



Norme internationale d'audit 720 (révisée)

Norme ISA 720 (révisée)

Les obligations de l'auditeur au regard des autres informations

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

À propos de l'IAASB

Copyright IFAC

La présente Norme internationale d'audit (ISA) de l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) publiée en anglais par l'*International Federation of Accountants* (IFAC) en 2022, a été traduite en français par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) de Belgique, la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) et le Conseil supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables (CSOEC) de France en 2022, et est reproduite avec la permission de l'IFAC. Le processus suivi pour la traduction des Normes internationales d'audit (ISA) 720 (révisée) a été examiné par l'IFAC et la traduction a été effectuée conformément au « *Policy Statement- Policy for Translating and Reproducing Standards published by IFAC* ». La version approuvée de la Norme internationale d'audit (ISA) 720 (révisée) est celle qui est publiée en langue anglaise par l'IFAC

Texte en anglais de la présente Norme internationale d'audit (ISA) 720 (révisée) © 2022 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Texte en français de la présente Norme internationale d'audit (ISA) 720 (révisée) © 2022 par l'*international Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : *International Standard on Auditing 720 (Revised), The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information*.

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

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

NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 720 (RÉVISÉE)**LES OBLIGATIONS DE L'AUDITEUR AU REGARD DES AUTRES
INFORMATIONS**

(Applicable aux audits d'états financiers pour les périodes clôturées à compter
du 15 décembre 2016)^(*)

(*) La présente norme ISA comporte des changements de conformité liés à l'approbation des normes ISA's 220, 250, 315 et 540 révisées et des normes ISQM 1 et 2. L'entrée en vigueur de ces changements coïncide avec celle de ces normes (pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2022).

SOMMAIRE

	Paragraphe
Introduction	
Champ d'application de la présente Norme ISA	1-9
Date d'entrée en vigueur	10
Objectifs	11
Définitions	12
Diligences requises	
Obtention des autres informations	13
Lecture et appréciation des autres informations	14-15
Réponse de l'auditeur lorsqu'il semble exister une incohérence significative ou lorsque les autres informations semblent comporter une anomalie significative	16
Réponse de l'auditeur lorsqu'il conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations	17-19
Réponse de l'auditeur lorsqu'il existe une anomalie significative dans les états financiers ou qu'il doit mettre à jour sa connaissance de l'entité et de son environnement	20
Rapport	21-24
Documentation	25
Modalités d'application et autres informations explicatives	
Définitions	A1-A10
Obtention des autres informations	A11-A22
Lecture et appréciation des autres informations	A23-A38
Réponse de l'auditeur lorsqu'il semble exister une incohérence significative ou lorsque les autres informations semblent comporter une anomalie significative	A39-A43
Réponse de l'auditeur lorsqu'il conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations	A44-A50
Réponse de l'auditeur lorsqu'il existe une anomalie significative dans les états financiers	

ou qu'il doit mettre à jour sa connaissance de l'entité et de son environnementA51
Rapport A52-A59

Annexe 1 : Exemples de montants et d'autres éléments pouvant être inclus dans les 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), *Obligations de l'auditeur au regard des 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 de la présente Norme ISA

1. La présente norme internationale d'audit (*International Standard on Auditing*, ISA) traite des obligations de l'auditeur au regard des 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 un ensemble de documents établi dans le même objectif.
2. La présente Norme ISA est élaborée dans le contexte de la réalisation d'un audit d'états financiers par un auditeur indépendant. En conséquence, les objectifs de l'auditeur énoncés dans la présente Norme ISA s'inscrivent dans le contexte des objectifs généraux de l'auditeur énoncés au paragraphe 11 de la Norme ISA 200¹. Les diligences requises des Normes ISA sont conçues pour permettre à l'auditeur d'atteindre à la fois les objectifs des Normes ISA et les objectifs généraux de l'auditeur. L'opinion de l'auditeur sur les états financiers ne couvre pas les autres informations, et la présente Norme ISA ne requiert pas que l'auditeur recueille des éléments probants au-delà de ce qui est nécessaire pour se forger une opinion sur les états financiers.
3. La présente Norme ISA requiert que l'auditeur procède à la lecture des autres informations et les prenne en considération; ceci 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 entacher la crédibilité des états financiers et du rapport de l'auditeur sur ces états. De telles anomalies significatives peuvent également influencer de façon inappropriée les décisions économiques prises par les utilisateurs à qui le rapport d'audit est destiné.
4. La présente Norme ISA peut également aider l'auditeur à se conformer aux règles d'éthiques² selon lesquelles l'auditeur ne doit pas être sciemment associé à des informations dont il considère qu'elles 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 dont l'auditeur a eu connaissance lors de l'audit. Les autres informations peuvent également comprendre d'autres éléments.
6. Les obligations de l'auditeur au regard des autres informations (autres que les responsabilités en matière de rapport) s'appliquent que les autres informations aient été obtenues par l'auditeur avant ou après la date de son rapport.
7. La présente Norme ISA ne s'applique pas :
 - (a) Aux publications préliminaires d'informations financières ; ou
 - (b) Aux documents utilisés dans le cadre d'offres de valeurs mobilières, y compris les prospectus.

¹ Norme ISA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les normes internationales d'audit*.

² *Code de déontologie des professionnels comptables* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (Code de l'IESBA), paragraphe R111.2.

8. Les obligations 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 d'obtenir une assurance sur celles-ci.
9. Il se peut que la loi ou la réglementation imposent, à l'égard des autres informations, des obligations qui vont au-delà des diligences requises par la présente Norme ISA.

Date d'entrée en vigueur

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

Objectifs

11. Les objectifs de l'auditeur, après avoir procédé à la 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 lors de l'audit ;
 - (c) De répondre de façon appropriée 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) D'émettre un rapport conforme à la présente Norme ISA.

Définitions

12. Pour les besoins des Normes ISA, on entend par :
 - (a) Rapport annuel – Un document ou un ensemble de documents généralement préparés sur une base annuelle par la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise en application de la législation, de la réglementation ou de la pratique, dont l'objectif consiste à fournir aux actionnaires (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 l'évolution de l'entité, ses perspectives d'avenir et les risques et incertitudes auxquels elle est exposée, une communication des personnes constituant le gouvernement d'entreprise et des rapports en matière de gouvernement d'entreprise. (Voir par. A1-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). (Voir par. A6-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. (Voir par. A8-A10)

Diligences requises

Obtention des autres informations

13. L'auditeur doit : (Voir par. A11-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 voulu, et dans la mesure du possible avant la date du rapport de l'auditeur, la version définitive du ou des documents constituant le rapport annuel ; et
 - (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 de l'auditeur, demander à la direction une déclaration écrite confirmant que la version définitive du ou des documents lui sera fournie lorsqu'elle sera disponible, et avant son émission par l'entité, afin qu'il puisse parachever les procédures requises par la présente Norme ISA. (Voir par. A22)

Lecture et appréciation des autres informations

14. L'auditeur doit procéder à une lecture des autres informations et, ce faisant doit : (Voir par. A23-A24)
- (a) Apprécier s'il existe une incohérence significative entre ces autres informations et les états financiers. Pour les besoins 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 ; et (Voir par. A25-A29)
 - (b) Apprécier s'il existe une incohérence significative entre les autres informations et la connaissance qu'il a acquise lors de l'audit, dans le contexte des éléments probants recueillis et des conclusions tirées lors de l'audit. (Voir par. A30-A36)
15. Lorsqu'il procède à la lecture des 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 lors de l'audit comportent une anomalie significative. (Voir par. A24, A37-A38)

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

16. Si l'auditeur identifie qu'il semble exister une incohérence significative (ou se rend compte que les autres informations semblent comporter une anomalie significative), il doit s'en entretenir avec la direction et, au besoin, mettre en œuvre d'autres procédures pour tirer une conclusion quant à savoir : (Voir par. A39-A43)
- (a) S'il existe une anomalie significative dans les autres informations ;
 - (b) S'il existe une anomalie significative dans les états financiers ; ou
 - (c) S'il doit mettre à jour sa connaissance de l'entité et de son environnement.

Réponse de l'auditeur lorsqu'il conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations

17. Si l'auditeur conclut à l'existence 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 vérifier que la correction a été effectuée ; ou
 - (b) La direction refuse de corriger les autres informations, l'auditeur doit en informer les personnes constituant le gouvernement d'entreprise et demander que la correction soit effectuée.

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 personnes constituant le gouvernement d'entreprise, il doit prendre des mesures appropriées, y compris, selon le cas : (Voir par. A44)
 - (a) Évaluer les conséquences sur le rapport de l'auditeur et communiquer aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise la façon dont il envisage de traiter l'anomalie significative dans son rapport d'audit (Voir par. 22(e)(ii)) ; ou (Voir par. A45)
 - (b) Se démettre de la mission, lorsque ceci est possible aux termes de la loi ou de la réglementation applicables. (Voir par. A46-A47)

19. Si l'auditeur conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations obtenues après la date de son rapport d'audit, il doit :
 - (a) Si les autres informations sont corrigées, mettre en œuvre les procédures nécessaires dans les circonstances ; ou (Voir par. A48)
 - (b) Si les autres informations ne sont pas corrigées après communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, prendre des mesures appropriées compte tenu de ses droits et obligations afin que l'anomalie significative non corrigée soit dûment portée à l'attention des utilisateurs à qui son rapport d'audit est destiné. (Voir par. A49-A50)

Réponse de l'auditeur lorsqu'il existe une anomalie significative dans les états financiers ou qu'il doit mettre à jour sa connaissance 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 connaissance de l'entité et de son environnement, il doit apporter une réponse appropriée en application des autres Normes ISA. (Voir 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 son rapport d'audit :
 - (a) Dans le cas d'un audit d'états financiers d'une entité cotée, l'auditeur a obtenu les autres informations ou s'attend à les obtenir ; ou
 - (b) Dans le cas d'un audit d'états financiers d'une entité autre qu'une entité cotée, l'auditeur a obtenu une partie ou la totalité des autres informations. (Voir par. A52)

22. Lorsqu'il est requis d'inclure dans le rapport de l'auditeur, en application du paragraphe 21, une section intitulée « Autres informations », cette section doit comprendre : (Voir par. A53)

- (a) Une mention indiquant que la responsabilité des autres informations incombe à la direction ;
- (b) Une identification :
 - (i) Des autres informations, s'il en existe, obtenues par l'auditeur avant la date de son rapport d'audit ; et
 - (ii) Dans le cas d'un audit d'états financiers d'une entité cotée, des autres informations que l'auditeur s'attend, le cas échéant, à obtenir après la date de son rapport d'audit ;
- (c) Une mention indiquant que l'opinion de l'auditeur ne couvre pas 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 obligations de l'auditeur de procéder à une lecture des autres informations, de les prendre en considération et d'en rendre compte dans son rapport d'audit tel que requis par la présente Norme ISA ; et
- (e) Lorsque les autres informations ont été obtenues avant la date du rapport de l'auditeur :
 - (i) Soit une mention indiquant que l'auditeur n'a rien à signaler ;
 - (ii) Soit, si l'auditeur a conclu à l'existence d'une anomalie significative non corrigée dans les autres informations, une mention 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 apprécier les incidences sur la mention requise par le paragraphe 22(e), du point qui est à l'origine de la modification de l'opinion. (Voir par. A54-A58)

Rapport prescrit par la loi ou la réglementation

24. Lorsque l'auditeur est tenu par la loi ou la réglementation d'un pays particulier d'émettre son rapport d'audit en suivant une présentation ou une rédaction spécifique, ce rapport ne doit faire référence aux Normes Internationales d'Audit que s'il indique, au minimum, chacun des éléments suivants : (Voir par. A59)
- (a) L'identification des autres informations obtenues par l'auditeur avant la date de son rapport d'audit ;
 - (b) Une description des obligations de l'auditeur au regard des autres informations ; et
 - (c) Une mention indiquant expressément le résultat des travaux réalisés par l'auditeur dans ce contexte.

Documentation

25. Pour satisfaire aux diligences requises par la Norme ISA 230⁴ en ce qui concerne la présente Norme ISA, l'auditeur doit inclure dans la documentation d'audit :
- (a) La documentation relative aux procédures mises en œuvre en application de la présente Norme ISA ; et
 - (b) La version définitive des autres informations sur lesquelles ont porté les diligences requises par la présente Norme ISA.

³ Norme ISA 705 (révisée), *Modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant*.

⁴ Norme ISA 230, *Documentation d'audit*, paragraphes 8-11.

Modalités d'application et autres informations explicatives

Définitions

Rapport annuel (Voir par. 12(a))

- A1. Il se peut que, pour les entités d'un pays donné, le contenu du rapport annuel et l'appellation par laquelle ce rapport est désigné soient établis par la législation, la réglementation ou par la pratique; 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 est préparé sur une base annuelle. Cependant, lorsque les états financiers faisant l'objet de l'audit sont établis pour une période de moins d'un an ou de plus d'un an, il se peut qu'un rapport annuel soit également préparé pour couvrir la même période que 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, la législation, la réglementation ou la pratique peut exiger que l'entité communique aux actionnaires (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 (c'est-à-dire un rapport annuel), soit dans un document unique, soit dans deux ou plusieurs documents séparés qui, ensemble, servent le même objectif. Par exemple, en application de la législation, de la réglementation ou de la pratique du pays, le rapport annuel peut être constitué d'un ou de plusieurs des documents suivants :
- Le rapport de gestion, les commentaires de la direction, une revue opérationnelle et financière ou d'autres rapports similaires émanant des personnes constituant le gouvernement d'entreprise (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. Un rapport annuel peut être mis à la disposition des utilisateurs sous forme papier ou électronique, y compris sur le site internet de l'entité. Un document (ou un ensemble de documents) peut répondre à la définition d'un rapport annuel quelle que soit 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 d'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). Des exemples de rapports qui, lorsqu'ils sont publiés en tant que documents autonomes, ne font généralement pas partie de l'ensemble de documents qui constituent un rapport annuel (sous réserve de la législation, de la réglementation ou de la pratique) et, par conséquent, ne font pas partie des autres informations entrant dans le champ d'application de la présente Norme ISA, incluent :
- 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 de responsabilité sociale des entreprises ;
 - 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 et les conditions de travail ;
- Les rapports sur les droits de l'homme.

Anomalie dans les autres informations (Voir par. 12(b))

- A6. Lorsqu'un point particulier est présenté dans les autres informations, il peut arriver que celles-ci omettent ou occultent des informations qui sont nécessaires pour bien comprendre ce point. Par exemple, si les autres informations sont censées décrire les indicateurs de performances clé 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 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. Dans de tels cas, 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 des utilisateurs en tant que groupe. Les utilisateurs des autres informations sont censés être les utilisateurs des états financiers, étant donné qu'il peut être attendu que ces utilisateurs lisent les autres informations pour fournir un contexte aux 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. Toutes les anomalies n'influent pas 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 (Voir par. 12(c))

- A8. Des exemples de montants et d'autres éléments pouvant faire partie des autres informations sont fournis dans l'Annexe 1.
- A9. Dans certains cas, le référentiel comptable 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 comptable applicable, elles font partie intégrante des états financiers. Par conséquent, elles ne font pas partie des autres informations qui sont visées par 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.

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.

Obtention des autres informations (Voir par. 13)

- A11. Souvent, la législation, la réglementation ou la pratique ne laisse aucun doute quant au document qui constitue (ou aux documents qui composent) le rapport annuel. Dans bien des cas, la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise 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'il ne soit pas évident de déterminer quel document constitue le rapport annuel ou quels documents le composent. Dans ce cas, des indications telles que le calendrier de publication et l'objectif 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 la loi ou de la réglementation (comme cela peut être le cas dans un pays ayant plus d'une langue officielle), ou que plusieurs « rapports annuels » sont préparés 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 ou plusieurs de ces « rapports annuels » font partie des autres informations. Des indications supplémentaires à cet égard peuvent figurer dans la loi ou la réglementation nationale.
- A13. La responsabilité de la préparation du rapport annuel incombe à la direction ou aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise. L'auditeur peut communiquer à la direction ou aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise :
- Ses attentes quant à l'obtention de la version définitive du rapport annuel (y compris un ensemble de documents qui, collectivement, composent le rapport annuel) en temps voulu avant la date de son rapport d'audit pour pouvoir mettre en œuvre les diligences requises par la présente Norme ISA avant cette date, sinon dès que cela sera faisable en pratique et, à tout le moins, avant l'émission des informations en question par l'entité ;
 - Dans le cas où les autres informations sont obtenues après la date de son rapport d'audit, les conséquences possibles de cet état de fait.
- A14. La communication mentionnée au paragraphe A13 peut s'avérer particulièrement appropriée, par exemple :
- Dans le cas d'une mission d'audit initiale ;
 - En cas de changement de dirigeants ou de personnes constituant le gouvernement d'entreprise ;
 - Lorsqu'il est prévu que l'auditeur obtienne les autres informations après la date de son rapport d'audit.
- A15. Lorsque les personnes constituant le gouvernement d'entreprise doivent approuver les autres informations avant leur émission par l'entité, la version définitive de ces informations est celle qui a été approuvée pour émission par les personnes constituant le gouvernement d'entreprise.
- A16. Dans certains cas, le rapport annuel de l'entité peut constituer un document unique devant, selon la législation, la réglementation ou les pratiques de l'entité en matière de communication d'information, être publié peu de temps après la clôture de l'information financière de l'entité afin d'être mis à la disposition de l'auditeur avant la date de son rapport d'audit. Dans d'autres cas, il se peut que l'entité ne soit pas tenue de publier ce document dans un certain délai, ou qu'elle puisse en choisir la date de publication. Il peut également arriver que le rapport annuel de l'entité consiste en un ensemble 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 le calendrier 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 d'en confirmer l'objectif ou le calendrier à l'auditeur. Si l'auditeur n'est pas en mesure d'en déterminer l'objectif ou le calendrier de ce document, celui-ci n'est pas considéré comme faisant partie des autres informations visées par la présente Norme ISA.
- A18. L'obtention des autres informations en temps voulu avant la date du rapport de l'auditeur permet d'apporter, le cas échéant, les corrections nécessaires aux états financiers, au rapport de l'auditeur et aux autres informations avant leur émission. 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 en temps voulu, 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 internet de l'entité, c'est la version des autres informations obtenue auprès de l'entité qui constitue le document pertinent sur lequel l'auditeur mettra en œuvre des procédures selon la présente Norme ISA, et non une version obtenue directement sur le site internet de l'entité. L'auditeur n'est pas tenu, selon la présente Norme ISA, de rechercher les autres informations, notamment sur le site internet de l'entité, ni de mettre en œuvre des procédures pour vérifier que les autres informations sont adéquatement présentées sur le site internet ou qu'elles sont adéquatement transmises ou présentées par un autre moyen électronique.
- A20. Il n'est pas interdit à l'auditeur de dater ou d'émettre 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 diligences requises et fournit des modalités d'application sur l'utilisation des déclarations écrites. La déclaration écrite qui doit être demandée selon le paragraphe 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 d'assister l'auditeur à mettre en œuvre les procédures telles que requises par 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 d'émettre et qui peuvent constituer d'autres informations ;
 - Que les états financiers et les autres informations qu'il a obtenus avant la date de son rapport d'audit concordent entre elles et que les autres informations ne comportent pas d'anomalies significatives ; et
 - S'agissant des autres informations qu'il n'a pas obtenues avant la date de son rapport d'audit, que la direction compte préparer et émettre ces autres informations, ainsi que leur calendrier d'émission.

Lecture et appréciation des autres informations (Voir par. 14-15)

⁶ Norme ISA 210, *Accord sur les termes des missions d'audit*, paragraphe A24.

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

⁸ Norme ISA 580, *Déclarations écrites*.

A23. Selon la Norme ISA 200⁹, l'auditeur doit faire preuve d'esprit critique lors de la planification et tout au long de la réalisation de l'audit. Faire preuve d'esprit critique lors de la lecture et de l'appréciation des autres informations implique, par exemple, d'être conscient que la direction peut être exagérément optimiste quant à la réussite de ses plans, et d'être attentif aux informations qui pourraient être incohérentes avec :

- (a) Les états financiers ; ou
- (b) La connaissance acquise par l'auditeur lors de son audit.

A24. Selon la Norme ISA 220 (révisée), l'associé responsable de la mission doit prendre la responsabilité de la direction et de la supervision des membres de l'équipe affectée à la mission, ainsi que de la revue de leurs travaux¹⁰, et déterminer que, en ce qui concerne leur nature, leur calendrier et leur étendue, la direction, la supervision et la revue sont planifiées et exercées ou réalisées conformément aux politiques ou aux procédures du cabinet aux normes professionnelles et aux exigences législatives ou réglementaires applicables¹¹. Dans le contexte de la présente Norme ISA, les facteurs pouvant être pris en compte pour déterminer à quels membres de l'équipe affectée à la mission il convient de confier les tâches requises par les paragraphes 14-15 comprennent :

- L'expérience relative des membres de l'équipe affectée à la mission ;
- La question de savoir si les membres de l'équipe affectée à la mission devant être affectés à ces tâches ont acquis lors de l'audit la connaissance pertinente de manière à pouvoir relever les incohérences entre les autres informations et cette connaissance ;
- Le niveau de jugement induit par les diligences requises aux paragraphes 14-15. 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 affectée à la mission ;
- Dans le cas d'un audit d'états financiers d'un groupe, la question de savoir s'il est nécessaire de procéder à des demandes d'informations auprès de l'auditeur d'un composant pour ce qui concerne les autres informations relatives à ce composant.

Appréciation quant à l'existence d'une incohérence significative entre les autres informations et les états financiers (Voir par. 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. Des exemples de tels montants ou autres éléments comprennent :

- Des tableaux et des graphiques contenant des extraits des états financiers ;
- Une présentation d'un niveau de détail plus élevé 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 relatifs au produit X et de YYY millions relatifs au produit Y » ;
- Des descriptions de résultats financiers, par exemple : « les charges de recherche et de développement ont totalisé XXX en 20X1 ».

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

⁹ Norme ISA 200, paragraphe 15.

¹⁰ Norme ISA 220 (révisée) Gestion de la qualité d'un audit d'états financiers, paragraphes 29-30.

¹¹ Norme ISA 220 (révisée), paragraphe 30(a).

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 l'importance 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 sensible 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 direction au plus haut niveau.

A28. La détermination de la nature et de l'étendue des procédures à mettre en œuvre selon les diligences requises par le paragraphe 14(a) relève du jugement professionnel et tient compte du fait que les obligations qui incombent à l'auditeur selon la présente Norme ISA ne constituent pas une mission d'assurance portant sur les autres informations et n'imposent pas l'obligation d'obtenir de l'assurance à l'égard de ces informations. Des exemples de telles procédures incluent :

- 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 formulations utilisées afin de déterminer si ces différences impliquent des significations différentes ;
- L'obtention auprès de la direction d'un rapprochement entre un montant compris dans les autres informations et les états financiers, et :
 - La comparaison des éléments de rapprochement avec les états financiers et les autres informations ; et
 - La vérification de l'exactitude arithmétique des calculs qui figurent dans le rapprochement.

A29. L'évaluation de la cohérence avec les états financiers des montants ou autres éléments sélectionnés parmi les autres informations inclut, lorsque cela est pertinent compte tenu de la nature des autres informations, la façon dont les autres informations sont présentées par rapport 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 (Voir par. 14(b))

A30. Les autres informations peuvent inclure des montants ou des éléments qui sont liés à la connaissance acquise par l'auditeur lors de l'audit (autres que ceux énoncés au paragraphe 14(a)). Des exemples de tels montants ou éléments incluent :

- Une présentation du nombre d'unités produites ou un tableau résumant cette production par zone géographique ;
- Une mention indiquant que « la société a lancé le produit X et le produit Y au cours de l'année » ;

- Un résumé des principaux sites d'exploitation 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 connaissance de l'entité et de son environnement, du référentiel comptable applicable et du système de contrôle interne de l'entité, acquise conformément à la Norme ISA 315 (révisée en 2019)¹². La Norme ISA 315 (révisée en 2019) fait état de la connaissance qui doit être acquise par l'auditeur, laquelle implique notamment la prise de connaissance des domaines suivants :
- (a) La structure organisationnelle de l'entité, son actionnariat et sa structure de gouvernance ainsi que son modèle économique, dont la mesure dans laquelle le recours à l'informatique y est intégré ;
 - (b) Les facteurs sectoriels, les facteurs réglementaires et les autres facteurs externes pertinents ;
 - (c) Les mesures pertinentes qui sont utilisées par l'entité ou par des parties externes aux fins de l'évaluation de la performance financière 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 pour les besoins des tests de dépréciation des actifs incorporels comme les écarts d'acquisition 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 lors 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 recueillis et des conclusions dégagées lors 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 lors 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 lors de l'audit d'après le souvenir qu'il a des entretiens tenus avec la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ou des constatations issues de ses travaux, comme la lecture des procès-verbaux du conseil d'administration, sans que d'autres actions 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 affectée à la mission ou aux auditeurs de composant appropriés pour apprécier s'il existe une incohérence significative. Par exemple :
- Si les autres informations décrivent l'arrêt prévu d'une gamme de produits importante, l'auditeur peut, bien qu'il soit informé de cet arrêt prévu, procéder à des demandes d'informations auprès du membre de l'équipe affectée à la mission qui a mis en œuvre les procédures d'audit dans ce domaine, pour étayer l'appréciation qu'il porte quant à savoir s'il

¹² Norme ISA 315 (révisée en 2019), *Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives*, paragraphes 19-27.

existe une incohérence significative entre la description fournie et la connaissance qu'il a acquise lors de l'audit ;

- Si les autres informations décrivent les détails importants d'un procès pris en compte lors de l'audit, mais dont l'auditeur ne se souvient pas très bien, il se peut que, pour se remémorer les faits, l'auditeur doive se reporter aux éléments de la documentation d'audit où ce procès est évoqué.

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 d'audit pertinente ou encore procède à des demandes d'informations auprès des membres appropriés de l'équipe affectée à la mission ou des auditeurs appropriés des composants . Cependant, il peut ne pas être nécessaire pour chacun des éléments contenus dans les autres informations que l'auditeur se reporte à la documentation d'audit pertinente, qu'il procède à des demandes d'informations auprès des membres appropriés de l'équipe affectée à la mission ou des auditeurs des composants appropriés.

Rester attentif aux autres indices suggérant que les autres informations comportent une anomalie significative (Voir par. 15)

A37. Les autres informations peuvent comprendre des développements sur des éléments qui ne sont pas liés aux états financiers et peuvent aussi aller au-delà de la connaissance acquise par l'auditeur lors de l'audit. Par exemple, les autres informations peuvent comprendre des mentions relatives aux émissions de gaz à effet de serre de l'entité.

A38. Rester attentif aux autres indices suggérant que les autres informations non liées aux états financiers ou à la connaissance acquise par l'auditeur lors de l'audit comportent une anomalie significative aide l'auditeur à se conformer aux règles d'éthique 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 inconsidérée ou encore qu'elles omettent ou occultent des informations devant être obligatoirement incluses, lorsque cette omission ou cette modification est de nature trompeuse¹³. En restant attentif aux autres indices suggérant que les autres informations comportent une anomalie significative, l'auditeur pourrait être en mesure d'identifier des points tels que :

- Des différences entre les autres informations et les connaissances générales, outre la connaissance acquise lors de l'audit, du membre de l'équipe affectée à la mission ayant lu les autres informations, qui conduisent l'auditeur à considérer que les autres informations semblent comporter une anomalie significative ; ou
- Une incohérence interne dans les autres informations qui conduit l'auditeur à considérer que les autres informations semblent comporter une anomalie significative.

Réponse de l'auditeur lorsqu'il semble exister une incohérence significative ou lorsque les autres informations semblent comporter une anomalie significative (Voir 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 mettre en évidence des motifs raisonnables et suffisants justifiant l'existence de divergences légitimes de jugement.

¹³ Code de l'IESBA, paragraphe R111.2.

- 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.
- 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 points de nature plus factuelle. Il peut néanmoins y avoir des situations 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 lors de l'audit. Ces situations peuvent jeter le doute sur les autres informations, sur les états financiers ou sur la connaissance que l'auditeur a acquise lors de l'audit.
- A42. Étant donné le vaste éventail d'anomalies significatives possibles dans 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 relève, dans chaque cas d'espèce, du jugement professionnel.
- A43. Lorsqu'un élément n'est pas lié aux états financiers ou à la connaissance acquise par l'auditeur lors 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 ou 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 désigné par la direction ou un conseil juridique qu'elle a choisi). Dans certains cas, il se peut que l'auditeur, après avoir apprécié 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 une ou plusieurs des mesures suivantes :
- Solliciter l'avis de son conseil juridique ;
 - Déterminer les incidences de cette situation sur son rapport y compris par exemple s'il y a lieu de décrire les circonstances lorsqu'une limitation est imposée par la direction ; ou
 - Se démettre de la mission, lorsque ceci est possible aux termes de la loi ou de la réglementation applicables.

Réponse de l'auditeur lorsqu'il conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations

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

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

Incidences sur le rapport (Voir par. 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 personnes constituant le gouvernement d'entreprise pour remettre en question la fiabilité des éléments probants en général. Il peut alors être pertinent que l'auditeur formule une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers.

Se démettre de la mission (Voir par. 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 personnes constituant le gouvernement d'entreprise pour remettre en question la fiabilité de leurs déclarations obtenues au cours de l'audit, il peut alors être pertinent que l'auditeur se démette de la mission, lorsque ceci est possible aux termes de la loi ou de la réglementation applicables.

Aspects particuliers concernant les entités du secteur public (Voir par. 18(b))

A47. Dans le secteur public, il peut ne pas être possible de démissionner. En pareil cas, l'auditeur peut émettre un rapport présentant les détails de la situation au pouvoir législatif ou prendre d'autres mesures appropriées.

Réponse de l'auditeur lorsqu'il conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations obtenues après la date de son rapport (Voir 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 suivant les circonstances consistent notamment à déterminer que la correction a été apportée (conformément au paragraphe 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 personnes constituant le gouvernement d'entreprise 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 à qui le rapport de l'auditeur est destiné nécessite de la part de ce dernier l'exercice du jugement professionnel et peut dépendre de la loi ou de la réglementation pertinentes. En conséquence, l'auditeur peut juger bon de solliciter un avis juridique sur ses droits et obligations juridiques.

A50. Les mesures appropriées que l'auditeur peut prendre, dans la mesure où la loi ou la réglementation le permet, afin de porter dûment à l'attention des utilisateurs à qui le rapport de l'auditeur est destiné une anomalie significative dans les autres informations lorsqu'elle n'est pas corrigée, incluent par exemple :

- Remettre à la direction un nouveau rapport d'audit, ou un rapport d'audit amendé, comprenant une section modifiée conformément au paragraphe 22, et demander à la direction de fournir ce nouveau rapport ou ce rapport amendé aux utilisateurs à qui le rapport d'audit est destiné. Ce faisant, il peut devoir tenir compte, à la lumière des diligences requises par les Normes ISA ou de la loi ou de la réglementation applicables, de l'impact, le cas échéant, sur la date du nouveau rapport d'audit ou du rapport d'audit amendé. Il peut

également examiner les mesures prises par la direction pour fournir le nouveau rapport d'audit ou le rapport d'audit amendé aux utilisateurs en question ;

- Porter à l'attention des utilisateurs à qui le rapport de l'auditeur est destiné l'anomalie significative dans les autres informations (par exemple en traitant du sujet à une assemblée générale des actionnaires) ;
- Communiquer avec l'autorité de régulation ou l'organisme professionnel pertinent au sujet de l'anomalie significative non corrigée ; ou
- Apprécier les conséquences sur le maintien de la mission (voir également le paragraphe A46).

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

A51. Lorsque l'auditeur procède à la lecture des autres informations, il se peut qu'il prenne connaissance de nouvelles informations qui ont des conséquences sur :

- Sa connaissance de l'entité et de son environnement, du référentiel comptable applicable et du système de contrôle interne de l'entité, ce qui peut indiquer la nécessité de revoir l'évaluation qu'il a faite des risques¹⁴ ;
- L'obligation qui lui incombe d'évaluer l'incidence des anomalies relevées sur l'audit et des anomalies non corrigées, le cas échéant, sur les états financiers¹⁵ ;
- Les obligations qui lui incombent concernant les événements postérieurs à la clôture¹⁶.

Rapport (Voir par. 21-24)

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 obligations qui lui incombent selon la présente Norme ISA, d'indiquer dans son rapport d'audit 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 d'audit.

Exemples d'énoncés (Voir par. 21-22)

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 (Voir 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 la mention requise par le paragraphe 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 comptable applicable peut n'avoir aucune incidence sur la formulation du rapport requise par la présente Norme ISA. Il peut y avoir de telles incidences sur la formulation du rapport dans d'autres situations, comme le décrivent les paragraphes A55-A58.

¹⁴ Norme ISA 315 (révisée en 2019), paragraphes 19-26 et 37.

¹⁵ Norme ISA 450, *Évaluation des anomalies relevées lors de l'audit*.

¹⁶ 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 une opinion avec réserve est exprimée, 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 recueilli d'éléments probants suffisants et appropriés au sujet du problème. Dans ces circonstances, il se peut que l'auditeur ne soit pas en mesure de conclure 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 la mention requise selon le paragraphe 22(e), pour mentionner qu'il se trouve dans l'impossibilité d'apprécier la description que la direction a faite, dans les autres informations, du problème en raison duquel son opinion sur les états financiers est avec 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 paragraphe 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 la mention requise par le paragraphe 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 le requiert la Norme ISA 705 (révisée), le rapport de l'auditeur n'inclut pas de section visant à satisfaire au contenu du rapport requis par la présente Norme ISA.

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

- A59. La Norme ISA 200¹⁷ 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 utiliser pour son rapport d'audit une présentation ou une formulation particulière qui diffère de celle décrite dans la présente Norme ISA. La cohérence du rapport de l'auditeur dans les cas où l'audit est 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 au regard des autres informations ne diffèrent de la présente Norme ISA qu'en ce qui concerne la présentation et le

¹⁷ Norme ISA 200, paragraphe A60.

libellé du rapport de l'auditeur et que le rapport d'audit comprend au minimum chacun des éléments mentionnés au paragraphe 24, le rapport d'audit peut faire référence aux Normes internationales d'audit. Par conséquent, dans de telles circonstances, l'auditeur est considéré comme ayant satisfait aux diligences requises de la présente Norme ISA, même si la présentation et la formulation qu'il a utilisées pour son rapport d'audit sont prescrites par des exigences légales ou réglementaires.

Annexe 1

(Voir par. 14, A8)

Exemples de montants et d'autres éléments pouvant être inclus dans des autres informations

Des exemples de montants et d'autres éléments qui peuvent faire partie des autres informations sont les suivants. 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

(Voir par. 21-22, 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

Pour les besoins du présent exemple de rapport de l'auditeur, les circonstances suivantes sont retenues :

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, établis conformément à un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la Norme ISA 600¹⁸ ne s'applique pas).
- Les états financiers sont établis par la direction de l'entité conformément aux IFRS (il s'agit d'un référentiel à usage général).
- Les termes de la mission d'audit reprennent la description de la responsabilité de la direction relative aux états financiers, donnée dans la Norme ISA 210.
- L'auditeur a conclu que l'expression d'une opinion non modifiée (sans réserve) était appropriée compte tenu des éléments probants recueillis.
- Les règles d'éthique qui s'appliquent à l'audit sont celles qui encadrent l'audit dans le pays en question.
- En se fondant sur les éléments probants recueillis, l'auditeur a conclu, conformément à la Norme ISA 570 (révisée)¹⁹, qu'il n'existe pas d'incertitude significative liée à des événements ou conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- Les points clés de l'audit ont été communiqués conformément à la Norme ISA 701²⁰.
- 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 surveillance des états financiers ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de l'établissement des états financiers.
- Outre l'audit des états financiers, l'auditeur a d'autres obligations de communication dans le rapport, en vertu de dispositions législatives ou réglementaires nationales.

¹⁸ Norme ISA 600, *Aspects particuliers – Audits d'états financiers d'un groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants)*.

¹⁹ Norme ISA 570 (révisée), *Continuité d'exploitation*.

²⁰ Norme ISA 701, *Communication des points clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant*. La section « Points clés de l'audit » n'est requise que dans le cas des entités cotées.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

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

Rapport sur l'audit des états financiers²¹

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (la « Société »), comprenant l'état de situation financière au 31 décembre 20X1, ainsi que l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et l'état des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, et les notes aux états financiers contenant un résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, (*ou donnent 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 relatives à l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de la société conformément aux règles d'éthique qui s'appliquent à l'audit des états financiers aux/en/à [*pays*] et avons satisfait aux autres responsabilités éthiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

[Points clés de l'audit²²

Les points clés de l'audit sont les points qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importants lors de l'audit des états financiers de la période en cours. Ces points ont été traités dans le contexte de notre audit des états financiers pris dans leur ensemble et lors de la formation de notre opinion sur ceux-ci. Nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces points.

[*Description de chaque point clé 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 direction²³. Les autres informations se composent des [informations contenues dans le rapport X²⁴, 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.

Dans le cadre de notre audit des états financiers, notre obligation 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 lors de l'audit, ou encore si les autres informations semblent comporter une anomalie significative. Si, à la lumière des travaux que nous avons effectués, nous

²¹ Le sous-titre « Rapport sur l'audit des états financiers » n'est pas nécessaire dans les situations où le second sous-titre « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires » ne trouve pas application.

²² La section « Points clés de l'audit » n'est requise que dans le cas des entités cotées.

²³ Ou tout autre terme approprié selon la loi ou la réglementation du pays concerné.

²⁴ On peut employer une description plus spécifique pour désigner les autres informations, par exemple « le rapport de gestion et la déclaration du président ».

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 personnes constituant le gouvernement d'entreprise relatives aux états financiers²⁵

[Section du rapport à établir conformément à la Norme ISA 700 (révisée)²⁶ – voir l'exemple 1 de la Norme ISA 700 (révisée).]

Responsabilités de l'auditeur relative à l'audit des états financiers

[Section du rapport à établir conformément à la Norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la Norme ISA 700 (révisée).]

Rapport sur d'autres obligations légales et réglementaires

[Rapport à établir 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]²⁷.]

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

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

²⁵ Dans les présents exemples de rapports de l'auditeur, les termes « direction » et « personnes constituant le gouvernement d'entreprise » pourraient devoir être remplacés par d'autres termes appropriés dans le contexte juridique du pays.

²⁶ Norme ISA 700 (révisée), *Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur les états financiers*.

²⁷ Dans le cas d'audits de jeux complets d'états financiers à usage général d'entités cotées, le rapport de l'auditeur doit mentionner 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 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

Pour les besoins du présent exemple de rapport de l'auditeur, les circonstances suivantes sont retenues:

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité cotée, établis conformément à un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la Norme ISA 600 ne s'applique pas).
- Les états financiers sont établis par la direction de l'entité conformément aux IFRS (il s'agit d'un référentiel à usage général).
- Les termes de la mission d'audit reprennent la description de la responsabilité de la direction relative aux états financiers donnée dans la Norme ISA 210.
- L'auditeur a conclu que l'expression d'une opinion non modifiée (sans réserve) était appropriée compte tenu des éléments probants recueillis.
- Les règles d'éthique qui s'appliquent à l'audit sont celles qui encadrent l'audit dans le pays en question.
- En se fondant sur les éléments probants recueillis, l'auditeur a conclu, conformément à la Norme ISA 570 (révisée), qu'il n'existe pas d'incertitude significative liée à des événements ou conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- Les points clés de l'audit ont été communiqués 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 surveillance des états financiers ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de l'établissement des états financiers.
- Outre l'audit des états financiers, l'auditeur a d'autres obligations de communication dans le rapport, en vertu de dispositions législatives ou réglementaires nationales.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

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

Rapport sur l'audit des états financiers²⁸

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (la « Société »), comprenant l'état de situation financière au 31 décembre 20X1, ainsi que l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et l'état des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, et les notes aux états financiers contenant un résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, (*ou donnent 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 relatives à l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de la société conformément aux règles d'éthique qui s'appliquent à l'audit des états financiers aux/en/à [pays] et avons satisfait aux autres responsabilités éthiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Points clés de l'audit

Les points clés de l'audit sont les points qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importants lors de l'audit des états financiers de la période en cours. Ces points ont été traités dans le contexte de notre audit des états financiers pris dans leur ensemble et lors de la formation de notre opinion sur ceux-ci. Nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces points.

[Description de chaque point clé 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 direction²⁹. Les autres informations se composent du rapport X³⁰ (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.

Dans le cadre de notre audit des états financiers, notre obligation 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 lors de l'audit, ou encore si les autres informations semblent comporter une anomalie significative.

²⁸ 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.

²⁹ Ou tout autre terme approprié selon la loi ou la réglementation du pays concerné.

³⁰ 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 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.

[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 personnes constituant le gouvernement d'entreprise et de *[décrire les mesures applicables dans le pays.]*]³¹

Responsabilités de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise relatives aux états financiers³²

[Section du rapport à établir conformément à la Norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la Norme ISA 700 (révisée).]

Responsabilités de l'auditeur relatives à l'audit des états financiers

[Section du rapport à établir conformément à la Norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la Norme ISA 700 (révisée).]

Rapport sur d'autres obligations légales et réglementaires

[Rapport à établir 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]*³³.

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

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

³¹ 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.

³² Ou tout autre terme approprié selon la loi ou la réglementation du pays concerné.

³³ Dans le cas d'audits de jeux complets d'états financiers à usage général d'entités cotées, le rapport de l'auditeur doit mentionner 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

Pour les besoins du présent exemple de rapport de l'auditeur, les circonstances suivantes sont retenues :

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité cotée, établis conformément à un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la Norme ISA 600 ne s'applique pas).
- Les états financiers sont établis par la direction de l'entité conformément aux IFRS (il s'agit d'un référentiel à usage général).
- Les termes de la mission d'audit reprennent la description de la responsabilité de la direction relative aux états financiers donnée dans la Norme ISA 210.
- L'auditeur a conclu que l'expression d'une opinion non modifiée (sans réserve) était appropriée compte tenu des éléments probants recueillis.
- Les règles d'éthique qui s'appliquent à l'audit sont celles qui encadrent l'audit dans le pays en question.
- En se fondant sur les éléments probants recueillis, l'auditeur a conclu, conformément à la Norme ISA 570 (révisée), qu'il n'existe pas d'incertitude significative liée à des événements ou conditions 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 points clés de l'audit conformément à la Norme ISA 701 et n'a pas décidé de le faire pour une autre raison.
- L'auditeur a 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 surveillance des états financiers ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de l'établissement des états financiers.
- Aucune autre obligation de rapport n'est imposée à l'auditeur par la loi ou la réglementation.

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 »), comprenant l'état de situation financière au 31 décembre 20X1, ainsi que l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et l'état des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, et les notes aux états financiers contenant un résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, (*ou donnent 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 relatives à l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de la société conformément aux règles d'éthique qui s'appliquent à l'audit des états financiers [aux/en/à] [pays] et avons satisfait aux autres responsabilités éthiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants recueillis 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 direction³⁴. Les autres informations obtenues à la date du présent rapport se composent des [informations contenues dans le rapport X³⁵, 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.

Dans le cadre de notre audit des états financiers, notre obligation 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 lors de l'audit, ou encore si les autres informations semblent 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.

Responsabilités de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise relatives aux états financiers³⁶

[Section du rapport à établir conformément à la Norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la Norme ISA 700 (révisée).]

Responsabilités de l'auditeur relatives à l'audit des états financiers

[Section du rapport à établir conformément à la Norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la Norme ISA 700 (révisée).]

³⁴ Ou tout autre terme approprié selon la loi ou la réglementation du pays concerné.

³⁵ On peut employer une description plus spécifique pour désigner les autres informations, par exemple « le rapport de gestion et la déclaration du président ».

³⁶ Ou tout autre terme approprié selon la loi ou la réglementation du pays concerné.

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

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

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

Pour les besoins du présent exemple de rapport de l'auditeur, les circonstances suivantes sont retenues :

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité cotée, établis conformément à un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la Norme ISA 600 ne s'applique pas).
- Les états financiers sont établis par la direction de l'entité conformément aux IFRS (il s'agit d'un référentiel à usage général).
- Les termes de la mission d'audit reprennent la description de la responsabilité de la direction relative aux états financiers donnée dans la Norme ISA 210.
- L'auditeur a conclu que l'expression d'une opinion non modifiée (sans réserve) était appropriée compte tenu des éléments probants recueillis.
- Les règles d'éthique qui s'appliquent à l'audit sont celles qui encadrent l'audit dans le pays en question.
- En se fondant sur les éléments probants recueillis, l'auditeur a conclu, conformément à la Norme ISA 570 (révisée), qu'il n'existe pas d'incertitude significative liée à des événements ou conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- Les points clés de l'audit ont été communiqués 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 surveillance des états financiers ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de l'établissement des états financiers.
- Outre l'audit des états financiers, l'auditeur a d'autres obligations de rapport, en vertu des dispositions législatives ou réglementaires nationales.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

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

Rapport sur l'audit des états financiers³⁷

Opinion

Nous avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (la « Société »), comprenant l'état de situation financière au 31 décembre 20X1, ainsi que l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et l'état des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, et les notes aux états financiers contenant un résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, (*ou donnent 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 relatives à l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de la société conformément aux règles d'éthique qui s'appliquent à l'audit des états financiers [aux/en/à] [pays] et avons satisfait aux autres responsabilités éthiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion d'audit.

Points clés de l'audit

Les points clés de l'audit sont les points qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importants lors de l'audit des états financiers de la période en cours. Ces points ont été traités dans le contexte de notre audit des états financiers pris dans leur ensemble et lors de la formation de notre opinion sur ceux-ci. Nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces points.

[Description de chaque point clé de l'audit conformément à la Norme ISA 701.]

³⁷ 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.

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 direction³⁸. Les autres informations se composent des [informations contenues dans le rapport X³⁹, 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.

Dans le cadre de notre audit des états financiers, notre obligation 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 comporter une anomalie significative.

[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 personnes constituant le gouvernement d'entreprise et de *[décrire les mesures applicables dans le pays]*.]⁴⁰

Responsabilités de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise relatives aux états financiers⁴¹

[Section du rapport à établir conformément à la Norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la Norme ISA 700 (révisée).]

Responsabilités de l'auditeur relatives à l'audit des états financiers

[Section du rapport à établir conformément à la Norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la Norme ISA 700 (révisée).]

Rapport sur d'autres obligations légales et réglementaires

[Rapport à établir 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 ce qui est requis dans le pays concerné]

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

³⁸ Ou tout autre terme approprié selon la loi ou la réglementation du pays concerné.

³⁹ On peut employer une description plus spécifique pour désigner les autres informations, par exemple « le rapport de gestion et la déclaration du président ».

⁴⁰ 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.

⁴¹ Ou tout autre terme approprié selon la loi ou la réglementation du pays concerné.

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

Pour les besoins du présent exemple de rapport de l'auditeur, les circonstances suivantes sont retenues :

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, établis conformément à un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la Norme ISA 600 ne s'applique pas).
- Les états financiers sont établis par la direction de l'entité conformément aux IFRS (il s'agit d'un référentiel à usage général).
- Les termes de la mission d'audit reprennent la description de la responsabilité de la direction relative aux états financiers donnée dans la Norme ISA 210.
- L'auditeur a conclu que l'expression d'une opinion non modifiée (sans réserve) était appropriée compte tenu des éléments probants recueillis.
- Les règles d'éthique qui s'appliquent à l'audit sont celles qui encadrent l'audit dans le pays en question.
- En se fondant sur les éléments probants recueillis, l'auditeur a conclu, conformément à la Norme ISA 570 (révisée), qu'il n'existe pas d'incertitude significative liée à des événements ou conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- Les points clés de l'audit ont été communiqués 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 surveillance des états financiers ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de l'établissement des états financiers.
- Aucune autre obligation de rapport n'est imposée à l'auditeur par la loi ou la réglementation.

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 »), comprenant l'état de situation financière au 31 décembre 20X1, ainsi que l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et l'état des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, et les notes aux états financiers contenant un résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, (*ou donnent 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 relatives à l'audit des états financiers » du présent rapport. Nous sommes indépendants de la société conformément aux règles d'éthique qui s'appliquent à l'audit des états financiers [aux/en/à] [pays] et avons satisfait aux autres responsabilités éthiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons recueillis 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 direction⁴². Les autres informations se composent des [informations contenues dans le rapport X⁴³, 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.

Dans le cadre de notre audit des états financiers, notre obligation 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 lors 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]

[Points clés de l'audit⁴⁴

Les points clés de l'audit sont les points qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importants lors de l'audit des états financiers de la période en cours. Ces points ont été traités dans le contexte de notre audit des états financiers pris dans leur ensemble et pour les besoins de la formation de notre opinion sur ceux-ci. Nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces points.

⁴² Ou tout autre terme approprié selon la loi ou la réglementation du pays concerné.

⁴³ On peut employer une description plus spécifique pour désigner les autres informations, par exemple « le rapport de gestion et la déclaration du président ».

⁴⁴ La section « Points clés de l'audit » n'est requise que pour les entités cotées.

[Description de chaque point clé de l'audit conformément à la Norme ISA 701.]

Responsabilités de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise relatives aux états financiers⁴⁵

[Section du rapport à établir conformément à la Norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 1 de la Norme ISA 700 (révisée).]

Responsabilités de l'auditeur relatives à l'audit des états financiers

[Section du rapport à établir 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]⁴⁶.]

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

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

⁴⁵ Ou tout autre terme approprié selon la loi ou la réglementation du pays concerné.

⁴⁶ Dans le cas d'audits de jeux complets d'états financiers à usage général d'entités cotées, le rapport de l'auditeur doit mentionner 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 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

Pour les besoins du présent exemple de rapport de l'auditeur, les circonstances suivantes sont retenues :

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers consolidés d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, établis conformément à un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère. Il s'agit d'un audit de groupe (la Norme ISA 600 s'applique).
- Les états financiers consolidés sont établis par la direction conformément aux IFRS (il s'agit d'un référentiel à usage général).
- Les termes de la mission d'audit reprennent la description de la responsabilité de la direction relative aux états financiers consolidés donnée dans la Norme ISA 210.
- L'auditeur n'a pas été en mesure de recueillir 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 de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sont considérées comme significatives mais n'ont pas un caractère diffus dans les états financiers (c.-à-d. que l'expression d'une opinion avec réserve est appropriée).
- Les règles d'éthique qui s'appliquent à l'audit sont celles qui encadrent l'audit dans le pays en question.
- En se fondant sur les éléments probants recueillis, l'auditeur a conclu, conformément à la Norme ISA 570 (révisée), qu'il n'existe pas d'incertitude significative liée à des événements ou conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- Les points clés de l'audit ont été communiqués conformément à la Norme ISA 701.
- L'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport et le point à l'origine de l'opinion avec réserve sur les états financiers consolidés a également une incidence sur les autres informations.
- Les personnes responsables de la surveillance des états financiers consolidés ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de l'établissement des états financiers consolidés.
- Aucune autre obligation de rapport n'est imposée à l'auditeur par la loi ou la réglementation.

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 »), comprenant l'état consolidé de situation financière au 31 décembre 20X1, ainsi que l'état consolidé du résultat global, l'état consolidé des variations des capitaux propres et l'état consolidé des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, et les notes aux états financiers consolidés contenant un résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, sous réserve des incidences éventuelles du point décrit dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve » de notre rapport, les états financiers consolidés ci-joints présentent sincèrement (*ou donnent 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 avec réserve

La participation du Groupe dans la société associée étrangère XYZ, acquise au cours de l'exercice et comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence, apparaît dans l'état consolidé de la situation financière du 31 décembre 20X1 pour un montant de xxx, et la quote-part du résultat net de xxx de la société XYZ est incluse dans le résultat net de ABC pour l'exercice clos à cette date. Nous n'avons pas été en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour justifier la valeur comptable de la participation de ABC dans la société XYZ au 31 décembre 20X1, ainsi que de la quote-part de ABC dans le résultat net de XYZ pour l'exercice en raison du fait que l'accès à l'information financière, à la direction et aux auditeurs de la société XYZ, nous a été refusé. En conséquence, nous n'avons pas été en mesure de déterminer si des ajustements de ces montants auraient été nécessaires.

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 relatives à l'audit des états financiers consolidés » du présent rapport. Nous sommes indépendants du Groupe conformément aux règles d'éthique qui s'appliquent à l'audit des états financiers consolidés [aux/en/à] [pays] et avons satisfait aux autres responsabilités éthiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion avec réserve.

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

La responsabilité des autres informations incombe à la direction⁴⁷. Les autres informations se composent des [informations contenues dans le rapport X⁴⁸, 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.

Dans le cadre de notre audit des états financiers consolidés, notre obligation 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 lors de l'audit, ou encore si les autres informations semblent comporter une anomalie significative.

⁴⁷ Ou tout autre terme approprié selon la loi ou la réglementation du pays concerné.

⁴⁸ 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 de recueillir 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 point.

[Points clés de l'audit]⁴⁹

Les points clés de l'audit sont les points qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importants lors de l'audit des états financiers consolidés de la période en cours. Ces points ont été traités dans le contexte de notre audit des états financiers consolidés pris dans leur ensemble et lors de la formation de notre opinion sur ceux-ci. Nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces points. Outre le point décrit dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve », nous avons déterminé que les points décrits ci-après constituent les points clés de l'audit qui doivent être communiqués dans notre rapport.

[Description de chaque point clé de l'audit conformément à la Norme ISA 701.]

Responsabilités de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise relatives aux états financiers⁵⁰

[Section du rapport à établir conformément à la Norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 2 de la Norme ISA 700 (révisée).]

Responsabilités de l'auditeur relatives à l'audit des états financiers

[Section du rapport à établir 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]⁵¹.]

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

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

⁴⁹ La section «Points clés de l'audit» n'est requise que pour les entités cotées.

⁵⁰ Ou tout autre terme approprié selon la loi ou la réglementation du pays concerné.

⁵¹ Dans le cas d'audits de jeux complets d'états financiers à usage général d'entités cotées, le rapport de l'auditeur doit mentionner 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 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

Pour les besoins du présent exemple de rapport de l'auditeur, les circonstances suivantes sont retenues :

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers consolidés d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, établis conformément à un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère. Il s'agit d'un audit de groupe (la Norme ISA 600 s'applique).
- Les états financiers consolidés sont établis par la direction conformément aux IFRS (il s'agit d'un référentiel à usage général).
- Les termes de la mission d'audit reprennent la description de la responsabilité de la direction relative aux états financiers consolidés donnée dans la Norme ISA 210.
- Les états financiers consolidés comportent une anomalie significative en raison de la non consolidation d'une filiale. Les incidences de l'anomalie significative sur les états financiers consolidés sont considérées comme ayant un caractère diffus dans les états financiers. L'incidence de l'anomalie sur les états financiers consolidés n'a pas pu être déterminée en pratique (c.-à-d. que l'expression d'une opinion défavorable est appropriée).
- Les règles d'éthique qui s'appliquent à l'audit sont celles qui encadrent l'audit dans le pays en question.
- En se fondant sur les éléments probants recueillis, l'auditeur a conclu, conformément à la Norme ISA 570 (révisée), qu'il n'existe pas d'incertitude significative liée à des événements ou conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- Les points clés de l'audit ont été communiqués conformément à la Norme ISA 701.
- L'auditeur a obtenu la totalité des autres informations avant la date de son rapport d'audit et le point à l'origine de l'opinion défavorable sur les états financiers consolidés a également une incidence sur les autres informations.
- Les personnes responsables de la surveillance des états financiers consolidés ne sont pas les mêmes que celles qui sont responsables de l'établissement des états financiers consolidés.
- Aucune autre obligation de rapport n'est imposée à l'auditeur par la loi ou la réglementation.

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 »), comprenant l'état consolidé de situation financière au 31 décembre 20X1, ainsi que l'état consolidé du résultat global, l'état consolidé des variations des capitaux propres et l'état consolidé des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, et les notes aux états financiers consolidés contenant un résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, en raison de l'importance du point décrit dans la section « Fondement de l'opinion défavorable », les états financiers consolidés ci-joints ne présentent pas sincèrement (*ou 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

Ainsi qu'il est expliqué dans la Note X, le Groupe n'a pas consolidé les états financiers de la filiale XYZ acquise au cours de l'exercice 20X1 du fait qu'il n'a pas été en mesure de déterminer la juste valeur de certains actifs et passifs importants de cette filiale à la date d'acquisition. Cette participation est en conséquence comptabilisée à son coût d'acquisition. Selon les Normes Internationales d'Information Financière, cette filiale aurait dû être consolidée par le Groupe et son acquisition comptabilisée sur la base des montants provisoires. Si la filiale XYZ avait été consolidée, de nombreux postes des états financiers consolidés ci-joints auraient été affectés de manière significative. Les incidences sur les états financiers consolidés de l'exclusion de cette filiale dans la consolidation n'ont pu être 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 relatives à l'audit des états financiers consolidés » du présent rapport. Nous sommes indépendants du Groupe conformément aux règles d'éthique qui s'appliquent à l'audit des états financiers aux/en/à [pays] et avons satisfait aux autres responsabilités éthiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion défavorable.

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

La responsabilité des autres informations incombe à la direction⁵². Les autres informations se composent des [informations contenues dans le rapport X⁵³, 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.

Dans le cadre de notre audit des états financiers consolidés, notre obligation 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 comporter une anomalie significative. Si, à la lumière des travaux que nous

⁵² Ou tout autre terme approprié selon la loi ou la réglementation du pays concerné.

⁵³ On peut employer une description plus spécifique pour désigner les autres informations, par exemple « le rapport de gestion et la déclaration du président ».

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 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 touchés par la non-inclusion de XYZ dans la consolidation.

[Points clés de l'audit]⁵⁴

Les points clés de l'audit sont les points qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importants lors de l'audit des états financiers consolidés de la période en cours. Ces points ont été traités dans le contexte de notre audit des états financiers consolidés pris dans leur ensemble et lors de la formation de notre opinion sur ceux-ci. Nous n'exprimons pas une opinion distincte sur ces points. Outre le point décrit dans la section « Fondement de l'opinion défavorable », nous avons déterminé que les points décrits ci-après constituent les points clés de l'audit qui doivent être communiqués dans notre rapport.

[Description de chaque point clé de l'audit conformément à la Norme ISA 701.]

Responsabilités de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise relatives aux états financiers⁵⁵

[Section du rapport à établir conformément à la Norme ISA 700 (révisée) – voir l'exemple 2 de la Norme ISA 700 (révisée).]

Responsabilités de l'auditeur relatives à l'audit des états financiers

[Section du rapport à établir 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]⁵⁶.]

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

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

⁵⁴ La section « Points clés de l'audit » n'est requise que pour les entités cotées.

⁵⁵ Ou tout autre terme approprié selon la loi ou la réglementation du pays concerné.

⁵⁶ Dans le cas d'audits de jeux complets d'états financiers à usage général d'entités cotées, le rapport de l'auditeur doit mentionner 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 la Norme ISA 700 (révisée), paragraphe 46).