sont à un niveau approprié d'agrégation, de telle sorte à ne pas être trompeurs en la circonstance.

A7. L'information adéquate sur la nature résumée des états financiers résumés et l'identification des états financiers audités, ainsi qu'il est mentionné au paragraphe A6(a) peuvent, par exemple, être données par un intitulé tel que "Etats financiers résumés établis à partir des Etats financiers audités pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1".

Appréciation de la disponibilité des états financiers audités (Réf. : alinéa 8 g))

A8. Certains factures énoncés ci-dessous peuvent affecter l'appréciation de l'auditeur lorsqu'il s'interroge pour savoir si les états financiers audités sont mis à disposition des utilisateurs présumés des états financiers résumés sans difficultés majeures :

- les états financiers résumés décrivent clairement auprès de qui et où, l'on peut se procurer les états financiers audités ;
- les états financiers audités sont rendus publics ;
- la direction a établi une procédure au terme de laquelle les utilisateurs présumés des états financiers résumés peuvent avoir un accès immédiat aux états financiers audités.

Forme de l'opinion (Réf. : par. 9)

A9. La conclusion, sur la base d'une évaluation des éléments recueillis par la mise en œuvre des procédures décrites au paragraphe 8, qu'une opinion non modifiée sur les états financiers résumés est appropriée, permet à l'auditeur de formuler une opinion comportant l'une des phrases rappelées au paragraphe 9. Sa décision quant à la phrase à utiliser peut être affectée par la pratique généralement reconnue dans le pays concerné.

Calendrier des travaux et événements postérieurs à la date du rapport de l'auditeur sur les états financiers audités (Réf. : par. 12)

A10. Les procédures décrites au paragraphe 8 sont souvent réalisées au cours de, ou immédiatement après, l'audit des états financiers. Lorsque l'auditeur émet un rapport sur les états financiers résumés après l'achèvement de l'audit des états financiers, il n'est pas tenu de recueillir des éléments probants supplémentaires sur les états financiers audités, ou de faire un rapport sur les incidences des événements qui sont survenus postérieurement à la date de son rapport sur les états financiers audités dès lors que les états financiers résumés sont établis à partir des états financiers audités et n'ont pas pour objet de les mettre à jour.

Informations présentées dans les documents contenant les états financiers résumés (Réf. : par. 14 et 15)

A11. La norme ISA 720 (révisée) traite des obligations de l'auditeur concernant les autres informations dans un audit d'états financiers. Dans le contexte de la norme ISA 720 (révisée), les autres informations sont des informations financières ou non financières (autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états), incluses dans le rapport annuel d'une entité. Un rapport annuel contient ou accompagne les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états.

A12. En revanche, les paragraphes 14 et 15 traitent des obligations de l'auditeur concernant les informations qui sont présentées dans un document contenant également les états financiers résumés et le rapport de l'auditeur sur ces états. Ces informations peuvent comprendre :

- une partie ou la totalité des points dont traitent les autres informations contenues dans le rapport annuel (lorsque les états financiers résumés et le rapport de l'auditeur sur ces états sont inclus dans un rapport annuel résumé) ;
- des points dont ne traitent pas les autres informations contenues dans le rapport annuel.

A13. Lorsque l'auditeur procède à la lecture des informations incluses dans un document contenant les états financiers résumés et le rapport de l'auditeur sur ces états, il se peut qu'il prenne connaissance que ces informations sont trompeuses et qu'il doive prendre des mesures appropriées. Les règles d'éthique pertinentes[14] requièrent de l'auditeur qu'il évite d'être sciemment associé à des informations lorsqu'il considère que ces informations contiennent une affirmation significativement fausse ou trompeuse, qu'elles contiennent des déclarations ou des informations fournies de façon inconsidérée ou encore qu'elles omettent ou occultent des informations exigées, lorsque cette omission ou modification est de nature trompeuse.

Informations présentées dans un document contenant les états financiers résumés et traitant en partie ou en totalité des mêmes points que les autres informations contenues dans le rapport annuel

A14. Lorsque des informations sont présentées dans un document contenant les états financiers résumés et le rapport de l'auditeur sur ces états et que ces informations traitent en partie ou en totalité des mêmes points que les autres informations contenues dans le rapport annuel, les travaux exécutés à l'égard de ces autres informations conformément à la norme ISA 720 (révisée) peuvent répondre aux objectifs des paragraphes 14 et 15 de la présente norme ISA.

A15. Lorsque le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités mentionne une anomalie significative non corrigée dans les autres informations et que cette anomalie significative non corrigée concerne un point dont traitent les informations présentées dans un document contenant les états financiers résumés et le rapport de l'auditeur sur ces états, il peut exister une incohérence significative entre les états financiers résumés et ces informations, ou ces informations peuvent être trompeuses.

Informations présentées dans un document contenant les états financiers résumés et traitant de points dont les autres informations contenues dans le rapport annuel ne traitent pas

A16. La norme ISA 720 (révisée) adaptée si nécessaire aux circonstances, peut être utile à l'auditeur pour déterminer les mesures appropriées à prendre à la suite d'un refus de la direction de réviser les informations, y compris les implications sur son rapport sur les états financiers résumés.

Rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés

Contenu du rapport de l'auditeur

Titre (Réf. : alinéa 16 a))

[14] *International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (Code de l'IESBA), paragraphe R111.2.

A17. L'intitulé indiquant que le rapport est celui d'un auditeur indépendant, par exemple, "Rapport de l'auditeur indépendant", confirme que l'auditeur a satisfait à toutes les règles d'éthique pertinentes relatives à l'indépendance. Ceci distingue le rapport de l'auditeur indépendant des rapports émis par d'autres personnes.

Destinataire (Réf. : alinéa 16 b) et par. 17)

A18. Les facteurs qui peuvent affecter l'appréciation de l'auditeur quant au destinataire approprié des états financiers résumés englobent les termes de la mission, la nature de l'entité et l'objet des états financiers résumés.

Identification des états financiers résumés (Réf. : alinéa 16 c))

A19. Lorsque l'auditeur a connaissance du fait que les états financiers résumés seront inclus dans un document contenant des informations autres que les états financiers résumés et le rapport de l'auditeur sur ces états, il peut envisager, si la forme de présentation le permet, d'identifier les numéros de pages où sont présentés les états financiers résumés. Ceci aide les lecteurs à identifier les états financiers résumés sur lesquels porte le rapport de l'auditeur.

Date du rapport de l'auditeur (Réf. : alinéa 16 m) et par. 18)

A20. La, ou les, personne(s) ayant l'autorité reconnue pour décider que les états financiers résumés ont été établis et qui en prend (prennent) la responsabilité, dépend(ent) des termes de la mission, de la nature de l'entité et de l'objet des états financiers résumés.

Référence au rapport de l'auditeur sur les états financiers audités (Réf. : par. 19)

A21. Le paragraphe 19 i) de la présente norme ISA requiert de l'auditeur qu'il mentionne dans son rapport sur les états financiers résumés le fait qu'un ou des points clés de l'audit sont communiqués dans son rapport sur les états financiers audités conformément à la norme ISA 701[15]. Toutefois, l'auditeur n'est pas tenu de décrire chacun des points clés de l'audit dans son rapport sur les états financiers résumés.

A22. Les déclarations et descriptions requises par le paragraphe 19 visent à attirer l'attention sur ces points et ne sauraient se substituer à la lecture du rapport de l'auditeur sur les états financiers audités. Les descriptions requises visent à communiquer la nature du ou des points ; il n'est pas nécessaire d'y reproduire dans son intégralité le texte correspondant du rapport de l'auditeur sur les états financiers audités.

Exemples illustratifs (Réf. : par. 16, 19 à 21)

A23. L'annexe à la présente norme ISA donne des exemples de rapports de l'auditeur sur des états financiers résumés qui, selon le cas :

a) comportent des opinions non modifiées ;

b) sont établis à partir d'états financiers audités sur lesquels l'auditeur a émis des opinions modifiées ; et

[15] Norme ISA 701, paragraphe 13.

c) comportent une opinion modifiée ;

d) sont établis à partir d'états financiers audités dont le rapport de l'auditeur comporte une déclaration décrivant une anomalie significative non corrigée présente dans les autres informations selon la norme ISA 720 (révisée) ;

e) sont établis à partir d'états financiers audités dont le rapport de l'auditeur comporte une section « Incertitude significative relative à la continuité d'exploitation » et dans lequel d'autres points clés de l'audit sont communiqués.

Données comparatives (Réf. : par. 23 et 24)

A24. Lorsque les états financiers audités comportent des données comparatives, il existe une présomption que les états financiers résumés comporteront également des données comparatives. Ces données, dans les états financiers audités, peuvent être considérées comme des chiffres correspondants ou comme des états financiers comparatifs. La Norme ISA 710 décrit la façon dont cette différence affecte le rapport de l'auditeur sur les états financiers, y compris, notamment, la référence faite à d'autres auditeurs qui ont audités les états financiers de la période précédente.

A25. Les circonstances qui peuvent affecter la décision de l'auditeur portant sur le fait de savoir si l'omission de données comparatives est raisonnable incluent la nature et l'objet des états financiers résumés, les critères appliqués, et les besoins d'informations des utilisateurs présumés de ceux-ci.

Informations supplémentaires non auditées présentées avec les états financiers résumés (Réf. : par. 25)

A26. La norme ISA 700 (révisée)[16] contient des diligences requises et des modalités d'application visant les cas où des informations supplémentaires non auditées sont présentées avec les états financiers audités qui, en les adaptant si nécessaire aux circonstances, peuvent être utiles pour l'application des diligences requises visées au paragraphe 25.

Association du nom de l'auditeur (Réf. : par. 26 et 27)

A27. Les autres mesures appropriées que l'auditeur peut envisager lorsque la direction ne prend pas la mesure exigée peuvent inclure d'informer les utilisateurs présumés et les autres tiers utilisateurs du fait de la citation inappropriée du nom de l'auditeur. Ces mesures dépendront des droits et obligations légaux de l'auditeur. En conséquence, ce dernier peut considérer approprié d'obtenir un avis juridique.

[16] Norme ISA 700 (révisée), *Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers*, paragraphes 53 et 54.

Annexe

(Réf. : par. A23)

Exemples de rapports de l'auditeur indépendant sur des états financiers résumés

- Exemple 1 : Rapport de l'auditeur sur des états financiers résumés établis conformément à des critères définis. Une opinion non modifiée a été émise sur les états financiers audités. Le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés est daté postérieurement à la date du rapport d'audit sur les états financiers à partir desquels les états financiers résumés sont extraits. Le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités comporte une section « Incertitude significative relative à la continuité d'exploitation » et d'autres points clés de l'audit y sont communiqués.
- Exemple 2 : Rapport de l'auditeur sur des états financiers résumés établis conformément à des critères développés par la direction et correctement décrits dans les états financiers résumés. L'auditeur a conclu que les critères appliqués sont acceptables en la circonstance. Une opinion non modifiée a été exprimée sur les états financiers audités. Le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés porte la même date que le rapport de l'auditeur sur les états financiers à partir desquels les états financiers résumés sont extraits. Le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités comporte une mention décrivant une anomalie significative non corrigée présente dans les autres informations. Les autres informations auxquelles a trait cette anomalie significative non corrigée sont également présentées dans un document contenant les états financiers résumés et le rapport de l'auditeur sur ces états.
- Exemple 3 : Rapport de l'auditeur sur des états financiers résumés établis conformément à des critères développés par la direction et correctement décrits dans les états financiers résumés. L'auditeur a conclu que les critères appliqués sont acceptables en la circonstance. Une opinion avec réserve a été exprimée sur les états financiers audités. Le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés porte la même date que le rapport de l'auditeur sur les états financiers à partir desquels les états financiers résumés sont extraits.
- Exemple 4 : Rapport de l'auditeur sur des états financiers résumés établis conformément à des critères développés par la direction et correctement décrits dans les états financiers résumés. L'auditeur a conclu que les critères appliqués sont acceptables en la circonstance. Une opinion défavorable a été exprimée sur les états financiers audités. Le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés porte la même date que le rapport de l'auditeur sur les états financiers à partir desquels les états financiers résumés sont extraits.
- Exemple 5 : Rapport de l'auditeur sur des états financiers résumés établis conformément à des critères définis. Une opinion non modifiée a été exprimée sur les états financiers audités. L'auditeur a conclu qu'il n'était pas possible d'exprimer une opinion non modifiée sur les états financiers résumés. Le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés porte la même date que le rapport de l'auditeur sur les états financiers à partir desquels les états financiers résumés sont extraits.

Exemple 1 :

Les circonstances suivantes sont retenues :

- **Une opinion non modifiée a été exprimée sur les états financiers audités d'une entité cotée.**
- **Il existe des critères définis pour l'établissement des états financiers résumés.**
- **Le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés est daté postérieurement à la date du rapport de l'auditeur sur les états financiers à partir desquels les états financiers résumés sont extraits.**
- **Le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités comporte une section « Incertitude significative relative à la continuité d'exploitation ».**
- **D'autres points clés de l'audit sont communiqués dans le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités[1].**

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT SUR LES ÉTATS FINANCIERS RÉSUMÉS

[Destinataire approprié]

Opinion

Les états financiers résumés qui comprennent le bilan résumé au 31 décembre 20X1 ainsi que le compte de résultat résumé, l'état résumé des variations des capitaux propres et le tableau résumé des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date et des notes annexes y relatives, sont extraits des états financiers audités de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1.

À notre avis, les états financiers résumés ci-joints sont cohérents, dans tous leurs aspects significatifs, avec les (ou *donnent une agrégation sincère des*) états financiers audités, conformément aux [décrire les critères établis].

États financiers résumés

Les états financiers résumés ne comportent pas toutes les informations requises par [décrire le référentiel comptable utilisé pour l'établissement des états financiers audités de la société ABC]. La lecture des états financiers résumés et du rapport de l'auditeur sur ceux-ci ne saurait par conséquent se substituer à la prise de connaissance des états financiers audités et du rapport de l'auditeur sur ces derniers. Ni les états financiers résumés ni les états financiers audités ne reflètent les incidences d'événements postérieurs à la date de notre rapport sur les états financiers audités.

Les états financiers audités et notre rapport y relatif

Nous avons exprimé une opinion non modifiée sur les états financiers audités dans notre rapport daté du 15 février 20X2. Ce rapport comporte également les éléments suivants :

[1] Comme il est expliqué au paragraphe 15 de la norme ISA 701, même si une incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation constitue, par sa nature même, une question clé de l'audit, elle doit être présentée dans une section distincte du rapport de l'auditeur conformément au paragraphe 22 de la norme ISA 570 (révisée).

- une section « Incertitude significative relative à la continuité d''exploitation » qui attire l'attention sur la note 6 des états financiers audités. Celle-ci indique que la société ABC 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 ABC excédaient de YYY le total de ses actifs. Ces événements ou situations, conjugués aux autres points exposés dans la note 6, indiquent l'existence d'une incertitude significative susceptible de jeter un doute important sur la capacité de la société ABC à poursuivre son exploitation. Ces points sont traités dans la note 5 des états financiers résumés ;

- la communication d'autres[2] points clés de l'audit. [Les points clés de l'audit sont les points qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importants dans l'audit des états financiers de la période considérée[3].]

Responsabilité de la direction[4] relative aux états financiers résumés

La direction est responsable de la préparation des états financiers résumés conformément aux [décrire les critères définis].

Responsabilité de l'auditeur

Notre responsabilité est d' exprimer une opinion indiquant si les états financiers résumés sont cohérents avec les *(ou donnent une agrégation sincère des)* états financiers audités, sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre conformément à la Norme internationale d'audit (ISA) 810 (révisée), *Missions ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés*.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

---

2 Dans les cas où il n'existe pas d'incertitude significative relative à la continuité d''exploitation, il n'est pas nécessaire d'inclure le mot « autres » dans l'énoncé portant sur la communication des points clés de l'audit.

3 L'auditeur peut ajouter des explications concernant les points clés de l'audit jugées utiles aux utilisateurs de son rapport sur les états financiers résumés.

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

Exemple 2 :

Les circonstances suivantes sont retenues :

- **Une opinion non modifiée a été exprimée sur les états financiers audités.**
- **Des critères ont été développés par la direction et sont correctement décrits dans la note X. L'auditeur a déterminé que ces critères étaient acceptables en la circonstance.**
- **Le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés porte la même date que le rapport de l'auditeur sur les états financiers à partir desquels les états financiers résumés sont extraits.**
- **Le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités comporte une mention décrivant une anomalie significative non corrigée présente dans les autres informations. Les autres informations auxquelles a trait cette anomalie significative non corrigée sont également présentées dans un document contenant les états financiers résumés et le rapport de l'auditeur sur ces états.**

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT SUR LES ÉTATS FINANCIERS RÉSUMÉS

[Destinataire approprié]

Opinion

Les états financiers résumés qui comprennent le bilan résumé au 31 décembre 20X1 ainsi que le compte de résultat résumé, l'état résumé des variations des capitaux propres et le tableau résumé des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date et des notes annexes y relatives, sont extraits des états financiers audités de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1.

À notre avis, les états financiers résumés ci-joints sont cohérents, dans tous leurs aspects significatifs, avec les (ou *donnent une agrégation sincère des*) états financiers audités, sur la base des critères décrits dans la note X.

États financiers résumés

Les états financiers résumés ne comportent pas toutes les informations requises par [décrire le référentiel comptable utilisé pour l'établissement des états financiers audités de la société ABC]. La lecture des états financiers résumés et du rapport de l'auditeur sur ceux-ci ne saurait par conséquent se substituer à la prise de connaissance des états financiers audités et du rapport de l'auditeur sur ces derniers.

Les états financiers audités et notre rapport y relatif

Nous avons exprimé une opinion non modifiée sur les états financiers audités dans notre rapport daté du 15 février 20X2. [Les états financiers audités sont inclus dans le rapport annuel de 20X1. Le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités comporte une mention décrivant une anomalie significative non corrigée dans les autres informations figurant dans le rapport de gestion inclus dans le rapport annuel de 20X1. Le rapport de gestion et l'anomalie significative non corrigée qu'il comporte figurent également dans le rapport annuel résumé de 20X1.] [*Décrire l'anomalie significative non corrigée présente dans les autres informations.*]

Responsabilité de la direction[5] relative aux états financiers résumés

La direction est responsable de l'établissement des états financiers résumés, sur la base des critères décrits dans la note X.

Responsabilité de l'auditeur

Notre responsabilité est d'exprimer une opinion indiquant si les états financiers résumés sont cohérents, dans tous leurs aspects significatifs, avec les (ou *donnent une agrégation sincère des*) états financiers audités, sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre conformément à la Norme internationale d'audit (ISA) 810 (révisée), *Missions ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés*.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[5] Le cas échéant, utiliser une autre désignation appropriée dans le contexte juridique du pays.

Exemple 3 :

Les circonstances suivantes sont retenues :

- **Une opinion avec réserve a été exprimée sur les états financiers audités.**
- **Des critères ont été développés par la direction et sont correctement décrits dans la note X. L'auditeur a conclu que ces critères étaient acceptables en la circonstance.**
- **Le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés porte la même date que le rapport de l'auditeur sur les états financiers à partir desquels les états financiers résumés sont extraits.**

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT SUR LES ÉTATS FINANCIERS RÉSUMÉS

[Destinataire approprié]

Opinion

Les états financiers résumés qui comprennent l'état résumé de la situation financière au 31 décembre 20X1 ainsi que l'état résumé du résultat global, l'état résumé des variations des capitaux propres et le tableau résumé des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date et les notes annexes y relatives, sont extraits des états financiers audités de la société ABC (la société) pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1. Nous avons exprimé une opinion avec réserve sur ces états financiers dans notre rapport daté du 15 février 20X2[6].

À notre avis, les états financiers résumés ci-joints sont cohérents, dans tous leurs aspects significatifs, avec les (ou *donnent une agrégation sincère des*) états financiers audités, sur la base des critères décrits dans la note X. Cependant, les états financiers résumés comportent la même anomalie que les états financiers audités de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1.

États financiers résumés

Les états financiers résumés ne comportent pas toutes les informations requises par [décrire le référentiel comptable utilisé pour l'établissement des états financiers audités de la société ABC]. La lecture des états financiers résumés et du rapport de l'auditeur sur ceux-ci ne saurait par conséquent se substituer à la prise de connaissance des états financiers audités et du rapport de l'auditeur sur ces derniers.

Les états financiers audités et notre rapport y relatif

Nous avons exprimé une opinion avec réserve sur les états financiers audités dans notre rapport daté du 15 février 20X2. Notre opinion avec réserve était fondée sur le fait [que la direction n'a pas valorisé les stocks au plus bas du prix de revient ou de leur valeur nette de réalisation, mais les a conservés au prix de revient, ce qui n'est pas conforme aux Normes Internationales d'Information Financière.]. Les éléments comptables de la société révèlent que si la direction avait valorisé les stocks au plus bas du prix

[6] Le fait de placer dans la section relative à l'opinion sur les états financiers résumés le renvoi à l'opinion avec réserve exprimée dans le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités aide à faire comprendre aux utilisateurs que même si l'auditeur a exprimé une opinion non modifiée sur les états financiers résumés, ceux-ci reflètent des états financiers audités comportant une anomalie significative.

de revient ou de leur valeur nette de réalisation, une provision d'un montant de xxx aurait été nécessaire pour les ramener à cette dernière valeur. En conséquence, le coût des ventes aurait été augmenté de xxx, et l'impôt sur les bénéfices, le résultat net et les fonds propres auraient été réduits respectivement de xxx, xxx et de xxx.

Responsabilité de la direction[7] relative aux états financiers résumés

La direction est responsable de l'établissement des états financiers résumés, sur la base des critères décrits dans la note X.

Responsabilité de l'auditeur

Notre responsabilité est d'exprimer une opinion indiquant si les états financiers résumés sont cohérents avec les (ou *donnent une agrégation sincère des*) états financiers audités, sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre conformément à la Norme internationale d'audit (ISA) 810 (révisée), *Missions ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés*.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

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

Exemple 4 :

Les circonstances suivantes sont retenues :

- **Une opinion défavorable a été exprimée sur les états financiers audités.**
- **Des critères ont été développés par la direction et sont correctement décrits dans la note X. L'auditeur a conclu que ces critères étaient acceptables en la circonstance.**
- **Le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés porte la même date que le rapport de l'auditeur sur les états financiers à partir desquels les états financiers résumés sont extraits.**

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT SUR LES ÉTATS FINANCIERS RÉSUMÉS

[Destinataire approprié]

Refus d'exprimer une opinion

Les états financiers résumés qui comprennent le bilan résumé au 31 décembre 20X1, le compte de résultat résumé ainsi que l'état résumé des variations des capitaux propres et le tableau résumé des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date et les notes annexes y relatives, sont extraits des états financiers audités de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1.

En raison de l'opinion défavorable sur les états financiers audités traitée dans la section « Les états financiers audités et notre rapport y relatif » de notre rapport, il ne nous paraît pas approprié d'exprimer une opinion sur les états financiers résumés ci-joints.

États financiers résumés

Les états financiers résumés ne comportent pas toutes les informations requises par [décrire le référentiel comptable utilisé pour l'établissement des états financiers audités de la société ABC]. La lecture des états financiers résumés et du rapport de l'auditeur sur ceux-ci ne saurait par conséquent se substituer à la prise de connaissance des états financiers audités et du rapport de l'auditeur sur ces derniers.

Les états financiers audités et notre rapport y relatif

Dans notre rapport daté du 15 février 20X2, nous avons exprimé une opinion défavorable sur les états financiers audités de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1. Notre opinion défavorable était fondée sur le fait que [décrire le fondement de l'opinion défavorable].

Responsabilité de la direction[8] relative aux états financiers résumés

La direction est responsable de l'établissement des états financiers résumés, sur la base des critères décrits dans la note X.

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

Responsabilité de l'auditeur

Notre responsabilité est d'exprimer une opinion indiquant si les états financiers résumés sont cohérents, dans tous leurs aspects significatifs, avec les (ou *donnent une agrégation sincère des*) états financiers audités, sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre conformément à la Norme internationale d'audit (ISA) 810 (révisée), *Missions ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés*.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

Exemple 5 :

Les circonstances suivantes sont retenues :

- **Une opinion non modifiée a été exprimée sur les états financiers audités.**
- **Il existe des critères définis pour l'établissement des états financiers résumés.**
- **L'auditeur a conclu qu'il n'était pas possible d'exprimer une opinion non modifiée sur les états financiers résumés.**
- **Le rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés porte la même date que le rapport de l'auditeur sur les états financiers à partir desquels les états financiers résumés sont extraits.**

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT SUR LES ÉTATS FINANCIERS RÉSUMÉS

[Destinataire approprié]

Opinion défavorable

Les états financiers résumés qui comprennent le bilan résumé au 31 décembre 20X1 ainsi que le compte de résultat résumé, l'état résumé des variations des capitaux propres et le tableau résumé des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date et les notes annexes y relatives, sont extraits des états financiers audités de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1.

À notre avis, compte tenu de l'importance du point décrit dans la section « Fondement de l'opinion défavorable », les états financiers résumés ci-joints ne sont pas cohérents, dans tous leurs aspects significatifs, avec les (ou *ne donnent pas une agrégation sincère des*) états financiers audités de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, conformément aux [décrire les critères établis].

Fondement de l'opinion défavorable

[Décrire le problème qui empêche les états financiers résumés d'être cohérents, dans tous leurs aspects significatifs, avec les (ou *de donner pas une agrégation sincère des*) états financiers audités conformément aux critères appliqués.]

États financiers résumés

Les états financiers résumés ne comportent pas toutes les informations requises par [décrire le référentiel comptable utilisé pour l'établissement des états financiers audités de la société ABC]. La lecture des états financiers résumés et du rapport de l'auditeur sur ceux-ci ne saurait par conséquent se substituer à la prise de connaissance des états financiers audités et du rapport de l'auditeur sur ces derniers.

Les états financiers audités et notre rapport y relatif

Nous avons exprimé une opinion non modifiée sur les états financiers audités dans notre rapport daté du 15 février 20X2.

Responsabilité de la direction[9] relative aux états financiers résumés

La direction est responsable de l'établissement des états financiers résumés conformément aux [décrire les critères définis].

Responsabilité de l'auditeur

Notre responsabilité est d'exprimer une opinion indiquant si les états financiers résumés sont cohérents, dans tous leurs aspects significatifs, avec les (ou donnent une agrégation sincère des) états financiers audités, sur la base des procédures que nous avons mises en œuvre conformément à la Norme internationale d'audit (ISA) 810 (révisée), *Missions ayant pour but d'émettre un rapport sur des états financiers résumés*.

[Signature de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

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