

Prise de position définitive
2015

Norme internationale d'audit (ISA)

**Norme ISA 720 (révisée),
Responsabilités de l'auditeur
concernant les autres informations**

Élaborée par :



**International Auditing
and Assurance
Standards Board™**

Traduite par :



Le présent document a été élaboré et approuvé par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB). L'IAASB élabore des normes d'audit et d'assurance ainsi que des indications applicables par l'ensemble des professionnels comptables selon un processus de normalisation auquel prennent aussi part 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, chargé de faire valoir l'intérêt général dans l'élaboration des normes et des indications.

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 et en facilitant la convergence des normes d'audit et d'assurance internationales et nationales, rehaussant ainsi la qualité et la constance de la pratique et renforçant la confiance du public à l'égard de la profession à l'échelle mondiale.

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

Copyright © 2015 International Federation of Accountants (IFAC). Pour obtenir des renseignements sur les droits d'auteur, les marques déposées et les permissions, veuillez consulter la [page 47](#).

Numéro ISBN : 978-1-60815-215-5.

NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 720 (RÉVISÉE)

RESPONSABILITÉS DE L'AUDITEUR CONCERNANT LES AUTRES INFORMATIONS

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

SOMMAIRE

	Paragraphe
Introduction	
Champ d'application	1-9
Date d'entrée en vigueur	10
Objectifs	11
Définitions	12
Exigences	
Obtention des autres informations	13
Lecture et prise en considération des autres informations	14-15
Réponse lorsqu'il semble exister une incohérence significative ou lorsque les autres informations semblent comporter une anomalie significative	16
Réponse lorsque l'auditeur conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations	17-19
Réponse lorsqu'il existe une anomalie significative dans les états financiers ou que l'auditeur doit mettre à jour sa compréhension de l'entité et de son environnement	20
Rapport	21-24
Documentation	25
Modalités d'application et autres commentaires explicatifs	
Définitions	A1-A10
Obtention des autres informations	A11-A22
Lecture et prise en considération des autres informations	A23-A38
Réponse lorsqu'il semble exister une incohérence significative ou lorsque les autres informations semblent comporter une anomalie significative	A39-A43
Réponse lorsque l'auditeur conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations	A44-A50
Réponse lorsqu'il existe une anomalie significative dans les états financiers ou que l'auditeur doit mettre à jour sa compréhension de l'entité et de son environnement.....	A51
Rapport	A52-A59
Annexe 1 : Exemples de montants et d'autres éléments pouvant faire partie des autres informations	
Annexe 2 : Exemples de rapports de l'auditeur en ce qui concerne les autres informations	

La Norme internationale d'audit (ISA) 720 (révisée), *Responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations*, 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

1. La présente norme internationale d'audit (ISA) traite des responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations (c'est-à-dire autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états), qu'elles soient financières ou non financières, incluses dans le rapport annuel d'une entité. Le rapport annuel d'une entité peut être un document unique ou une combinaison de documents servant à la même fin.
2. La présente norme ISA est élaborée dans l'optique de la réalisation d'un audit d'états financiers par un auditeur indépendant. En conséquence, il faut comprendre les objectifs de l'auditeur énoncés dans la présente norme ISA dans le contexte des objectifs généraux de l'auditeur énoncés au paragraphe 11 de la norme ISA 200¹. Les exigences des normes ISA sont conçues pour permettre à l'auditeur d'atteindre à la fois les objectifs particuliers des normes ISA et les objectifs généraux de l'auditeur. L'opinion de l'auditeur sur les états financiers ne s'étend pas aux autres informations, et la présente norme ISA n'exige pas que l'auditeur obtienne des éléments probants au-delà de ce qui est nécessaire pour se former une opinion sur les états financiers.
3. La présente norme ISA exige que l'auditeur lise et prenne en considération les autres informations parce que la présence d'incohérences significatives par rapport aux états financiers ou à la connaissance que l'auditeur a acquise au cours de l'audit peut indiquer que les états financiers ou les autres informations comportent des anomalies significatives, ce qui peut compromettre la crédibilité des états financiers et du rapport de l'auditeur sur ces états. Ces anomalies significatives peuvent également influencer de façon inappropriée sur les décisions économiques prises par les utilisateurs visés par le rapport de l'auditeur.
4. La présente norme ISA peut également aider l'auditeur à se conformer aux règles de déontologie pertinentes² selon lesquelles l'auditeur ne doit pas être sciemment associé à des informations lorsqu'il considère que ces informations contiennent une affirmation substantiellement fausse ou trompeuse, qu'elles contiennent des déclarations ou des informations fournies de façon inconsidérée ou encore qu'elles omettent ou occultent des informations devant être obligatoirement incluses, lorsque cette omission ou cette modification est de nature trompeuse.
5. Les autres informations peuvent comprendre des montants ou d'autres éléments qui sont censés être identiques à des montants ou à d'autres éléments contenus dans les états financiers, ou qui sont censés résumer ces montants ou autres éléments ou fournir des précisions à leur égard, ainsi que d'autres montants ou éléments au sujet desquels l'auditeur a acquis une connaissance au cours de l'audit. Les autres informations peuvent également comprendre d'autres éléments.
6. Les responsabilités de l'auditeur à l'égard des autres informations (autres que les responsabilités en matière de rapport) s'appliquent sans égard à la question de savoir si les autres informations ont été obtenues par l'auditeur avant ou après la date de son rapport.
7. La présente ISA ne s'applique pas :

¹ Norme ISA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit*.

² *Code de déontologie des professionnels comptables* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (Code de l'IESBA), paragraphe 110.2.

- a) aux annonces préliminaires d'informations financières;
 - b) aux documents de placement, y compris les prospectus.
8. Les responsabilités de l'auditeur aux termes de la présente norme ISA ne constituent pas une mission d'assurance à l'égard des autres informations et n'imposent pas à l'auditeur l'obligation d'obtenir une assurance à leur égard.
9. Il se peut que des textes légaux ou réglementaires imposent, à l'égard des autres informations, des obligations qui vont au-delà des exigences de la présente norme ISA.

Date d'entrée en vigueur

10. La présente norme ISA s'applique aux audits d'états financiers des périodes closes à compter du 15 décembre 2016.

Objectifs

11. Les objectifs de l'auditeur, après lecture des autres informations, sont :
- a) d'apprécier s'il existe une incohérence significative entre les autres informations et les états financiers;
 - b) d'apprécier s'il existe une incohérence significative entre les autres informations et la connaissance qu'il a acquise au cours de l'audit;
 - c) de prendre des mesures appropriées lorsqu'il constate qu'il semble exister de telles incohérences significatives, ou lorsqu'il constate que les autres informations semblent comporter une anomalie significative;
 - d) de délivrer un rapport conforme à la présente norme ISA.

Définitions

12. Dans les normes ISA, on entend par :
- a) «rapport annuel», un document ou une combinaison de documents généralement préparés sur une base annuelle par la direction ou les responsables de la gouvernance du fait de textes légaux ou réglementaires ou de la coutume, dont l'objet consiste à fournir aux propriétaires (ou à des parties prenantes similaires) des informations sur les activités de l'entité ainsi que sur ses résultats financiers et sa situation financière, tels qu'ils sont présentés dans les états financiers. Un rapport annuel contient ou accompagne les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états et comprend généralement des informations sur les faits nouveaux touchant l'entité, ses perspectives d'avenir et les risques et incertitudes auxquels elle est exposée, une déclaration de l'organe de gouvernance et des comptes rendus portant sur des questions de gouvernance. (Réf. : par. A1 à A5)
 - b) «anomalie dans les autres informations», le fait, pour les autres informations, d'être incorrectement formulées ou autrement trompeuses (y compris parce que des informations nécessaires pour bien comprendre un élément communiqué dans les autres informations sont omises ou occultées). (Réf. : par. A6 et A7)

- c) «autres informations», les informations financières ou non financières (autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états) contenues dans le rapport annuel d'une entité. (Réf. : par. A8 à A10)

Exigences

Obtention des autres informations

- 13. L'auditeur doit : (Réf. : par. A11 à A22)
 - a) déterminer, en s'entretenant avec la direction, le ou les documents qui constituent le rapport annuel, ainsi que les modalités et le calendrier de publication prévus par l'entité pour ce ou ces documents;
 - b) prendre des dispositions appropriées avec la direction pour obtenir en temps opportun, et dans la mesure du possible avant la date du rapport d'audit, la version définitive du ou des documents constituant le rapport annuel;
 - c) dans le cas où une partie ou la totalité du ou des documents déterminés en a) ne sera disponible qu'après la date du rapport d'audit, demander à la direction de produire une déclaration écrite attestant que la version définitive du ou des documents lui sera fournie lorsqu'elle sera disponible, et avant sa publication par l'entité, afin qu'il puisse parachever la mise en œuvre des procédures exigées par la présente norme ISA. (Réf. : par. A22)

Lecture et prise en considération des autres informations

- 14. L'auditeur doit lire les autres informations et, ce faisant : (Réf. : par. A23 et A24)
 - a) apprécier s'il existe une incohérence significative entre ces autres informations et les états financiers. Aux fins de cette appréciation, l'auditeur doit, pour évaluer leur cohérence, comparer des montants ou autres éléments sélectionnés parmi les autres informations (qui sont censés être identiques à des montants ou autres éléments des états financiers ou qui sont censés résumer ces montants ou autres éléments ou fournir des précisions à leur égard) avec les montants ou autres éléments correspondants contenus dans les états financiers; (Réf. : par. A25 à A29)
 - b) apprécier s'il existe une incohérence significative entre les autres informations et la connaissance qu'il a acquise au cours de l'audit, dans le contexte des éléments probants obtenus et des conclusions dégagées au cours de l'audit. (Réf. : par. A30 à A36)
- 15. Lorsqu'il lit les autres informations conformément au paragraphe 14, l'auditeur doit rester attentif aux indices suggérant que les autres informations qui ne sont pas liées aux états financiers ou à la connaissance qu'il a acquise au cours de l'audit comportent une anomalie significative. (Réf. : par. A37 et A38)

Réponse lorsqu'il semble exister une incohérence significative ou lorsque les autres informations semblent comporter une anomalie significative

- 16. Si l'auditeur constate qu'il semble exister une incohérence significative (ou que les autres informations lui semblent comporter une anomalie significative), il doit s'entretenir de la question avec la direction et, au besoin, mettre en œuvre d'autres procédures pour tirer une conclusion quant à savoir : (Réf. : par. A39 à A43)

- a) s'il existe une anomalie significative dans les autres informations;
- b) s'il existe une anomalie significative dans les états financiers;
- c) s'il doit mettre à jour sa compréhension de l'entité et de son environnement.

Réponse lorsque l'auditeur conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations

17. Si l'auditeur conclut à la présence d'une anomalie significative dans les autres informations, il doit demander à la direction de corriger ces informations. Si :
- a) la direction consent à corriger les autres informations, l'auditeur doit s'assurer que la correction est apportée;
 - b) la direction refuse de corriger les autres informations, l'auditeur doit en informer les responsables de la gouvernance et demander que la correction soit apportée.
18. Si l'auditeur conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations obtenues avant la date de son rapport et que ces informations ne sont pas corrigées après communication avec les responsables de la gouvernance, il doit prendre des mesures appropriées, y compris, selon le cas : (Réf. : par. A44)
- a) considérer les conséquences sur le rapport d'audit et communiquer aux responsables de la gouvernance le traitement qu'il compte accorder à l'anomalie significative dans le rapport d'audit (voir le sous-alinéa 22 e)ii)); (Réf. : par. A45)
 - b) démissionner, lorsqu'il lui est possible de le faire selon les textes légaux ou réglementaires applicables. (Réf. : par. A46 et A47)
19. Si l'auditeur conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations obtenues après la date de son rapport, il doit :
- a) si les autres informations sont corrigées, mettre en œuvre les procédures nécessaires dans les circonstances; (Réf. : par. A48)
 - b) si les autres informations ne sont pas corrigées après communication avec les responsables de la gouvernance, prendre des mesures appropriées compte tenu de ses droits et obligations juridiques afin que l'anomalie significative non corrigée soit dûment portée à l'attention des utilisateurs visés par son rapport. (Réf. : par. A49 et A50)

Réponse lorsqu'il existe une anomalie significative dans les états financiers ou que l'auditeur doit mettre à jour sa compréhension de l'entité et de son environnement

20. Si l'auditeur conclut de la mise en œuvre des procédures énoncées aux paragraphes 14 et 15 qu'il existe une anomalie significative dans les états financiers ou qu'il doit mettre à jour sa compréhension de l'entité et de son environnement, il doit prendre les mesures qui s'imposent selon les autres normes ISA. (Réf. : par. A51)

Rapport

21. Le rapport de l'auditeur doit inclure une section distincte intitulée «Autres informations», ou portant un autre titre approprié, lorsqu'à la date de ce rapport :

- a) dans le cas de l'audit des états financiers d'une entité cotée, l'auditeur a obtenu les autres informations ou s'attend à les obtenir;
 - b) dans le cas de l'audit des états financiers d'une entité autre qu'une entité cotée, l'auditeur a obtenu une partie ou la totalité des autres informations. (Réf. : par. A52)
22. Lorsque l'auditeur est tenu, selon le paragraphe 21, d'inclure dans son rapport une section intitulée «Autres informations», cette section doit comprendre : (Réf. : par. A53)
- a) un énoncé précisant que la responsabilité des autres informations incombe à la direction;
 - b) la désignation :
 - i) des autres informations, le cas échéant, obtenues par l'auditeur avant la date de son rapport,
 - ii) dans le cas de l'audit des états financiers d'une entité cotée, des autres informations, le cas échéant, que l'auditeur s'attend à obtenir après la date de son rapport;
 - c) un énoncé précisant que l'opinion de l'auditeur ne porte pas sur les autres informations et qu'en conséquence, l'auditeur n'exprime pas (ou n'exprimera pas) une opinion d'audit ni quelque autre forme d'assurance que ce soit sur ces informations;
 - d) une description des responsabilités qui incombent à l'auditeur, selon la présente norme ISA, de lire et d'apprécier les autres informations et de faire rapport sur celles-ci;
 - e) lorsque les autres informations ont été obtenues avant la date du rapport de l'auditeur :
 - i) soit un énoncé précisant que l'auditeur n'a rien à signaler,
 - ii) soit, si l'auditeur a conclu à la présence d'une anomalie significative non corrigée dans les autres informations, un énoncé décrivant cette anomalie.
23. Lorsque l'auditeur exprime une opinion avec réserve ou une opinion défavorable conformément à la norme ISA 705 (révisée)³, il doit tenir compte des incidences, sur l'énoncé exigé selon l'alinéa 22 e), du problème qui est à l'origine de l'expression d'une opinion modifiée. (Réf. : par. A54 à A58)

Rapport prescrit par un texte légal ou réglementaire

24. Si un texte légal ou réglementaire en vigueur dans le pays oblige l'auditeur à employer une présentation ou un libellé particuliers pour faire mention des autres informations dans son rapport, ce rapport ne doit faire référence aux Normes internationales d'audit que s'il comprend, au minimum, chacun des éléments suivants : (Réf. : par. A59)
- a) la désignation des autres informations obtenues par l'auditeur avant la date de son rapport;
 - b) une description des responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations;
 - c) un énoncé traitant expressément du résultat des travaux réalisés par l'auditeur à leur égard.

³ Norme ISA 705 (révisée), *Expression d'une opinion modifiée dans le rapport de l'auditeur indépendant*.

Documentation

25. Pour satisfaire aux exigences de la norme ISA 230⁴ en ce qui concerne la présente norme ISA, l'auditeur doit inclure dans la documentation de l'audit :
- a) la documentation relative aux procédures mises en œuvre selon la présente norme ISA;
 - b) la version définitive des autres informations sur lesquelles ont porté les travaux exigés selon la présente norme ISA.

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Définitions

Rapport annuel (Réf. : alinéa 12 a))

- A1. Il se peut que, pour les entités exerçant leurs activités dans un pays donné, le contenu du rapport annuel et l'appellation par laquelle ce rapport est désigné soient établis par des textes légaux ou réglementaires ou par la coutume; par ailleurs, le contenu et l'appellation peuvent varier au sein d'un même pays et d'un pays à l'autre.
- A2. Généralement, le rapport annuel porte sur une période d'un an. Cependant, lorsque les états financiers faisant l'objet d'un audit sont préparés pour une période de moins d'un an ou de plus d'un an, il se peut que le rapport annuel soit préparé pour la période couverte par les états financiers.
- A3. Dans certains cas, le rapport annuel de l'entité peut être un document unique portant le titre de «rapport annuel» ou un autre titre. Dans d'autres cas, les textes légaux ou réglementaires ou la coutume exigent que l'entité communique aux propriétaires (ou à des parties prenantes analogues) des informations sur les activités de l'entité ainsi que ses résultats financiers et sa situation financière tels qu'ils sont présentés dans les états financiers (c'est-à-dire un rapport annuel), soit dans un document unique, soit dans deux ou plusieurs documents séparés qui, conjointement, servent à la même fin. Par exemple, selon les textes légaux ou réglementaires ou la coutume du pays, le rapport annuel sera constitué d'un ou de plusieurs des documents suivants :
- le rapport de gestion, les commentaires de la direction ou un autre rapport semblable produit par les responsables de la gouvernance (par exemple, un rapport des administrateurs);
 - une déclaration du président;
 - une déclaration sur la gouvernance de l'entité;
 - des rapports sur le contrôle interne et l'évaluation des risques.
- A4. Le rapport annuel peut être mis à la disposition des utilisateurs sous forme imprimée ou électronique, y compris sur le site Web de l'entité. Un document (ou une combinaison de

⁴ Norme ISA 230, *Documentation de l'audit*, paragraphes 8 à 11.

documents) peut répondre à la définition d'un rapport annuel sans égard à la façon dont il est mis à la disposition des utilisateurs.

- A5. Le rapport annuel diffère quant à sa nature, son objet et son contenu des autres rapports, tels que les rapports préparés en vue de répondre aux besoins d'information d'un groupe de parties prenantes en particulier ou de satisfaire à des obligations d'information particulières imposées par la réglementation (même lorsque ces rapports doivent être rendus accessibles au public). Voici des exemples de rapports qui, lorsqu'ils sont publiés en tant que documents autonomes, ne font généralement pas partie de la combinaison de documents qui constituent un rapport annuel (sous réserve des textes légaux ou réglementaires ou de la coutume) et, par conséquent, ne font pas partie des autres informations entrant dans le champ d'application de la présente norme ISA :
- les rapports sectoriels ou réglementaires distincts (par exemple, les rapports sur l'adéquation des fonds propres), comme ceux qui sont préparés dans les secteurs de la banque, des assurances et des régimes de retraite;
 - les rapports sociétaux;
 - les rapports sur le développement durable;
 - les rapports sur la diversité et l'égalité des chances;
 - les rapports sur la responsabilité du fait des produits;
 - les rapports sur les pratiques de main-d'œuvre et les conditions de travail;
 - les rapports sur les droits de la personne.

Anomalie dans les autres informations (Réf. : alinéa 12 b))

- A6. Lorsqu'un élément particulier est communiqué dans les autres informations, il peut arriver que celles-ci omettent ou occultent des informations qui sont nécessaires pour bien comprendre cet élément. Par exemple, si les autres informations sont censées décrire les indicateurs de performance clés utilisés par la direction, l'omission de l'un de ces indicateurs pourrait signifier que les autres informations sont trompeuses.
- A7. Le référentiel applicable aux autres informations peut traiter du concept de caractère significatif (ou principe d'importance relative) et, dans ce cas, ce référentiel peut servir de cadre de référence à l'auditeur qui est appelé à porter des jugements sur le caractère significatif selon la présente norme ISA. Dans bien des cas, cependant, aucun référentiel applicable ne traite du concept de caractère significatif en ce qui concerne les autres informations. En pareille situation, les caractéristiques suivantes fournissent à l'auditeur un cadre de référence pour déterminer si une anomalie dans les autres informations est significative :
- Le caractère significatif est envisagé dans la perspective des besoins d'information communs à l'ensemble des utilisateurs en tant que groupe. Les utilisateurs des autres informations sont censés être les utilisateurs des états financiers, étant donné qu'on peut s'attendre à ce que ces utilisateurs lisent les autres informations pour mettre en contexte les états financiers.
 - Les jugements portant sur le caractère significatif sont fonction des circonstances particulières entourant l'anomalie, notamment de la possibilité que les utilisateurs soient influencés par l'incidence de l'anomalie non corrigée. Les anomalies n'influent pas toutes sur les décisions économiques des utilisateurs.

- Les jugements portant sur le caractère significatif font intervenir des facteurs aussi bien qualitatifs que quantitatifs. Ils peuvent donc prendre en compte la nature ou l'ordre de grandeur des éléments sur lesquels portent les autres informations dans le contexte du rapport annuel de l'entité.

Autres informations (Réf. : alinéa 12 c))

- A8. Des exemples de montants et d'autres éléments pouvant faire partie des autres informations sont fournis à l'Annexe 1.
- A9. Dans certains cas, le référentiel d'information financière applicable peut exiger la fourniture d'informations particulières, tout en permettant qu'elles soient présentées en dehors des états financiers⁵. Comme ces informations sont exigées par le référentiel d'information financière applicable, elles font partie intégrante des états financiers. Par conséquent, elles ne font pas partie des autres informations aux fins de la présente norme ISA.
- A10. Les étiquettes utilisées dans le langage XBRL (*eXtensible Business Reporting Language*) ne font pas partie des autres informations au sens de la présente norme ISA.

Obtention des autres informations (Réf. : par. 13)

- A11. Souvent, les textes légaux ou réglementaires ou la coutume ne laissent aucun doute quant au document qui constitue (ou aux documents qui composent) le rapport annuel. Dans bien des cas, la direction ou les responsables de la gouvernance ont pour pratique de publier un ensemble de documents qui, pris collectivement, composent le rapport annuel, ou se sont engagés à le faire. Dans d'autres cas, par contre, il se peut qu'on ne sache pas très bien quel document constitue le rapport annuel ou quels documents le composent. Dans ce cas, des indications telles que l'échéancier de publication et l'objet des documents (ainsi que leurs destinataires) peuvent aider l'auditeur à déterminer le ou les documents qui constituent ou composent le rapport annuel.
- A12. Lorsque le rapport annuel est traduit du fait de textes légaux ou réglementaires (comme il peut arriver dans un pays ayant plus d'une langue officielle), ou que plusieurs «rapports annuels» sont établis conformément à des lois différentes (par exemple, lorsqu'une entité est cotée dans plus d'un pays), il peut y avoir lieu de déterminer si un de ces «rapports annuels» fait partie des autres informations, ou plus d'un. Des indications supplémentaires à cet égard peuvent figurer dans les textes légaux ou réglementaires locaux.
- A13. La responsabilité de la préparation du rapport annuel incombe à la direction ou aux responsables de la gouvernance. L'auditeur peut communiquer à la direction ou aux responsables de la gouvernance :
- ses attentes quant à l'obtention de la version définitive du rapport annuel (y compris une combinaison de documents qui, collectivement, composent le rapport annuel) suffisamment en avance de la date de son rapport de l'auditeur pour pouvoir mettre en œuvre les procédures requises selon la présente norme ISA avant cette date, sinon dès que cela sera

⁵ Par exemple, la Norme internationale d'information financière (IFRS) 7 *Instruments financiers : informations à fournir* permet que certaines informations exigées par les IFRS soient fournies dans les états financiers ou incorporées dans ceux-ci au moyen d'un renvoi à un autre document, tel qu'un rapport de gestion ou un rapport des risques, qui est consultable par les utilisateurs des états financiers aux mêmes conditions que les états financiers et en même temps.

faisable en pratique et, à tout le moins, avant la publication des informations en question par l'entité;

- dans le cas où les autres informations sont obtenues après la date de son rapport, les conséquences possibles de cet état de fait.

A14. La communication mentionnée au paragraphe A13 peut notamment s'avérer particulièrement appropriée :

- dans le cas d'un audit initial;
- en cas de changement de dirigeants ou de responsables de la gouvernance;
- lorsqu'il est prévu que l'auditeur obtienne les autres informations après la date de son rapport.

A15. Lorsque les responsables de la gouvernance doivent approuver les autres informations avant leur publication par l'entité, la version définitive de ces informations est celle qui a été approuvée pour publication par les responsables de la gouvernance.

A16. Dans certains cas, le rapport annuel de l'entité peut constituer un document unique devant, selon les textes légaux ou réglementaires ou les pratiques de l'entité en matière de communication d'information, être publié peu de temps après la clôture de la période de présentation de l'information financière de l'entité afin d'être mis à la disposition de l'auditeur avant la date de son rapport. Dans d'autres cas, il se peut que l'entité ne soit pas tenue de publier ce document avant un certain temps, ou qu'elle puisse en choisir la date de publication. Il peut également arriver que le rapport annuel de l'entité consiste en une combinaison de documents et que chacun de ces documents soit assujéti à des exigences (ou à des pratiques de l'entité en matière de communication d'information) différentes en ce qui concerne l'échéancier de publication.

A17. Il est possible que, à la date du rapport de l'auditeur, l'entité envisage l'élaboration d'un document qui pourrait faire partie du rapport annuel (par exemple, un rapport volontaire destiné à des parties prenantes), mais que la direction ne soit pas en mesure de confirmer à l'auditeur l'objet ou l'échéancier de publication de ce document. Si l'auditeur n'est pas en mesure d'en déterminer l'objet ou l'échéancier de publication, le document n'est pas considéré comme faisant partie des autres informations aux fins de la présente norme ISA.

A18. L'obtention des autres informations suffisamment en avance de la date du rapport de l'auditeur permet d'apporter, le cas échéant, les modifications nécessaires aux états financiers, au rapport de l'auditeur et aux autres informations avant leur publication. La lettre de mission d'audit⁶ peut mentionner qu'il a été convenu avec la direction que celle-ci s'engage à mettre les autres informations à la disposition de l'auditeur dans les meilleurs délais, autant que possible avant la date du rapport de l'auditeur.

A19. Lorsque les autres informations ne sont mises à la disposition des utilisateurs que par la voie du site Web de l'entité, la version des autres informations obtenue auprès de l'entité, plutôt que directement auprès du site Web, constitue le document pertinent à l'égard duquel l'auditeur mettra en œuvre des procédures selon la présente norme ISA. L'auditeur n'est pas tenu, selon la présente norme ISA, de rechercher les autres informations, notamment sur le site Web de l'entité, ni de

⁶ Norme ISA 210, *Accord sur les termes et conditions d'une mission d'audit*, paragraphe A23.

mettre en œuvre des procédures pour s'assurer que les autres informations sont adéquatement affichées sur le site Web ou qu'elles sont adéquatement transmises ou affichées par un autre moyen électronique.

- A20. Il est permis à l'auditeur de dater ou de publier son rapport même s'il n'a pas obtenu tout ou partie des autres informations.
- A21. Lorsqu'il obtient les autres informations après la date de son rapport, l'auditeur n'est pas tenu d'actualiser les procédures mises en œuvre conformément aux paragraphes 6 et 7 de la norme ISA 560⁷.
- A22. La norme ISA 580⁸ définit des exigences et fournit des indications sur l'utilisation des déclarations écrites. La déclaration écrite qui doit être demandée selon l'alinéa 13 c) en ce qui concerne les autres informations qui ne seront disponibles qu'après la date du rapport de l'auditeur a pour but de confirmer que l'auditeur sera en mesure de mettre en œuvre les procédures exigées selon la présente norme ISA à l'égard de ces informations. En outre, l'auditeur peut juger utile d'obtenir d'autres déclarations écrites, indiquant par exemple :
- que la direction lui a fait part de tous les documents qu'elle prévoit de publier et qui peuvent constituer d'autres informations;
 - que les états financiers et les autres informations qu'il a obtenues avant la date de son rapport concordent et que les autres informations sont exemptes d'anomalies significatives;
 - en ce qui a trait aux autres informations qu'il n'a pas obtenues avant la date de son rapport, que la direction compte préparer et publier ces autres informations, ainsi que leur échéancier de publication.

Lecture et prise en considération des autres informations (Réf. : par. 14 et 15)

- A23. Selon la norme ISA 200⁹, l'auditeur doit faire preuve d'esprit critique tout au long de la planification et de la réalisation de l'audit. Faire preuve d'esprit critique lors de la lecture et de la prise en considération des autres informations implique, par exemple, d'admettre que la direction peut être exagérément optimiste quant à la réussite de ses plans, et de demeurer attentif aux informations qui pourraient être incohérentes par rapport :
- a) aux états financiers;
 - b) à la connaissance acquise par l'auditeur au cours de son audit.
- A24. Selon la norme ISA 220¹⁰, l'associé responsable de la mission doit assumer la responsabilité de la direction, de la supervision et de la réalisation de la mission d'audit dans le respect des normes professionnelles et des exigences des textes légaux et réglementaires applicables. Dans le contexte de la présente norme ISA, les facteurs pouvant être pris en compte pour déterminer à quels membres de l'équipe de mission il convient de confier les tâches prévues selon les exigences des paragraphes 14 et 15 comprennent :

⁷ Norme ISA 560, *Événements postérieurs à la date de clôture*.

⁸ Norme ISA 580, *Déclarations écrites*.

⁹ Norme ISA 200, paragraphe 15.

¹⁰ Norme ISA 220, *Contrôle qualité d'un audit d'états financiers*, alinéa 15 a).

- l'expérience relative des membres de l'équipe de mission;
- la question de savoir si les membres de l'équipe de mission devant être affectés à ces tâches ont acquis au cours de l'audit la connaissance pertinente de manière à pouvoir relever les incohérences entre les autres informations et cette connaissance;
- le niveau de jugement requis pour satisfaire aux exigences des paragraphes 14 et 15. Par exemple, la mise en œuvre des procédures visant à évaluer la cohérence des montants figurant dans les autres informations qui sont censés être identiques aux montants figurant dans les états financiers peut être confiée à des membres moins expérimentés de l'équipe de mission;
- dans le cas d'un audit de groupe, la question de savoir s'il est nécessaire de procéder à des demandes d'informations auprès de l'auditeur d'une composante en ce qui a trait aux autres informations concernant cette composante.

Appréciation quant à l'existence d'une incohérence significative entre les autres informations et les états financiers (Réf. : alinéa 14 a))

A25. Les autres informations peuvent inclure des montants ou d'autres éléments qui sont censés être identiques à des montants ou à d'autres éléments contenus dans les états financiers, ou qui sont censés résumer ces montants ou autres éléments ou fournir des précisions à leur égard. Voici des exemples de tels montants ou autres éléments :

- des tableaux et des graphiques contenant des extraits des états financiers;
- des précisions apportées au sujet d'un solde ou d'un compte figurant dans les états financiers, par exemple : «le chiffre d'affaires de 20X1 se compose de XXX millions rattachés au produit X et de YYY millions rattachés au produit Y»;
- des descriptions de résultats financiers, par exemple : «les charges de recherche et de développement ont totalisé en 20X1 XXX».

A26. Pour évaluer la cohérence avec les états financiers des montants ou autres éléments sélectionnés parmi les autres informations, l'auditeur n'est pas tenu de comparer tous les montants ou autres éléments contenus dans les autres informations qui sont censés être identiques à des montants ou à d'autres éléments contenus dans les états financiers — ou qui sont censés résumer ces montants ou autres éléments ou fournir des précisions à leur égard — avec les montants ou autres éléments correspondants contenus dans les états financiers.

A27. La sélection des montants ou autres éléments à comparer relève du jugement professionnel, lequel peut être influencé par les facteurs suivants :

- l'importance du montant ou autre élément dans le contexte dans lequel il est présenté, ce qui peut influencer sur le poids que les utilisateurs lui accorderont (par exemple, s'il s'agit d'un ratio ou montant clé);
- dans le cas d'une information quantitative, l'importance du montant par rapport aux comptes ou aux éléments des états financiers ou des autres informations auxquels il est lié;
- le caractère délicat du montant ou de l'élément particulier contenu dans les autres informations, par exemple s'il s'agit de paiements fondés sur des actions versés à la haute direction.

A28. La détermination de la nature et de l'étendue des procédures à mettre en œuvre pour satisfaire aux exigences de l'alinéa 14 a) relève du jugement professionnel et tient compte du fait que les responsabilités qui incombent à l'auditeur selon la présente norme ISA ne constituent pas une mission de certification portant sur les autres informations et n'imposent pas l'obligation d'obtenir une assurance à l'égard de ces informations. Voici des exemples de telles procédures :

- pour ce qui est des informations censées être identiques à des informations contenues dans les états financiers, la comparaison de ces informations avec les états financiers;
- pour ce qui est des informations censées communiquer le même message que des informations fournies dans les états financiers, la comparaison des mots utilisés et l'appréciation de l'importance des différences dans les libellés utilisés afin de déterminer si ces différences donnent lieu à des interprétations différentes;
- l'obtention auprès de la direction d'un rapprochement entre un montant compris dans les autres informations et les états financiers, suivie :
 - de la comparaison des éléments de rapprochement avec les états financiers et les autres informations,
 - de la vérification de l'exactitude arithmétique des calculs que comporte le rapprochement.

A29. L'évaluation de la cohérence avec les états financiers des montants ou autres éléments sélectionnés parmi les autres informations prend en considération, lorsque cela est pertinent compte tenu de la nature des autres informations, le mode de présentation adopté comparativement aux états financiers.

Appréciation quant à l'existence d'une incohérence significative entre les autres informations et la connaissance acquise par l'auditeur au cours de l'audit (Réf. : alinéa 14 b))

A30. Les autres informations peuvent inclure des montants ou des éléments qui sont liés à la connaissance acquise par l'auditeur au cours de l'audit (autre ceux énoncés à l'alinéa 14 a)). Voici de possibles exemples de tels montants ou éléments :

- une indication du nombre d'unités produites ou un tableau résumant la production par région;
- un énoncé selon lequel «la société a lancé le produit X et le produit Y au cours de l'exercice»;
- un sommaire des principaux établissements de l'entité, par exemple : «le principal centre d'exploitation de l'entité se trouve dans le pays X et l'entité est également présente dans le pays Y et le pays Z».

A31. La connaissance acquise par l'auditeur au cours de l'audit englobe la compréhension de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne, acquise conformément à la norme ISA 315 (révisée)¹¹. La norme ISA 315 (révisée) fait état de la compréhension qui doit être acquise par l'auditeur, laquelle implique notamment l'acquisition d'une compréhension des éléments suivants :

¹¹ Norme ISA 315 (révisée), *Compréhension de l'entité et de son environnement aux fins de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives*, paragraphes 11 et 12.

- a) les facteurs sectoriels et réglementaires, ainsi que les autres facteurs externes pertinents;
 - b) la nature de l'entité;
 - c) le choix et l'application des méthodes comptables retenues par l'entité;
 - d) les objectifs et les stratégies de l'entité;
 - e) la mesure et l'analyse de la performance financière de l'entité;
 - f) le contrôle interne de l'entité.
- A32. La connaissance que l'auditeur a acquise au cours de l'audit peut également englober des éléments de nature prospective. Ces éléments peuvent comprendre, par exemple, les perspectives d'affaires et les flux de trésorerie futurs que l'auditeur a pris en considération pour évaluer les hypothèses retenues par la direction aux fins des tests de dépréciation des actifs incorporels comme les écarts d'acquisition (goodwills) ou l'appréciation portée par la direction sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- A33. Pour apprécier s'il existe une incohérence significative entre les autres informations et la connaissance qu'il a acquise au cours de l'audit, l'auditeur peut se concentrer sur les éléments contenus dans les autres informations qui sont suffisamment importants pour qu'une anomalie dans les autres informations qui serait liée à ces éléments soit significative.
- A34. Pour de nombreux éléments contenus dans les autres informations, le souvenir qu'a l'auditeur des éléments probants obtenus et des conclusions dégagées au cours de l'audit peut être suffisant pour lui permettre d'apprécier s'il existe une incohérence significative entre les autres informations et la connaissance qu'il a acquise au cours de l'audit. Plus l'auditeur a d'expérience et plus les principaux aspects de l'audit lui sont familiers, plus il est probable que le souvenir qu'il a des éléments pertinents sera suffisant. Par exemple, l'auditeur pourrait être en mesure d'apprécier s'il existe une incohérence significative entre les autres informations et la connaissance qu'il a acquise au cours de l'audit d'après le souvenir qu'il a des entretiens tenus avec la direction ou les responsables de la gouvernance ou des constatations découlant de la mise en œuvre de ses procédures au cours de l'audit, comme la lecture des procès-verbaux du conseil d'administration, sans que d'autres interventions de sa part soient nécessaires.
- A35. L'auditeur peut déterminer qu'il convient de s'appuyer sur la documentation de l'audit pertinente ou sur des demandes d'informations adressées aux membres appropriés de l'équipe de mission ou aux auditeurs de composante appropriés pour apprécier s'il existe une incohérence significative. Par exemple :
- si les autres informations décrivent l'abandon prévu d'une gamme de produits importante, l'auditeur peut, bien qu'il soit au fait de cet abandon prévu, procéder à des demandes d'informations auprès du membre de l'équipe de mission qui a mis en œuvre les procédures d'audit dans ce secteur, pour étayer l'appréciation qu'il porte quant à savoir s'il existe une incohérence significative entre la description fournie et la connaissance qu'il a acquise au cours de l'audit;
 - si les autres informations décrivent les éléments importants d'une poursuite prise en compte par l'audit, mais dont l'auditeur ne se souvient pas très bien, il se peut que l'auditeur, pour se remémorer les faits, doive se reporter aux éléments de la documentation de l'audit qui résumant la poursuite.

A36. L'auditeur s'en remet à son jugement professionnel pour déterminer si — et, le cas échéant, dans quelle mesure — il se reporte à la documentation de l'audit pertinente ou encore procède à des demandes d'informations auprès des membres appropriés de l'équipe de mission ou des auditeurs de composante appropriés. Cela dit, il n'est peut-être pas nécessaire qu'il le fasse pour chacun des éléments contenus dans les autres informations.

Vigilance à l'égard des autres indices suggérant que les autres informations comportent une anomalie significative (Réf. : par. 15)

A37. Les autres informations peuvent comprendre des commentaires sur des questions qui ne sont pas liées aux états financiers et peuvent aussi aller au-delà de la connaissance acquise par l'auditeur au cours de l'audit. Par exemple, les autres informations peuvent comprendre des énoncés au sujet des émissions de gaz à effet de serre de l'entité.

A38. Demeurer attentif aux autres indices suggérant que les autres informations non liées aux états financiers ou à la connaissance acquise par l'auditeur au cours de l'audit comportent une anomalie significative aide l'auditeur à se conformer aux règles de déontologie pertinentes selon lesquelles l'auditeur ne doit pas être sciemment associé à des informations lorsqu'il considère que ces informations contiennent une affirmation substantiellement fausse ou trompeuse, qu'elles contiennent des déclarations ou des informations fournies de façon inconsiderée ou encore qu'elles omettent ou occultent des informations devant être obligatoirement incluses, lorsque cette omission ou cette modification est de nature trompeuse¹². En demeurant attentif aux autres indices suggérant que les autres informations comportent une anomalie significative, l'auditeur pourrait être en mesure de faire des constatations telles que les suivantes :

- des différences entre les autres informations et les connaissances générales, outre la connaissance acquise au cours de l'audit, du membre de l'équipe de mission qui a lu les autres informations, qui amènent l'auditeur à croire que les autres informations semblent comporter une anomalie significative;
- une incohérence interne dans les autres informations, qui amène l'auditeur à croire que les autres informations semblent comporter une anomalie significative.

Réponse lorsqu'il semble exister une incohérence significative ou lorsque les autres informations semblent comporter une anomalie significative (Réf. : par. 16)

A39. En s'entretenant avec la direction au sujet d'une incohérence significative (ou d'un élément des autres informations qui semble comporter une anomalie significative), l'auditeur peut lui demander d'étayer ses déclarations contenues dans les autres informations. Il se peut que les informations ou explications supplémentaires fournies par la direction permettent à l'auditeur de conclure que les autres informations ne comportent pas d'anomalie significative. Par exemple, les explications de la direction peuvent faire valoir des motifs raisonnables et suffisants justifiant l'existence de divergences légitimes de jugement.

A40. À l'inverse, les entretiens de l'auditeur avec la direction peuvent fournir des informations supplémentaires qui étayent la conclusion de l'auditeur quant à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations.

¹² Code de l'IESBA, paragraphe 110.2.

- A41. Pour l'auditeur, il peut s'avérer plus difficile de demander des explications à la direction sur des questions de jugement que sur des questions de nature plus factuelle. Il peut néanmoins y avoir des circonstances où l'auditeur conclut que les autres informations contiennent une déclaration qui est incohérente par rapport aux états financiers ou à la connaissance qu'il a acquise au cours de l'audit. Ces circonstances peuvent jeter le doute sur les autres informations, sur les états financiers ou sur la connaissance que l'auditeur a acquise au cours de l'audit.
- A42. Étant donné le vaste éventail des anomalies significatives qui peuvent toucher les autres informations, la nature et l'étendue des autres procédures que l'auditeur peut mettre en œuvre pour établir s'il existe une anomalie significative dans les autres informations sont, dans chaque cas d'espèce, affaire de jugement professionnel.
- A43. Lorsqu'un élément n'est pas lié aux états financiers ou à la connaissance acquise par l'auditeur au cours de l'audit, il se peut que l'auditeur ne soit pas en mesure d'évaluer pleinement les réponses de la direction à ses demandes d'informations. Néanmoins, compte tenu des informations ou des explications supplémentaires fournies par la direction, ou à la suite des changements apportés par la direction aux autres informations, il se peut que l'auditeur estime qu'il ne semble plus exister d'incohérence significative et que les autres informations ne semblent plus comporter d'anomalie significative. Lorsque l'auditeur n'est pas en mesure de conclure qu'il ne semble plus exister d'incohérence significative ou que les autres informations ne semblent plus comporter d'anomalie significative, il peut demander à la direction de consulter un tiers compétent (comme un expert ou un conseiller juridique qu'elle a choisi). Dans certains cas, il se peut que l'auditeur, après avoir pris en considération les réponses issues de la consultation obtenue par la direction, ne soit pas en mesure d'établir s'il existe ou non une anomalie significative dans les autres informations. L'auditeur peut alors prendre l'une ou plusieurs des mesures suivantes :
- demander l'avis de son conseiller juridique;
 - déterminer les incidences de cette situation sur son rapport, par exemple s'il y a lieu de décrire les circonstances lorsqu'une limitation est imposée par la direction;
 - démissionner, lorsqu'il est possible de le faire selon les textes légaux ou réglementaires applicables.

Réponse lorsque l'auditeur conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations

Réponse lorsque l'auditeur conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations obtenues avant la date de son rapport (Réf. : par. 18)

- A44. Les mesures que l'auditeur prend si les autres informations ne sont pas corrigées après communication avec les responsables de la gouvernance relèvent de son jugement professionnel. L'auditeur peut se demander si les raisons avancées par la direction et les responsables de la gouvernance pour ne pas avoir apporté les corrections jettent le doute sur l'intégrité ou l'honnêteté de la direction ou des responsables de la gouvernance, notamment dans le cas où il soupçonne une intention de tromper. L'auditeur peut également considérer utile d'obtenir un avis juridique. Dans certains cas, l'auditeur peut être tenu par un texte légal ou réglementaire ou par d'autres normes professionnelles de communiquer la question à l'autorité de réglementation ou à l'organisme professionnel compétent.

Incidences sur le rapport (Réf. : alinéa 18 a))

A45. En de rares circonstances, le refus de corriger une anomalie significative dans les autres informations jette suffisamment le doute sur l'intégrité de la direction et des responsables de la gouvernance pour remettre en question la fiabilité des éléments probants en général. Il peut alors convenir que l'auditeur formule une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers.

Démission (Réf. : alinéa 18 b))

A46. Si les circonstances entourant le refus de corriger une anomalie significative dans les autres informations jettent suffisamment le doute sur l'intégrité de la direction et des responsables de la gouvernance pour remettre en question la fiabilité de leurs déclarations obtenues au cours de l'audit, il peut convenir que l'auditeur démissionne, lorsqu'il lui est possible de le faire selon les textes légaux ou réglementaires applicables.

Considérations propres aux entités du secteur public (Réf. : alinéa 18 b))

A47. Dans le secteur public, il n'est peut-être pas possible de démissionner. En pareil cas, l'auditeur peut délivrer un rapport fournissant les détails de l'affaire à l'assemblée législative ou prendre d'autres mesures appropriées.

Réponse lorsque l'auditeur conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations obtenues après la date de son rapport (Réf. : par. 19)

A48. Lorsque l'auditeur conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations obtenues après la date de son rapport et que cette anomalie significative a été corrigée, les procédures à mettre en œuvre par l'auditeur dans les circonstances consistent notamment à s'assurer que la correction a été apportée (conformément à l'alinéa 17 a)) et, si les autres informations ont déjà été publiées, peuvent comprendre l'examen des mesures prises par la direction pour communiquer avec les personnes ayant reçu les autres informations afin de les informer de la révision.

A49. Dans le cas où les responsables de la gouvernance ne consentent pas à réviser les autres informations, prendre les mesures appropriées afin que l'anomalie significative non corrigée soit dûment portée à l'attention des utilisateurs visés par le rapport de l'auditeur nécessite de la part de ce dernier l'exercice du jugement professionnel et peut dépendre des textes légaux ou réglementaires pertinents. En conséquence, l'auditeur peut juger bon d'obtenir un avis juridique sur ses droits et obligations juridiques.

A50. Voici des exemples de mesures appropriées que l'auditeur peut prendre, dans la mesure où les textes légaux ou réglementaires le permettent, afin de porter dûment à l'attention des utilisateurs visés par son rapport une anomalie significative dans les autres informations lorsqu'elle n'est pas corrigée :

- délivrer à la direction un nouveau rapport de l'auditeur, ou un rapport modifié, comprenant une section modifiée conformément au paragraphe 22, et demander à la direction de fournir ce nouveau rapport ou ce rapport modifié aux utilisateurs auxquels son rapport est destiné. Ce faisant, il peut devoir tenir compte, à la lumière des normes ISA ou des textes légaux ou réglementaires applicables, de l'effet, le cas échéant, sur la date du nouveau rapport ou du rapport modifié. Il peut également examiner les mesures prises par la direction pour fournir le nouveau rapport ou le rapport modifié aux utilisateurs en question;

- porter à l'attention des utilisateurs visés par son rapport l'anomalie significative dans les autres informations (par exemple en traitant de la question à l'assemblée générale des actionnaires);
- communiquer avec l'autorité de réglementation ou l'organisme professionnel pertinent au sujet de l'anomalie significative non corrigée;
- examiner les conséquences du maintien de la mission (voir également le paragraphe A46).

Réponse lorsqu'il existe une anomalie significative dans les états financiers ou que l'auditeur doit mettre à jour sa compréhension de l'entité et de son environnement (Réf. : par. 20)

A51. Lorsque l'auditeur lit les autres informations, il se peut qu'il prenne connaissance de nouvelles informations qui ont des conséquences sur :

- sa compréhension de l'entité et de son environnement, ce qui peut indiquer la nécessité de revoir l'évaluation qu'il a faite des risques¹³;
- la responsabilité qui lui incombe d'évaluer l'incidence des anomalies relevées sur l'audit et des anomalies non corrigées, le cas échéant, sur les états financiers¹⁴;
- les responsabilités qui lui incombent concernant les événements postérieurs à la date de clôture¹⁵.

Rapport (Réf. : par. 21 à 24)

A52. Dans le cas de l'audit des états financiers d'une entité autre qu'une entité cotée, l'auditeur peut estimer qu'il conviendrait, afin d'accroître la transparence quant aux autres informations visées par les responsabilités qui lui incombent selon la présente norme ISA, d'indiquer dans son rapport les autres informations qu'il s'attend à obtenir après la date de celui-ci. Il peut juger qu'il convient de le faire, par exemple, lorsque la direction est en mesure de lui fournir une déclaration selon laquelle ces autres informations seront publiées après la date de son rapport.

Exemples d'énoncés (Réf. : par. 21 et 22)

A53. Des exemples de la section «Autres informations» incluse dans le rapport de l'auditeur sont fournis à l'Annexe 2.

Incidences sur le rapport lorsque l'auditeur exprime une opinion avec réserve ou une opinion défavorable sur les états financiers (Réf. : par. 23)

A54. Une opinion avec réserve ou une opinion défavorable de l'auditeur sur les états financiers peut ne pas avoir d'incidence sur l'énoncé exigé selon l'alinéa 22 e) si les autres informations ne traitent d'aucune manière du problème ayant amené l'auditeur à exprimer une opinion modifiée, et que leur contenu n'est nullement touché par ce problème. Par exemple, l'expression d'une opinion avec réserve sur les états financiers en raison de l'absence des informations sur la rémunération des administrateurs exigées par le référentiel d'information financière applicable peut n'avoir aucune incidence sur les obligations de rapport prévues par la présente norme ISA. Il peut y avoir de telles incidences dans d'autres circonstances, comme le décrivent les paragraphes A55 à A58.

¹³ Norme ISA 315 (révisée), paragraphes 11, 31 et A1.

¹⁴ Norme ISA 450, *Évaluation des anomalies détectées au cours de l'audit*.

¹⁵ Norme ISA 560, paragraphes 10 et 14.

Opinion avec réserve en raison de l'existence d'une anomalie significative dans les états financiers

A55. Dans les cas où son opinion est assortie d'une réserve, il convient que l'auditeur se demande si les autres informations comportent elles aussi une anomalie significative en raison du problème qui est à l'origine de l'expression d'une opinion avec réserve sur les états financiers, ou d'un problème lié.

Opinion avec réserve en raison d'une limitation de l'étendue des travaux

A56. S'il y a limitation de l'étendue des travaux concernant un élément significatif des états financiers, l'auditeur n'aura pas obtenu d'éléments probants suffisants et appropriés au sujet du problème. Dans ces circonstances, il se peut que l'auditeur ne soit pas en mesure d'établir si les montants ou autres éléments contenus dans les autres informations et se rattachant au problème entraînent l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations. En conséquence, l'auditeur peut devoir modifier l'énoncé exigé selon l'alinéa 22 e), pour mentionner qu'il se trouve dans l'impossibilité de prendre en considération la description que la direction a faite, dans les autres informations, du problème en raison duquel son opinion sur les états financiers est assortie d'une réserve comme il l'explique dans le paragraphe «Fondement de l'opinion avec réserve». L'auditeur est néanmoins tenu de signaler toute autre anomalie significative non corrigée relevée dans les autres informations.

Opinion défavorable

A57. L'expression d'une opinion défavorable sur les états financiers en raison d'un ou plusieurs problèmes particuliers, décrits dans le paragraphe «Fondement de l'opinion défavorable», ne justifie pas l'omission, dans le rapport de l'auditeur, de la description selon le sous-alinéa 22 e)ii) des anomalies significatives que l'auditeur a relevées dans les autres informations. L'expression d'une opinion défavorable sur les états financiers peut obliger l'auditeur à modifier de façon appropriée l'énoncé exigé selon l'alinéa 22 e), par exemple pour indiquer que des montants ou des éléments contenus dans les autres informations comportent une anomalie significative en raison du problème qui est à l'origine de l'expression d'une opinion défavorable sur les états financiers, ou d'un problème lié.

Impossibilité d'exprimer une opinion

A58. Lorsque l'auditeur formule une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers, l'ajout de précisions au sujet de l'audit, y compris d'une section qui traiterait des autres informations peut entrer en contradiction avec la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers pris dans leur ensemble. En conséquence, dans ces circonstances, comme l'exige la norme ISA 705 (révisée), le rapport de l'auditeur ne comporte pas de section visant à satisfaire aux obligations de rapport imposées par la présente norme ISA.

Rapport prescrit par un texte légal ou réglementaire (Réf. : par. 24)

A59. La norme ISA 200¹⁶ explique que l'auditeur peut être tenu de se conformer à des exigences légales ou réglementaires, en plus des normes ISA. Lorsque c'est le cas, il se peut que l'auditeur doive employer pour son rapport une présentation ou un libellé particuliers, qui diffèrent de ceux décrits dans la présente norme ISA. L'uniformité du rapport de l'auditeur dans les cas où l'audit est

¹⁶ Norme ISA 200, paragraphe A55.

exécuté conformément aux normes ISA constitue un gage de crédibilité sur le marché mondial en facilitant la reconnaissance des audits réalisés conformément à des normes mondialement reconnues. Lorsque les obligations de rapport légales ou réglementaires concernant les autres informations ne diffèrent de la présente norme ISA qu'en ce qui concerne la présentation et le libellé du rapport de l'auditeur et que le rapport comprend au minimum chacun des éléments mentionnés au paragraphe 24, le rapport peut faire référence aux Normes internationales d'audit. Par conséquent, dans de telles circonstances, l'auditeur est considéré comme ayant satisfait aux exigences de la présente norme ISA, même si la présentation et le libellé qu'il a employés pour son rapport sont prescrits par des exigences légales ou réglementaires.

Exemples de montants et d'autres éléments pouvant faire partie des autres informations

Voici des exemples de montants et d'autres éléments qui peuvent faire partie des autres informations. Cette liste ne se veut pas exhaustive.

Montants

- Éléments présentés dans un résumé des principaux résultats financiers, comme le bénéfice net, le résultat par action, les dividendes, le chiffre d'affaires et les autres produits d'exploitation, ainsi que les achats et les charges d'exploitation.
- Données d'exploitation choisies, comme le bénéfice des activités poursuivies par grand secteur d'exploitation, ou le chiffre d'affaires par marché géographique ou par gamme de produits.
- Éléments exceptionnels, comme les cessions d'actifs, les provisions pour actions en justice, les dépréciations d'actifs, les rajustements d'impôt, les provisions pour assainissement de l'environnement ainsi que les coûts de restructuration et de réorganisation.
- Informations sur la liquidité et les ressources en capital, comme la trésorerie, les équivalents de trésorerie et les titres négociables, les dividendes ainsi que les obligations au titre des capitaux d'emprunt, des contrats de location-financement et des participations minoritaires.
- Dépenses d'investissement par secteur ou par division.
- Montants afférents aux structures hors bilan et incidences financières connexes.
- Montants au titre des garanties, des obligations contractuelles, des réclamations en justice, des affaires de responsabilité environnementale et d'autres éventualités.
- Mesures financières ou ratios, par exemple la marge brute, le rendement du capital investi moyen, le rendement des capitaux propres moyens, le ratio de liquidité générale, le ratio de couverture des intérêts et le ratio d'endettement. Certains de ces ratios peuvent faire l'objet d'un rapprochement direct avec les états financiers.

Autres éléments

- Explications relatives aux estimations comptables importantes et aux hypothèses sous-jacentes.
- Présentation des parties liées et description des opérations conclues avec elles.
- Présentation des politiques ou de la démarche suivies par l'entité pour la gestion du risque sur marchandises, du risque de change ou du risque de taux d'intérêt, par exemple par le recours à des contrats à terme de gré à gré, à des swaps de taux d'intérêt ou à d'autres instruments financiers.
- Description de la nature des structures hors bilan.

- Descriptions de garanties, d'indemnités, d'obligations contractuelles, d'actions en justice ou d'affaires de responsabilité environnementale et autres éventualités, y compris les évaluations qualitatives faites par la direction des expositions au risque de l'entité.
- Descriptions de changements touchant les exigences légales ou réglementaires, tels que l'adoption d'une nouvelle réglementation fiscale ou environnementale, qui ont un effet significatif sur les activités ou la situation financière de l'entité, ou qui auront un effet significatif sur ses perspectives financières.
- Évaluations qualitatives faites par la direction de l'effet, sur les résultats financiers, la situation financière et les flux de trésorerie de l'entité, de nouvelles normes d'information financière qui sont entrées en vigueur au cours de la période considérée ou qui entreront en vigueur au cours de la période suivante.
- Description générale de l'environnement de l'entité et des perspectives économiques.
- Aperçu de la stratégie.
- Description des tendances des prix courants de marchandises ou de matières premières importantes pour l'entité.
- Comparaison des caractéristiques de l'offre, de la demande et de l'environnement réglementaire entre les régions.
- Explications relatives aux facteurs spécifiques qui influent sur la rentabilité des secteurs d'activité de l'entité.

Annexe 2

(Réf. : par. 21, 22 et A53)

Exemples de rapports de l'auditeur en ce qui concerne les autres informations

- Exemple 1 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, contenant une opinion non modifiée, dans le cas où l'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport et n'a pas relevé d'anomalie significative dans les autres informations.
- Exemple 2 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée, contenant une opinion non modifiée, dans le cas où l'auditeur a obtenu une partie des autres informations avant la date de son rapport, n'a pas relevé d'anomalie significative dans les autres informations et s'attend à obtenir d'autres informations après la date de son rapport.
- Exemple 3 : Rapport de l'auditeur d'une entité autre qu'une entité cotée, contenant une opinion non modifiée, dans le cas où l'auditeur a obtenu une partie des autres informations avant la date de son rapport, n'a pas relevé d'anomalie significative dans les autres informations et s'attend à obtenir d'autres informations après la date de son rapport.
- Exemple 4 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée, contenant une opinion non modifiée, dans le cas où l'auditeur n'a obtenu aucune des autres informations avant la date de son rapport, mais s'attend à obtenir les autres informations après la date de son rapport.
- Exemple 5 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, contenant une opinion non modifiée, dans le cas où l'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport et conclu à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations.
- Exemple 6 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, contenant une opinion avec réserve, dans le cas où l'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport et qu'il y a une limitation de l'étendue des travaux concernant un élément significatif des états financiers consolidés qui a également une incidence sur les autres informations.
- Exemple 7 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, contenant une opinion défavorable, dans le cas où l'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport et que son opinion défavorable sur les états financiers consolidés vise également les autres informations.

Exemple 1 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, contenant une opinion non modifiée, dans le cas où l'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport et n'a pas relevé d'anomalie significative dans les autres informations.

Aux fins du présent exemple, on suppose les circonstances suivantes :

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600¹ ne s'applique pas).
- Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément aux IFRS (il s'agit d'un référentiel à usage général).
- Les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée dans la norme ISA 210.
- Compte tenu des éléments probants obtenus, l'auditeur a conclu qu'il convenait d'exprimer une opinion non modifiée (sans réserve).
- Les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit sont celles du pays ou de la collectivité territoriale où il est réalisé.
- Conformément à la norme ISA 570 (révisée)², l'auditeur a conclu, en se fondant sur les éléments probants obtenus, qu'il n'existait pas d'incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation
- Les questions clés de l'audit ont été communiquées conformément à la norme ISA 701³.
- L'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport et n'a pas relevé d'anomalie significative dans les autres informations.
- Les personnes responsables de la supervision des états financiers ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de la préparation des états financiers.
- Outre celles qui se rattachent à l'audit des états financiers, l'auditeur a d'autres obligations de rapport, qui lui sont imposées par une loi locale.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Aux actionnaires de la société ABC [ou autre destinataire approprié]

¹ Norme ISA 600, *Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes)* — considérations particulières.

² Norme ISA 570 (révisée), *Continuité de l'exploitation*.

³ Norme ISA 701, *Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant*. La section «Questions clés de l'audit» n'est requise que dans le cas des entités cotées.

Rapport sur l'audit des états financiers⁴

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (la «société»), qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie^a pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société 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 Normes internationales d'information financière (IFRS).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit (ISA). Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section «Responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers» du présent rapport. Nous sommes indépendants de la société au sens des règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers [au/aux/en] [pays ou collectivité territoriale] et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

[Questions clés de l'audit⁵

Les questions clés de l'audit sont les questions qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée. Ces questions ont été traitées dans le contexte de notre audit des états financiers pris dans leur ensemble et aux fins de la formation de notre opinion sur ceux-ci, et nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces questions.

[Description de chacune des questions clés de l'audit conformément à la norme ISA 701.]

Autres informations [ou autre titre approprié, comme «Informations autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états»]

La responsabilité des autres informations incombe à la direction⁶. Les autres informations se composent des [informations contenues dans le rapport X⁷, mais ne comprennent pas les états financiers et notre rapport de l'auditeur sur ces états].

⁴ Le sous-titre «Rapport sur l'audit des états financiers» n'est pas nécessaire lorsque la section portant le sous-titre «Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires» ne trouve pas application.

^a Note du traducteur — L'auditeur reprend ici les noms utilisés par l'entité auditée pour désigner les états financiers.

⁵ La section «Questions clés de l'audit» n'est requise que dans le cas des entités cotées.

⁶ Ou autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

⁷ On peut employer une description plus spécifique pour désigner les autres informations, par exemple «le rapport de gestion et la déclaration du président».

Notre opinion sur les états financiers ne s'étend pas aux autres informations et nous n'exprimons aucune forme d'assurance que ce soit sur ces informations.

En ce qui concerne notre audit des états financiers, notre responsabilité consiste à lire les autres informations et, ce faisant, à apprécier s'il existe une incohérence significative entre celles-ci et les états financiers ou la connaissance que nous avons acquise au cours de l'audit, ou encore si les autres informations semblent autrement comporter une anomalie significative. Si, à la lumière des travaux que nous avons effectués, nous concluons à la présence d'une anomalie significative dans les autres informations, nous sommes tenus de signaler ce fait. Nous n'avons rien à signaler à cet égard.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance pour les états financiers⁸

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée)⁹ – voir l'exemple 1 de la norme ISA 700 (révisée).]

Responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la norme ISA 700 (révisée).]

Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la norme ISA 700 (révisée).]

[L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom]¹⁰.]

[Signature au nom du cabinet d'audit, signature de l'auditeur, ou les deux, selon les exigences du pays]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

⁸ Dans les présents exemples de rapports de l'auditeur, les termes «direction» et «responsables de la gouvernance» pourraient devoir être remplacés par d'autres termes appropriés dans le contexte juridique du pays.

⁹ Norme ISA 700 (révisée), *Opinion et rapport sur les états financiers*.

¹⁰ Le nom de l'associé responsable de la mission doit figurer dans le rapport de l'auditeur dans le cas de l'audit d'un jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité cotée, sauf dans les rares circonstances où il est raisonnable de s'attendre à ce que la communication de cette information entraîne un risque important pour la sécurité d'une personne (voir la norme ISA 700 (révisée), paragraphe 46).

Exemple 2 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée, contenant une opinion non modifiée, dans le cas où l'auditeur a obtenu une partie des autres informations avant la date de son rapport, n'a pas relevé d'anomalie significative dans les autres informations et s'attend à obtenir d'autres informations après la date de son rapport.

Aux fins du présent exemple, on suppose les circonstances suivantes :

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité cotée, préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 ne s'applique pas).
- Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément aux IFRS (il s'agit d'un référentiel à usage général).
- Les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée dans la norme ISA 210.
- Compte tenu des éléments probants obtenus, l'auditeur a conclu qu'il convenait d'exprimer une opinion non modifiée (sans réserve).
- Les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit sont celles du pays ou de la collectivité territoriale où il est réalisé.
- Conformément à la norme ISA 570 (révisée), l'auditeur a conclu, en se fondant sur les éléments probants obtenus, qu'il n'existait pas d'incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- Les questions clés de l'audit ont été communiquées conformément à la norme ISA 701.
- L'auditeur a obtenu une partie des autres informations avant la date de son rapport, n'a pas relevé d'anomalie significative dans les autres informations et s'attend à obtenir d'autres informations après la date de son rapport.
- Les personnes responsables de la supervision des états financiers ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de la préparation des états financiers.
- Outre celles qui se rattachent à l'audit des états financiers, l'auditeur a d'autres obligations de rapport, qui lui sont imposées par une loi locale.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Aux actionnaires de la société ABC [ou autre destinataire approprié]

Rapport sur l'audit des états financiers¹¹

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (la « société »), qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie^a pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

¹¹ Le sous-titre « Rapport sur l'audit des états financiers » n'est pas nécessaire lorsque la section portant le sous-titre « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires » ne trouve pas application.

^a Note du traducteur — L'auditeur reprend ici les noms utilisés par l'entité auditée pour désigner les états financiers.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société 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 Normes internationales d'information financière (IFRS).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit (ISA). Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section «Responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers» du présent rapport. Nous sommes indépendants de la société au sens des règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers [au/aux/en] [pays ou collectivité territoriale] et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Questions clés de l'audit

Les questions clés de l'audit sont les questions qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée. Ces questions ont été traitées dans le contexte de notre audit des états financiers pris dans leur ensemble et aux fins de la formation de notre opinion sur ceux-ci, et nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces questions.

[Description de chacune des questions clés de l'audit conformément à la norme ISA 701.]

Autres informations [ou autre titre approprié, comme «Informations autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états»]

La responsabilité des autres informations incombe à la direction¹². Les autres informations se composent du rapport X¹³ (mais ne comprennent pas les états financiers et notre rapport de l'auditeur sur ces états), que nous avons obtenu avant la date du présent rapport, et du rapport Y, qui est censé être mis à notre disposition après cette date.

Notre opinion sur les états financiers ne s'étend pas aux autres informations et nous n'exprimons ni n'exprimerons aucune forme d'assurance que ce soit sur ces informations.

En ce qui concerne notre audit des états financiers, notre responsabilité consiste à lire les autres informations désignées ci-dessus et, ce faisant, à apprécier s'il existe une incohérence significative entre celles-ci et les états financiers ou la connaissance que nous avons acquise au cours de l'audit, ou encore si les autres informations semblent autrement comporter une anomalie significative.

Si, à la lumière des travaux que nous avons effectués à l'égard des autres informations que nous avons obtenues avant la date de notre rapport, nous concluons à la présence d'une anomalie significative dans ces autres informations, nous sommes tenus de signaler ce fait. Nous n'avons rien à signaler à cet égard.

¹² Ou autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

¹³ On peut employer une description plus spécifique pour désigner les autres informations, par exemple «le rapport de gestion et la déclaration du président».

[Si, à la lecture du rapport Y, nous concluons à la présence d'une anomalie significative dans ce rapport, nous serons tenus de signaler le problème aux responsables de la gouvernance et de *[décrire les mesures applicables dans le pays]*¹⁴.]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance pour les états financiers¹⁵

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la norme ISA 700 (révisée).]

Responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la norme ISA 700 (révisée).]

Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la norme ISA 700 (révisée).]

L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est *[nom]*¹⁶.

[Signature au nom du cabinet d'audit, signature de l'auditeur, ou les deux, selon les exigences du pays]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

¹⁴ Ce paragraphe additionnel peut s'avérer utile si l'auditeur relève une anomalie significative non corrigée dans les autres informations obtenues après la date de son rapport et qu'il a l'obligation juridique de prendre des mesures précises à cet égard.

¹⁵ Ou autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

¹⁶ Dans le cas de l'audit d'un jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité cotée, le rapport de l'auditeur doit inclure le nom de l'associé responsable de la mission, sauf dans les rares circonstances où il est raisonnable de s'attendre à ce que la communication de cette information entraîne un risque important pour la sécurité d'une personne (voir ISA 700 (révisée), paragraphe 46).

Exemple 3 : Rapport de l'auditeur d'une entité autre qu'une entité cotée, contenant une opinion non modifiée, dans le cas où l'auditeur a obtenu une partie des autres informations avant la date de son rapport, n'a pas relevé d'anomalie significative dans les autres informations et s'attend à obtenir d'autres informations après la date de son rapport.

Aux fins du présent exemple, on suppose les circonstances suivantes :

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité cotée, préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 ne s'applique pas).
- Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément aux IFRS (il s'agit d'un référentiel à usage général).
- Les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée dans la norme ISA 210.
- Compte tenu des éléments probants obtenus, l'auditeur a conclu qu'il convenait d'exprimer une opinion non modifiée (sans réserve).
- Les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit sont celles du pays ou de la collectivité territoriale où il est réalisé.
- Conformément à la norme ISA 570 (révisée), l'auditeur a conclu, en se fondant sur les éléments probants obtenus, qu'il n'existait pas d'incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- L'auditeur n'est pas tenu de communiquer les questions clés de l'audit conformément à la norme ISA 701 et n'a pas par ailleurs décidé de le faire.
- L'auditeur a obtenu une partie des autres informations avant la date de son rapport, n'a pas relevé d'anomalie significative dans ces autres informations et s'attend à obtenir d'autres informations après la date de son rapport.
- Les personnes responsables de la supervision des états financiers ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de la préparation des états financiers.
- Aucune autre obligation de rapport n'est imposée à l'auditeur par les textes légaux et réglementaires.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Aux actionnaires de la société ABC [ou autre destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (la «société»), qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie^a pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société 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 Normes internationales d'information

^a Note du traducteur — L'auditeur reprend ici les noms utilisés par l'entité auditée pour désigner les états financiers.

financière (IFRS).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit (ISA). Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section «Responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers» du présent rapport. Nous sommes indépendants de la société au sens des règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers [au/aux/en] [pays ou collectivité territoriale] et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Autres informations [ou autre titre approprié, comme «Informations autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états»]

La responsabilité des autres informations incombe à la direction¹⁷. Les autres informations obtenues à la date du présent rapport se composent des [informations contenues dans le rapport X¹⁸, mais ne comprennent pas les états financiers et notre rapport de l'auditeur sur ces états].

Notre opinion sur les états financiers ne s'étend pas aux autres informations et nous n'exprimons aucune forme d'assurance que ce soit sur ces informations.

En ce qui concerne notre audit des états financiers, notre responsabilité consiste à lire les autres informations et, ce faisant, à apprécier s'il existe une incohérence significative entre celles-ci et les états financiers ou la connaissance que nous avons acquise au cours de l'audit, ou encore si les autres informations semblent autrement comporter une anomalie significative.

Si, à la lumière des travaux que nous avons effectués à l'égard des autres informations obtenues avant la date du présent rapport, nous concluons à la présence d'une anomalie significative dans ces autres informations, nous sommes tenus de signaler ce fait. Nous n'avons rien à signaler à cet égard.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance pour les états financiers¹⁹

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la norme ISA 700 (révisée).]

Responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la norme ISA 700 (révisée).]

[Signature au nom du cabinet d'audit, signature de l'auditeur, ou les deux, selon les exigences du pays]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

¹⁷ Ou autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

¹⁸ On peut employer une description plus spécifique pour désigner les autres informations, par exemple «le rapport de gestion et la déclaration du président».

¹⁹ Ou autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

Exemple 4 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée, contenant une opinion non modifiée, dans le cas où l'auditeur n'a obtenu aucune des autres informations avant la date de son rapport, mais s'attend à obtenir les autres informations après la date de son rapport.

Aux fins du présent exemple, on suppose les circonstances suivantes :

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité cotée, préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 ne s'applique pas).
- Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément aux IFRS (il s'agit d'un référentiel à usage général).
- Les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée dans la norme ISA 210.
- Compte tenu des éléments probants obtenus, l'auditeur a conclu qu'il convenait d'exprimer une opinion non modifiée (sans réserve).
- Les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit sont celles du pays ou de la collectivité territoriale où il est réalisé.
- Conformément à la norme ISA 570 (révisée), l'auditeur a conclu, en se fondant sur les éléments probants obtenus, qu'il n'existait pas d'incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- Les questions clés de l'audit ont été communiquées conformément à la norme ISA 701.
- L'auditeur n'a pas obtenu les autres informations avant la date de son rapport, mais s'attend à les obtenir après.
- Les personnes responsables de la supervision des états financiers ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de la préparation des états financiers.
- Outre celles qui se rattachent à l'audit des états financiers, l'auditeur a d'autres obligations de rapport, qui lui sont imposées par une loi locale.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Aux actionnaires de la société ABC [ou autre destinataire approprié]

Rapport sur l'audit des états financiers²⁰

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (la « société »), qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie^a pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

²⁰ Le sous-titre « Rapport sur l'audit des états financiers » n'est pas nécessaire lorsque la section portant le sous-titre « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires » ne trouve pas application.

^a Note du traducteur — L'auditeur reprend ici les noms utilisés par l'entité auditée pour désigner les états financiers.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société 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 Normes internationales d'information financière (IFRS).

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit (ISA). Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section «Responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers» du présent rapport. Nous sommes indépendants de la société au sens des règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers [au/aux/en] [pays ou collectivité territoriale] et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Questions clés de l'audit

Les questions clés de l'audit sont les questions qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée. Ces questions ont été traitées dans le contexte de notre audit des états financiers pris dans leur ensemble et aux fins de la formation de notre opinion sur ceux-ci, et nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces questions.

[Description de chacune des questions clés de l'audit conformément à la norme ISA 701.]

Autres informations [ou autre titre approprié, comme «Informations autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états»]

La responsabilité des autres informations incombe à la direction²¹. Les autres informations se composent des [informations contenues dans le rapport X²², mais ne comprennent pas les états financiers et notre rapport de l'auditeur sur ces états]. Le rapport X est censé être mis à notre disposition après la date du présent rapport.

Notre opinion sur les états financiers ne s'étend pas aux autres informations et nous n'exprimerons aucune forme d'assurance que ce soit sur ces informations.

En ce qui concerne notre audit des états financiers, notre responsabilité consiste à lire les autres informations désignées ci-dessus lorsqu'elles seront mises à notre disposition et, ce faisant, à apprécier s'il existe une incohérence significative entre celles-ci et les états financiers ou la connaissance que nous avons acquise au cours de l'audit, ou encore si les autres informations semblent autrement comporter une anomalie significative.

²¹ Ou autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

²² On peut employer une description plus spécifique pour désigner les autres informations, par exemple «le rapport de gestion et la déclaration du président».

[Si, à la lecture du rapport X, nous concluons à la présence d'une anomalie significative dans ce rapport, nous serons tenus de signaler le problème aux responsables de la gouvernance et de *[décrire les mesures applicables dans le pays]*²³.]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance pour les états financiers²⁴

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la norme ISA 700 (révisée).]

Responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la norme ISA 700 (révisée).]

Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la norme ISA 700 (révisée).]

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

[Signature au nom du cabinet d'audit, signature de l'auditeur, ou les deux, selon les exigences du pays]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

²³ Ce paragraphe additionnel peut s'avérer utile si l'auditeur relève une anomalie significative non corrigée dans les autres informations obtenues après la date de son rapport et qu'il a l'obligation juridique de prendre des mesures précises à cet égard.

²⁴ Ou autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

Exemple 5 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, contenant une opinion non modifiée, dans le cas où l'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport et conclu à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations.

Aux fins du présent exemple, on suppose les circonstances suivantes :

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 ne s'applique pas).
- Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément aux IFRS (il s'agit d'un référentiel à usage général).
- Les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée dans la norme ISA 210.
- Compte tenu des éléments probants obtenus, l'auditeur a conclu qu'il convenait d'exprimer une opinion non modifiée (sans réserve).
- Les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit sont celles du pays ou de la collectivité territoriale où il est réalisé.
- Conformément à la norme ISA 570 (révisée), l'auditeur a conclu, en se fondant sur les éléments probants obtenus, qu'il n'existait pas d'incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- Les questions clés de l'audit ont été communiquées conformément à la norme ISA 701.
- L'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport et conclu à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations.
- Les personnes responsables de la supervision des états financiers ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de la préparation des états financiers.
- Aucune autre obligation de rapport n'est imposée à l'auditeur par les textes légaux et réglementaires.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Aux actionnaires de la société ABC [ou autre destinataire approprié]

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (la « société »), qui comprennent l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie^a pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société 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 Normes internationales d'information financière (IFRS).

^a Note du traducteur — L'auditeur reprend ici les noms utilisés par l'entité audité pour désigner les états financiers.

Fondement de l'opinion

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit (ISA). Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section «Responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers» du présent rapport. Nous sommes indépendants de la société au sens des règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers [au/aux/en] [*pays ou collectivité territoriale*] et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Autres informations [ou autre titre approprié, comme «Informations autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états»]

La responsabilité des autres informations incombe à la direction²⁵. Les autres informations se composent des [informations contenues dans le rapport X²⁶, mais ne comprennent pas les états financiers et notre rapport de l'auditeur sur ces états].

Notre opinion sur les états financiers ne s'étend pas aux autres informations et nous n'exprimons aucune forme d'assurance que ce soit sur ces informations.

En ce qui concerne notre audit des états financiers, notre responsabilité consiste à lire les autres informations et, ce faisant, à apprécier s'il existe une incohérence significative entre celles-ci et les états financiers ou la connaissance que nous avons acquise au cours de l'audit, ou encore si les autres informations semblent autrement comporter une anomalie significative.

Si, à la lumière des travaux que nous avons effectués, nous concluons à la présence d'une anomalie significative dans les autres informations, nous sommes tenus de signaler ce fait. Comme il est décrit ci-après, nous avons conclu à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations.

[Description de l'anomalie significative dans les autres informations]

[Questions clés de l'audit]²⁷

Les questions clés de l'audit sont les questions qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée. Ces questions ont été traitées dans le contexte de notre audit des états financiers pris dans leur ensemble et aux fins de la formation de notre opinion sur ceux-ci, et nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces questions.

[Description de chacune des questions clés de l'audit conformément à la norme ISA 701.]

²⁵ Ou autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

²⁶ On peut employer une description plus spécifique pour désigner les autres informations, par exemple «le rapport de gestion et la déclaration du président».

²⁷ La section «Questions clés de l'audit» n'est requise que pour les entités cotées.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance pour les états financiers²⁸

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la norme ISA 700 (révisée).]

Responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la norme ISA 700 (révisée).]

[L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom]²⁹.]

[Signature au nom du cabinet d'audit, signature de l'auditeur, ou les deux, selon les exigences du pays]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

²⁸ Ou autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

²⁹ Le nom de l'associé responsable de la mission doit figurer dans le rapport de l'auditeur dans le cas de l'audit d'un jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité cotée, sauf dans les rares circonstances où il est raisonnable de s'attendre à ce que la communication de cette information entraîne un risque important pour la sécurité d'une personne (voir la norme ISA 700 (révisée), paragraphe 46).

Exemple 6 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, contenant une opinion avec réserve, dans le cas où l'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport et qu'il y a une limitation de l'étendue des travaux concernant un élément significatif des états financiers consolidés qui a également une incidence sur les autres informations.

Aux fins du présent exemple, on suppose les circonstances suivantes :

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers consolidés d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il s'agit d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 s'applique).
- Les états financiers consolidés sont préparés par la direction conformément aux IFRS (il s'agit d'un référentiel à usage général).
- Les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers consolidés donnée dans la norme ISA 210.
- L'auditeur n'a pas été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés relativement à une participation dans une entreprise associée étrangère. Les incidences éventuelles sur les états financiers consolidés de l'incapacité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sont considérées comme significatives, mais non généralisées (c'est-à-dire qu'il convient d'exprimer une opinion avec réserve).
- Les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit sont celles du pays ou de la collectivité territoriale où il est réalisé.
- Conformément à la norme ISA 570 (révisée), l'auditeur a conclu, en se fondant sur les éléments probants obtenus, qu'il n'existait pas d'incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- Les questions clés de l'audit ont été communiquées conformément à la norme ISA 701.
- L'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport, mais il y a une limitation de l'étendue des travaux concernant un élément significatif des états financiers consolidés qui a également une incidence sur les autres informations.
- Les personnes responsables de la supervision des états financiers consolidés ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de la préparation des états financiers consolidés.
- Aucune autre obligation de rapport n'est imposée à l'auditeur par les textes légaux et réglementaires.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Aux actionnaires de la société ABC [ou autre destinataire approprié]

Opinion avec réserve

Nous avons effectué l'audit des états financiers consolidés de la société ABC et de ses filiales (le «groupe»), qui comprennent l'état consolidé de la situation financière au 31 décembre 20X1, et l'état consolidé du résultat global, l'état consolidé des variations des capitaux propres et le tableau consolidé

des flux de trésorerie^a pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, à l'exception des incidences éventuelles du problème décrit dans la section «Fondement de l'opinion avec réserve» du présent rapport, les états financiers consolidés ci-joints donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière du groupe au 31 décembre 20X1, ainsi que de sa performance financière consolidée et de ses flux de trésorerie consolidés pour l'exercice clos à cette date, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

Fondement de l'opinion avec réserve

La participation du groupe dans la société XYZ, une entreprise associée étrangère, acquise au cours de l'exercice et comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence, est inscrite pour xxx dans l'état consolidé de la situation financière au 31 décembre 20X1, et la quote-part de xxx de ABC dans le résultat net de XYZ est comprise dans le résultat de ABC pour l'exercice clos à cette date. Nous n'avons pas été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant la valeur comptable de la participation de ABC dans XYZ au 31 décembre 20X1 et la quote-part de ABC dans le résultat net de XYZ pour l'exercice, l'accès aux informations financières, à la direction et aux auditeurs de XYZ nous ayant été refusé. Par conséquent, nous n'avons pu déterminer si les montants en cause auraient dû faire l'objet d'ajustements.

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit (ISA). Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section «Responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers consolidés» du présent rapport. Nous sommes indépendants du groupe au sens des règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers consolidés [au/aux/en] [pays ou collectivité territoriale] et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion avec réserve.

Autres informations [ou autre titre approprié, comme «Informations autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états»]

La responsabilité des autres informations incombe à la direction³⁰. Les autres informations se composent des [informations contenues dans le rapport X³¹, mais ne comprennent pas les états financiers consolidés et notre rapport de l'auditeur sur ces états].

Notre opinion sur les états financiers consolidés ne s'étend pas aux autres informations et nous n'exprimons aucune forme d'assurance que ce soit sur ces informations.

En ce qui concerne notre audit des états financiers consolidés, notre responsabilité consiste à lire les autres informations et, ce faisant, à apprécier s'il existe une incohérence significative entre celles-ci et les états financiers consolidés ou la connaissance que nous avons acquise au cours de l'audit, ou encore si les autres informations semblent autrement comporter une anomalie significative.

^a Note du traducteur — L'auditeur reprend ici les noms utilisés par l'entité auditée pour désigner les états financiers.

³⁰ Ou autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

³¹ On peut employer une description plus spécifique pour désigner les autres informations, par exemple «le rapport de gestion et la déclaration du président».

Si, à la lumière des travaux que nous avons effectués, nous concluons à la présence d'une anomalie significative dans les autres informations, nous sommes tenus de signaler ce fait. Comme il est décrit dans la section «Fondement de l'opinion avec réserve» ci-dessus, nous n'avons pas été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant la valeur comptable de la participation de ABC dans XYZ au 31 décembre 20X1 et la quote-part de ABC dans le résultat net de XYZ pour l'exercice. Par conséquent, nous ne sommes pas en mesure de tirer une conclusion quant à savoir si les autres informations comportent une anomalie significative du fait de ce problème.

[Questions clés de l'audit³²

Les questions clés de l'audit sont les questions qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers consolidés de la période considérée. Ces questions ont été traitées dans le contexte de notre audit des états financiers consolidés pris dans leur ensemble et aux fins de la formation de notre opinion sur ceux-ci, et nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces questions. Outre le problème décrit dans la section «Fondement de l'opinion avec réserve», nous avons déterminé que les questions décrites ci-après constituaient les questions clés de l'audit à communiquer dans notre rapport.

[Description de chacune des questions clés de l'audit conformément à la norme ISA 701.]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance pour les états financiers³³

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 2 de la norme ISA 700 (révisée).]

Responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 2 de la norme ISA 700 (révisée).]

[L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est *[nom]*³⁴.]

[Signature au nom du cabinet d'audit, signature de l'auditeur, ou les deux, selon les exigences du pays]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

³² La section «Questions clés de l'audit» n'est requise que pour les entités cotées.

³³ Ou autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

³⁴ Le nom de l'associé responsable de la mission doit figurer dans le rapport de l'auditeur dans le cas de l'audit d'un jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité cotée, sauf dans les rares circonstances où il est raisonnable de s'attendre à ce que la communication de cette information entraîne un risque important pour la sécurité d'une personne (voir la norme ISA 700 (révisée), paragraphe 46).

Exemple 7 : Rapport de l'auditeur d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, contenant une opinion défavorable, dans le cas où l'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport et que son opinion défavorable sur les états financiers consolidés vise également les autres informations.

Aux fins du présent exemple, on suppose les circonstances suivantes :

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers consolidés d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il s'agit d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 s'applique).
- Les états financiers consolidés sont préparés par la direction conformément aux IFRS (il s'agit d'un référentiel à usage général).
- Les termes et conditions de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers consolidés donnée dans la norme ISA 210.
- Les états financiers consolidés comportent une anomalie significative du fait d'une filiale qui n'est pas incluse dans la consolidation. Les incidences de l'anomalie significative sur les états financiers consolidés sont considérées comme généralisées. Ces incidences n'ont pas été déterminées parce que leur détermination n'était pas faisable en pratique (c'est-à-dire qu'il convient d'exprimer une opinion défavorable).
- Les règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit sont celles du pays ou de la collectivité territoriale où il est réalisé.
- Conformément à la norme ISA 570 (révisée), l'auditeur a conclu, en se fondant sur les éléments probants obtenus, qu'il n'existait pas d'incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- Les questions clés de l'audit ont été communiquées conformément à la norme ISA 701.
- L'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport et a exprimé une opinion défavorable sur les états financiers consolidés, qui vise également les autres informations.
- Les personnes responsables de la supervision des états financiers consolidés ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de la préparation des états financiers consolidés.
- Aucune autre obligation de rapport n'est imposée à l'auditeur par les textes légaux et réglementaires.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Aux actionnaires de la société ABC [ou autre destinataire approprié]

Opinion défavorable

Nous avons effectué l'audit des états financiers consolidés de la société ABC et de ses filiales (le «groupe»), qui comprennent l'état consolidé de la situation financière au 31 décembre 20X1, et l'état consolidé du résultat global, l'état consolidé des variations des capitaux propres et le tableau consolidé

des flux de trésorerie^a pour l'exercice clos à cette date, ainsi que les notes annexes, y compris le résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, en raison de l'importance du problème soulevé dans la section «Fondement de l'opinion défavorable» du présent rapport, les états financiers consolidés ci-joints ne donnent pas une image fidèle de la situation financière consolidée du groupe au 31 décembre 20X1, ainsi que de sa performance financière consolidée et de ses flux de trésorerie consolidés pour l'exercice clos à cette date, conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS).

Fondement de l'opinion défavorable

Comme l'explique la note X, le groupe n'a pas inclus dans la consolidation la filiale XYZ qu'il a acquise au cours de l'exercice 20X1, parce qu'il n'a pas encore été en mesure de déterminer les justes valeurs de certains des actifs et des passifs significatifs de la filiale à la date d'acquisition. Cette participation est donc comptabilisée suivant la méthode du coût. Selon les IFRS, le groupe aurait dû inclure cette filiale dans la consolidation et comptabiliser l'acquisition sur la base des montants provisoires. Si XYZ avait été incluse dans la consolidation, de nombreux éléments des états financiers consolidés ci-joints auraient été touchés de manière significative. Les incidences de la non-inclusion sur les états financiers consolidés n'ont pas été déterminées.

Nous avons effectué notre audit selon les Normes internationales d'audit (ISA). Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont plus amplement décrites dans la section «Responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers consolidés» du présent rapport. Nous sommes indépendants du groupe au sens des règles de déontologie qui s'appliquent à l'audit des états financiers consolidés [au/aux/en] [pays ou collectivité territoriale] et nous nous sommes acquittés des autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion défavorable.

Autres informations [ou autre titre approprié, comme «Informations autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états»]

La responsabilité des autres informations incombe à la direction³⁵. Les autres informations se composent des [informations contenues dans le rapport X³⁶, mais ne comprennent pas les états financiers consolidés et notre rapport de l'auditeur sur ces états].

Notre opinion sur les états financiers consolidés ne s'étend pas aux autres informations et nous n'exprimons aucune forme d'assurance que ce soit sur ces informations.

En ce qui concerne notre audit des états financiers consolidés, notre responsabilité consiste à lire les autres informations et, ce faisant, à apprécier s'il existe une incohérence significative entre celles-ci et les états financiers consolidés ou la connaissance que nous avons acquise au cours de l'audit, ou encore si les autres informations semblent autrement comporter une anomalie significative. Si, à la lumière des travaux que nous avons effectués, nous concluons à la présence d'une anomalie significative dans les

^a Note du traducteur — L'auditeur reprend ici les noms utilisés par l'entité auditée pour désigner les états financiers.

³⁵ Ou autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

³⁶ On peut employer une description plus spécifique pour désigner les autres informations, par exemple «le rapport de gestion et la déclaration du président».

autres informations, nous sommes tenus de signaler ce fait. Comme il est décrit dans la section «Fondement de l'opinion défavorable» ci-dessus, le groupe aurait dû inclure XYZ dans la consolidation et comptabiliser l'acquisition sur la base des montants provisoires. Nous en avons conclu que les autres informations comportaient des anomalies significatives en ce qui concerne les montants ou autres éléments contenus dans le rapport X et touchés par la non-inclusion de XYZ dans la consolidation.

[Questions clés de l'audit]³⁷

Les questions clés de l'audit sont les questions qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers consolidés de la période considérée. Ces questions ont été traitées dans le contexte de notre audit des états financiers consolidés pris dans leur ensemble et aux fins de la formation de notre opinion sur ceux-ci, et nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces questions. Outre le problème décrit dans la section «Fondement de l'opinion défavorable», nous avons déterminé que les questions décrites ci-après constituaient les questions clés de l'audit à communiquer dans notre rapport.

[Description de chacune des questions clés de l'audit conformément à la norme ISA 701.]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance pour les états financiers³⁸

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 2 de la norme ISA 700 (révisée).]

Responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 2 de la norme ISA 700 (révisée).]

[L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom]³⁹.]

[Signature au nom du cabinet d'audit, signature de l'auditeur, ou les deux, selon les exigences du pays]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

³⁷ La section «Questions clés de l'audit» n'est requise que pour les entités cotées.

³⁸ Ou autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique du pays.

³⁹ Le nom de l'associé responsable de la mission doit figurer dans le rapport de l'auditeur dans le cas de l'audit d'un jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité cotée, sauf dans les rares circonstances où il est raisonnable de s'attendre à ce que la communication de cette information entraîne un risque important pour la sécurité d'une personne (voir la norme ISA 700 (révisée), paragraphe 46).

Les Normes internationales d'audit, les Normes internationales de missions d'assurance, les Normes internationales de missions d'examen, les Normes internationales de services connexes, les Normes internationales de contrôle qualité, les Directives internationales sur les pratiques d'audit, les exposés-sondages, les documents de consultation et les autres publications de l'IAASB sont publiés par l'IFAC, qui en détient les droits d'auteur.

L'IAASB et l'IFAC déclinent toute responsabilité en cas de préjudice découlant d'un acte ou du non-accomplissement d'un acte en raison du contenu de la présente publication, que ledit préjudice soit attribuable à une faute ou à une autre cause.

Le logo IAASB, «International Auditing and Assurance Standards Board», «IAASB», «International Standard on Auditing», «ISA», «International Standard on Assurance Engagements», «ISAE», «International Standards on Review Engagements», «ISRE», «International Standards on Related Services», «ISRS», «International Standards on Quality Control», «ISQC», «International Auditing Practice Note», «IAPN», le logo IFAC, «International Federation of Accountants», et «IFAC» sont des marques de commerce et des marques de service de l'IFAC.

Copyright © 2015 International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés. Il est permis de faire des copies du présent document à condition que ces copies servent à l'enseignement ou à des fins personnelles, qu'elles ne soient pas vendues ni diffusées, et que chaque copie porte la mention suivante : «Copyright © 2009 International Federation of Accountants (IFAC). *Tous droits réservés. Document utilisé avec la permission de l'IFAC. Veuillez écrire à permissions@ifac.org pour obtenir l'autorisation de reproduire, de stocker ou de transmettre ce document.*» Autrement, sauf autorisation de la loi, il est nécessaire d'obtenir l'autorisation écrite de l'IFAC pour la reproduction, le stockage, la transmission ou autre utilisation semblable de ces documents. Pour ce faire, veuillez écrire à permissions@ifac.org.

La présente Norme internationale d'audit (ISA) 720 (révisée), «Responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations», publiée en anglais par l'International Federation of Accountants (IFAC) en 2015, a été traduite en français par les Comptables professionnels agréés du Canada / Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) en avril 2015, 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. © 2015 IFAC

Texte anglais de International Standard on Auditing (ISA) 720 (Revised), “The Auditor’s Responsibilities Relating to Other Information” © 2015 par l'International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Texte français de Norme internationale d'audit (ISA) 720 (révisée), «Responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations» © 2015 par l'International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : International Standard on Auditing (ISA) 720 (Revised), “The Auditor’s Responsibilities Relating to Other Information”.

Numéro ISBN : 978-1-60815-215-5.

Publié par :





**International Auditing
and Assurance
Standards Board™**

529 Fifth Avenue, 6th Floor, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org