

Prise de position définitive

Modifications de portée limitée
pour les normes ISQM, des
normes ISA et la norme
ISRE 2400 (révisée) par suite
des modifications apportées
aux définitions d'entité cotée
et d'entité d'intérêt public dans
le Code de l'IESBA

AOÛT 2025

Confirmation par le PIOB du respect de la procédure officielle

Modifications de portée limitée de l'IAASB pour les normes ISQM, des normes ISA et la norme ISRE 2400 (révisée) par suite des modifications apportées aux définitions d'entité cotée et d'entité d'intérêt public dans le Code de l'IESBA

Le Conseil de supervision de l'intérêt public (Public Interest Oversight Board — PIOB) a supervisé le processus de normalisation du Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board — IAASB) tout au long de l'élaboration des modifications de portée limitée pour les Normes internationales de gestion de la qualité (ISQM), des Normes internationales d'audit (ISA) et la Norme internationale de missions d'examen limité (ISRE) 2400 (révisée), *Engagements to Review Historical Financial Statements*, par suite des modifications apportées aux définitions d'entité cotée et d'entité d'intérêt public dans le Code de l'IESBA (les « modifications de portée limitée »).

Les recommandations et les questions d'intérêt public, formulées par le PIOB à l'intention de l'IAASB pendant le processus de normalisation, sont publiées sur le [site Web du PIOB](#).

L'IAASB a fourni une déclaration écrite selon laquelle, dans l'élaboration des modifications de portée limitée, il s'est conformé à la procédure officielle convenue et a tenu compte de l'intérêt public, en application des concepts et principes du cadre sur l'intérêt public qui caractérise le processus de normalisation (voir le site Web du PIOB¹).

Le PIOB considère que, dans l'élaboration des modifications de portée limitée, l'IAASB a respecté la procédure officielle convenue. Il considère également que les modifications tiennent compte de l'intérêt public, en application des concepts et principes du cadre sur l'intérêt public.

Août 2025

¹ [Cadre sur l'intérêt public](#) (en anglais seulement).

© Août 2025 International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

La présente publication peut être téléchargée à des fins personnelles et non commerciales ou achetée par l'intermédiaire du site Web (en anglais) du Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board® — IAASB®) : www.iaasb.org. Il est nécessaire d'obtenir l'autorisation écrite de l'IFAC pour la reproduction, la traduction, le stockage ou la transmission de ce document, ou son utilisation à d'autres fins similaires, sauf quand il fait l'objet d'une utilisation individuelle et non commerciale. L'IAASB dispose des structures et des processus nécessaires à l'exercice de ses activités grâce au concours de l'International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM).

Pour obtenir des renseignements sur les droits d'auteur, les marques de commerce et les permissions, veuillez consulter le [site Web](#) (en anglais) de l'IFAC ou écrire à permissions@ifac.org.

À propos de l'IAASB

Le présent document a été élaboré et approuvé par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board — IAASB).

L'IAASB a pour objectif de servir l'intérêt public en établissant des normes d'audit, d'assurance et de services connexes de haute qualité, de même qu'en facilitant la convergence des normes d'audit et d'assurance internationales et nationales, rehaussant ainsi la qualité et l'uniformité des pratiques et renforçant la confiance du public à l'égard de la profession d'audit et d'assurance à travers le monde.

L'IAASB élabore des normes d'audit et d'assurance ainsi que des indications selon un processus partagé d'établissement des normes. Le Conseil de supervision de l'intérêt public (Public Interest Oversight Board — PIOB), qui supervise les activités de l'IAASB, et le Conseil consultatif des parties prenantes (Stakeholder Advisory Council — SAC), qui fournit des conseils sur les questions d'intérêt public à prendre en compte dans l'élaboration des normes et des indications, participent tous deux à ce processus.

MODIFICATIONS DE PORTÉE LIMITÉE POUR LES NORMES ISQM¹, DES NORMES ISA² ET LA NORME ISRE 2400 (RÉVISÉE)³ PAR SUITE DES MODIFICATIONS APPORTÉES AUX DÉFINITIONS D'ENTITÉ COTÉE ET D'ENTITÉ D'INTÉRÊT PUBLIC DANS LE CODE DE L'IESBA⁴

(En vigueur pour les audits [et les examens limités] d'états financiers des périodes ouvertes à compter du
15 décembre 2026)

SOMMAIRE

	Page
Norme ISQM 1, <i>Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes</i>	8
Norme ISQM 2, <i>Revue de la qualité des missions</i>	19
Norme ISA 200, <i>Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit</i>	21
Norme ISA 210, <i>Accord sur les termes et conditions d'une mission d'audit</i>	26
Norme ISA 220 (révisée), <i>Gestion de la qualité d'un audit d'états financiers</i>	26
Norme ISA 240 (révisée), <i>Responsabilités de l'auditeur concernant les fraudes lors d'un audit d'états financiers</i>	27
Norme ISA 260 (révisée), <i>Communication avec les responsables de la gouvernance</i>	28
Norme ISA 265, <i>Communication des déficiences du contrôle interne aux responsables de la gouvernance et à la direction</i>	31
Norme ISA 315 (révisée en 2019), <i>Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives</i>	33
Norme ISA 510, <i>Audit initial — Soldes d'ouverture</i>	34
Norme ISA 570 (révisée en 2024), <i>Continuité de l'exploitation</i>	35
Norme ISA 600 (révisée), <i>Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes) — Considérations particulières</i>	41
Norme ISA 700 (révisée), <i>Opinion et rapport sur des états financiers</i>	42
Norme ISA 701, <i>Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant</i>	48

¹ Normes internationales de gestion de la qualité (normes ISQM).

² Normes internationales d'audit (normes ISA).

³ Norme internationale de missions d'examen limité (ISRE) 2400 (révisée), *Engagements to Review Historical Financial Statements*.

⁴ *Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d'indépendance)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (Code de l'IESBA).

Norme ISA 705 (révisée), <i>Expression d'une opinion modifiée dans le rapport de l'auditeur indépendant</i>	49
Norme ISA 706 (révisée), <i>Paragraphes d'observations et paragraphes sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant</i>	51
Norme ISA 710, <i>Informations comparatives — Chiffres correspondants et états financiers comparatifs</i>	53
Norme ISA 720 (révisée), <i>Responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations</i>	54
Norme ISA 800 (révisée), <i>Audits d'états financiers préparés conformément à des référentiels à usage particulier — Considérations particulières</i>	62
Norme ISA 805 (révisée), <i>Audit d'états financiers isolés et d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier — Considérations particulières</i>	67
Norme ISA 810 (révisée), <i>Missions visant la délivrance d'un rapport sur des états financiers résumés</i>	71
Norme ISRE 2400 (révisée), <i>Missions d'examen limité d'états financiers historiques</i>	72

NORME ISQM 1, GESTION DE LA QUALITÉ PAR LES CABINETS QUI RÉALISENT DES AUDITS OU DES EXAMENS LIMITÉS D'ÉTATS FINANCIERS, OU D'AUTRES MISSIONS D'ASSURANCE OU DE SERVICES CONNEXES

Introduction

Champ d'application de la présente norme ISQM

[...]

5A. Certaines des exigences énoncées dans les normes ISQM s'appliquent uniquement aux audits d'états financiers d'entités ouvertes, ce qui reflète l'intérêt marqué du public à l'égard de la situation financière de ces entités en raison de l'incidence que leur santé financière peut avoir sur les parties prenantes. (Réf. : par. A2A et A2B)

5B. Les parties prenantes ont des attentes particulièrement élevées à l'égard d'une mission d'audit pour une entité ouverte en raison de l'importance que revêt la situation financière d'une telle entité du point de vue de l'intérêt public. Les exigences des normes ISQM qui s'appliquent aux audits d'états financiers d'entités ouvertes visent à répondre à ces attentes et, par le fait même, à accroître la confiance des parties prenantes à l'égard des états financiers pouvant être utilisés pour évaluer la situation financière de l'entité. (Réf. : par. A2A à A2E)

[...]

Adaptabilité

10. Dans son approche fondée sur les risques, le cabinet doit tenir compte :

- a) de la nature et des circonstances du cabinet ;
- b) de la nature et des circonstances des missions réalisées par le cabinet.

En conséquence, la conception du système de gestion de la qualité, en particulier le degré de complexité et de formalité de ce système, variera d'un cabinet à l'autre. Par exemple, le degré de complexité et de formalité du système de gestion de la qualité et des documents justificatifs devra vraisemblablement être plus élevé si le cabinet réalise différents types de missions pour une grande variété d'entités, y compris des audits d'états financiers d'entités ~~cotées~~ ouvertes, que s'il ne réalise que des examens limités d'états financiers ou des missions de compilation.

[...]

Définitions

16. Dans la présente norme ISQM, on entend par :

[...]

- j) ~~« entité cotée », une entité dont les actions, les parts ou les titres de créance sont cotés ou inscrits à la cote officielle d'une bourse de valeurs reconnue, ou négociés suivant les règles d'une bourse de valeurs reconnue ou d'un autre organisme équivalent ;~~

[...]

pB) « entité ouverte », une entité qui émet des instruments financiers transférables qui sont négociés au moyen d'un mécanisme de marché accessible au public, tel que l'inscription à la cote d'une bourse de valeurs. Une entité cotée — au sens donné à cette expression dans les lois ou règlements sur les valeurs mobilières pertinents — est un exemple d'entité ouverte.

Pour l'application des normes ISQM :

- i) si la définition d'une entité ouverte est plus explicite selon les textes légaux ou réglementaires ou les exigences professionnelles d'un pays ou territoire donné, le cabinet appliquera cette définition plus explicite. Par exemple, pour les besoins de la définition d'entités considérées comme des entités d'intérêt public, les textes légaux ou réglementaires ou les exigences professionnelles peuvent définir les entités ouvertes en mentionnant des marchés publics particuliers pour la négociation de titres, en intégrant des exemptions pour des types précis d'entités ou en établissant des critères fondés sur la taille.
- ii) lorsque les textes légaux ou réglementaires ou les exigences professionnelles utilisent des termes autres qu'« entité ouverte », ces termes sont considérés comme étant équivalents pour les besoins des paragraphes 5A et 5B :

[...]

Exigences

Application des exigences pertinentes et conformité à celles-ci

- 17. Le cabinet doit se conformer à chacune des exigences de la présente norme ISQM, à moins qu'une exigence ne soit pas pertinente en raison de la nature et des circonstances du cabinet ou de celles des missions qu'il réalise. (Réf. : par. A29)
- 18. La ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité du cabinet, ainsi que la ou les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle à l'égard de ce système, doivent avoir acquis une compréhension de la présente norme ISQM, y compris des modalités d'application et autres commentaires explicatifs, pour en comprendre l'objectif et en appliquer les exigences correctement.

[...]

Réponses spécifiées

- 34. Les réponses que le cabinet conçoit et met en œuvre pour se conformer au paragraphe 26 doivent comprendre les suivantes : (Réf. : par. A116)
 - a) le cabinet établit des politiques ou des procédures :
 - i) d'identification et d'évaluation des menaces pour la conformité aux règles de déontologie pertinentes, et de réponse à ces menaces, (Réf. : par. A117)
 - ii) d'identification, de communication, d'évaluation et de signalement des manquements aux règles de déontologie pertinentes, et de réponse appropriée en temps opportun aux causes et aux conséquences de ces manquements ; (Réf. : par. A118 et A119)

- b) le cabinet obtient, au moins une fois l'an, une confirmation, consignée dans la documentation, de la conformité aux règles d'indépendance de la part de tous les membres du cabinet tenus d'être indépendants selon les règles de déontologie pertinentes ;
- c) le cabinet établit des politiques ou des procédures pour la réception, l'investigation et le règlement des plaintes et des allégations concernant tout défaut d'effectuer les travaux conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables, ou concernant la non-conformité aux politiques ou aux procédures du cabinet établies en application de la présente norme ISQM ; (Réf. : par. A120 et A121)
- d) le cabinet établit des politiques ou des procédures qui traitent des circonstances dans lesquelles :
 - i) il prend connaissance, après avoir décidé d'accepter ou de maintenir une relation client ou une mission spécifique, d'informations qui l'auraient autrement conduit à refuser ou à interrompre la relation client ou à refuser la mission spécifique s'il en avait pris connaissance avant de prendre sa décision, (Réf. : par. A122 et A123)
 - ii) le cabinet est tenu, en vertu de textes légaux ou réglementaires, d'accepter une relation client ou une mission spécifique ; (Réf. : par. A123)
- e) le cabinet établit des politiques ou des procédures qui : (Réf. : par. A124 à A126)
 - i) exigent que la façon dont le système de gestion de la qualité aide à réaliser systématiquement des missions d'audit de qualité fasse partie des questions abordées dans les communications avec les responsables de la gouvernance lors de l'audit des états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte, (Réf. : par. A127 à A129)
 - ii) précisent les circonstances dans lesquelles il est par ailleurs approprié de communiquer avec des parties externes concernant le système de gestion de la qualité du cabinet, (Réf. : par. A130)
 - iii) traitent de la question des informations à inclure dans les communications externes mentionnées aux sous-alinéas 34 e)i) et ii), en précisant notamment la nature, le calendrier et l'étendue de ces communications ainsi que la forme qu'il convient de leur donner ; (Réf. : par. A131 et A132)
- f) le cabinet établit des politiques ou des procédures qui portent sur les revues de la qualité des missions conformes à la norme ISQM 2 et qui exigent la réalisation d'une revue de la qualité de la mission pour :
 - i) les audits d'états financiers d'entités ~~cotées~~ ouvertes,
 - ii) les audits ou les autres missions pour lesquels la réalisation d'une revue de la qualité de la mission est exigée par les textes légaux ou réglementaires, (Réf. : par. A133)
 - iii) les audits ou les autres missions pour lesquels le cabinet détermine qu'une revue de la qualité de la mission constitue une réponse appropriée à un ou plusieurs risques liés à la qualité. (Réf. : par. A134 à A137)

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

A2A. Le cabinet peut déterminer qu'il existe des entités autres que des entités ouvertes pour lesquelles les parties prenantes ont des attentes particulièrement élevées à l'égard de la mission d'audit, ce qui reflète l'intérêt marqué du public à l'égard de la situation financière de ces entités. Par conséquent, le cabinet peut aussi appliquer aux audits de ces autres entités une ou plusieurs exigences énoncées dans une norme ISQM et visant les audits d'états financiers d'entités ouvertes. Les paragraphes A2B à A2E peuvent être pertinents à cet égard.

A2B. L'importance de la situation financière d'une entité du point de vue de l'intérêt public peut varier notamment selon :

- la nature des activités de l'entité, comme le fait de contracter des obligations financières auprès de membres du public dans le cadre de ses activités principales ;
- le fait que l'entité soit supervisée ou non par un organisme de réglementation visant à mettre en confiance les membres du public quant à sa capacité de s'acquitter de ses obligations financières ;
- la taille de l'entité ;
- l'importance de l'entité dans son secteur d'activité, y compris la facilité avec laquelle elle pourrait être remplacée en cas de faillite ;
- le nombre et la nature des parties prenantes (investisseurs, clients, créanciers, employés, etc.) ;
- l'incidence systémique potentielle sur les autres secteurs d'activité et sur l'économie en général en cas de faillite de l'entité.

A2C. Les textes légaux ou réglementaires ou les exigences professionnelles, y compris les règles de déontologie pertinentes, peuvent définir ou désigner une entité comme étant une « entité d'intérêt public » ou décrire les entités dont la situation financière revêt une importance du point de vue de l'intérêt public en utilisant des termes autres qu'« entité d'intérêt public ». Par exemple, le Code de l'IESBA distingue certaines catégories d'entités d'intérêt public, notamment :

- les entités ouvertes ;
- les entités dont l'une des fonctions principales est de recevoir des dépôts de membres du public ;
- les entités dont l'une des fonctions principales est d'assurer des membres du public.

A2D. De plus, les responsables de l'établissement des textes légaux ou réglementaires ou des exigences professionnelles peuvent aussi désigner des catégories d'« entités d'intérêt public ». Selon les faits et circonstances propres à un pays ou territoire donné, ces catégories peuvent comprendre :

- les caisses de retraite ;
- les véhicules de placement collectif ;
- les entités à capital fermé qui ont un grand nombre de parties prenantes (autres que les investisseurs) ;

- les organismes sans but lucratif et les entités du secteur public ;
- les organismes de services publics.

A2E. Le cabinet peut aussi tenir compte des facteurs ci-après pour déterminer s'il serait approprié d'appliquer aux audits d'autres entités une ou plusieurs exigences énoncées dans une norme ISQM et visant les audits d'états financiers d'entités ouvertes :

- la question de savoir si l'entité est traitée comme étant une entité d'intérêt public pour l'application des règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance ;
- la question de savoir s'il est probable que l'entité devienne une entité ouverte dans un avenir rapproché ;
- la question de savoir si, dans des circonstances semblables, le cabinet a appliqué à d'autres entités les exigences particulières visant les entités ouvertes ;
- la question de savoir si l'entité a été désignée comme n'étant pas une entité ouverte par les textes légaux ou réglementaires ou les exigences professionnelles ;
- la question de savoir si l'entité ou d'autres parties prenantes ont demandé au cabinet d'appliquer à l'entité les exigences particulières visant les entités ouvertes et, le cas échéant, s'il existe des raisons de ne pas satisfaire à cette demande ;
- la structure de gouvernance de l'entité, par exemple le fait que les responsables de la gouvernance soient ou non distincts des propriétaires ou des membres de la direction ;
- la question de savoir si, dans des circonstances semblables, un cabinet prédécesseur a appliqué à l'entité les exigences particulières visant les entités ouvertes.

[...]

Application des exigences pertinentes et conformité à celles-ci (Réf. : par. 17)

A29. *Exemples de cas où une exigence de la présente norme ISQM pourrait ne pas être pertinente pour le cabinet*

- Le cabinet est un professionnel exerçant à titre individuel. Dans ce cas, certaines exigences — par exemple celles concernant la structure organisationnelle ; l'attribution des rôles, responsabilités et pouvoirs au sein du cabinet ; la direction, la supervision et la revue appropriées ; et la résolution des divergences d'opinions — pourraient ne pas être pertinentes.
- Le cabinet réalise uniquement des missions de services connexes. Dans ce cas, si le cabinet n'est pas tenu de préserver son indépendance pour les missions de services connexes, certaines exigences — par exemple celle imposant d'obtenir une confirmation, consignée dans la documentation, de la conformité aux règles d'indépendance de la part de tous ses membres — ne seront pas pertinentes.

[...]

Réponses spécifiées (Réf. : par. 34)

[...]

Communications avec les responsables de la gouvernance (Réf. : sous-alinéa 34 e)ii))

A127. La façon dont les communications avec les responsables de la gouvernance sont effectuées (soit par le cabinet soit par l'équipe de mission) peut dépendre des politiques ou des procédures qu'a établies le cabinet et des circonstances de la mission.

A128. La norme ISA 260 (révisée) traite de la responsabilité qui incombe à l'auditeur de communiquer avec les responsables de la gouvernance dans le cadre d'un audit d'états financiers. La détermination par l'auditeur des personnes, dans la structure de gouvernance de l'entité, avec qui il convient de communiquer¹ et le processus de communication² y sont également traités. Dans certaines circonstances, il peut être approprié de communiquer avec les responsables de la gouvernance dans le cas d'entités autres que des entités cotées, ouvertes, notamment celles dont la situation financière revêt, selon la détermination faite par le cabinet, une importance du point de vue de l'intérêt public (voir le paragraphe A2A) (ou dans le cadre d'autres missions). Il peut s'agir, par exemple, d'institutions financières (comme des banques, des compagnies d'assurance et des caisses de retraite) ou d'autres entités, comme des organismes sans but lucratif, notamment des entités qui peuvent présenter des caractéristiques liées à l'intérêt public ou à l'obligation d'information du public. Il peut s'agir, par exemple, d'entités :

- ~~qui détiennent un actif important en qualité de fiduciaire pour un grand nombre de parties prenantes, y compris des institutions financières, comme certaines banques, compagnies d'assurance et caisses de retraite ;~~
- ~~qui sont bien connues du public, ou dont les dirigeants ou les propriétaires sont bien connus du public ;~~
- ~~qui ont un grand nombre et un large éventail de parties prenantes.~~

Considérations propres au secteur public

A129. Le cabinet peut déterminer qu'il est approprié d'inclure la façon dont son système de gestion de la qualité aide à réaliser systématiquement des missions de qualité dans ses communications avec les responsables de la gouvernance d'une entité du secteur public, compte tenu de la taille et de la complexité de l'entité en question, de la diversité de ses parties prenantes, de la nature des services qu'elle fournit, et du rôle et des responsabilités des responsables de la gouvernance.

Détermination des circonstances dans lesquelles il est par ailleurs approprié de communiquer avec des parties externes (Réf. : sous-alinéa 34 e)ii))

A130. Pour déterminer les circonstances où il est approprié de communiquer avec des parties externes concernant le système de gestion de la qualité du cabinet, le cabinet exerce son jugement professionnel et peut tenir compte de facteurs tels que :

- les types de missions que réalise le cabinet et les types d'entités pour lesquelles il les réalise ;

¹ Norme ISA 260 (révisée), *Communication avec les responsables de la gouvernance*, paragraphes 11 à 13.

² Norme ISA 260, paragraphes 19 à 23.

- la nature et les circonstances du cabinet ;
- la nature de l'environnement d'exploitation du cabinet, dont les pratiques commerciales habituelles dans le pays ou le territoire où le cabinet est situé et les caractéristiques des marchés financiers dans lesquels il exerce ses activités ;
- la mesure dans laquelle le cabinet a déjà communiqué avec des parties externes du fait de textes légaux ou réglementaires (c'est-à-dire la question de savoir si d'autres communications sont nécessaires et, dans l'affirmative, ce qu'il convient de communiquer) ;
- les attentes des parties prenantes situées dans le pays ou le territoire où se trouve le cabinet, y compris la compréhension et l'intérêt qu'ont démontrés les parties externes à l'égard des missions réalisées par le cabinet, ainsi que les processus suivis par celui-ci pour la réalisation des missions ;
- les tendances dans le pays ou le territoire concerné ;
- les informations déjà accessibles aux parties externes ;
- la manière dont les parties externes pourraient utiliser les informations, et la compréhension générale qu'elles ont des questions liées aux systèmes de gestion de la qualité des cabinets et aux audits ou aux examens limités d'états financiers, ou aux autres missions d'assurance ou de services connexes ;
- les avantages pour l'intérêt public des communications avec les parties externes et la question de savoir si l'on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'ils dépassent le coût (pécuniaire ou autre) que présentent ces communications.

Les facteurs susmentionnés peuvent également avoir une incidence sur les informations qu'inclut le cabinet dans ses communications, ainsi que sur la nature, le calendrier, l'étendue et la forme des communications.

Nature, calendrier, étendue et forme appropriée des communications avec des parties externes (Réf. : sous-alinéa 34 e)iii))

A131. Lorsqu'il prépare les informations à communiquer aux parties externes, le cabinet peut tenir compte des caractéristiques suivantes :

- les informations sont propres aux circonstances du cabinet. Le fait de rattacher les questions traitées dans les communications directement aux circonstances du cabinet peut aider à éviter que les informations deviennent trop standardisées et perdent de leur utilité au fil du temps ;
- les informations sont présentées d'une manière claire et compréhensible qui n'est ni trompeuse ni susceptible d'influencer de façon inappropriée les utilisateurs des communications (par exemple, un équilibre est assuré entre les aspects positifs et négatifs des questions communiquées) ;
- les informations sont exactes et exhaustives dans tous leurs aspects significatifs et ne contiennent pas d'éléments trompeurs ;
- les informations tiennent compte des besoins d'information des utilisateurs auxquels elles sont destinées. Pour déterminer ces besoins, le cabinet peut notamment se demander quel serait un niveau de détail valable pour les utilisateurs et si les utilisateurs ont accès à des

informations pertinentes par l'intermédiaire d'autres sources (par exemple le site Web du cabinet).

A132. En ce qui concerne les communications avec les parties externes — y compris avec les responsables de la gouvernance, lorsqu'il audite les états financiers d'entités ~~cotées~~ ouvertes —, le cabinet exerce son jugement professionnel pour déterminer, selon les circonstances, s'il convient de communiquer de vive voix ou par écrit. La forme de communication peut donc varier.

Exemples de formes de communication avec les parties externes

- Publication (par exemple un rapport de transparence ou un rapport sur la qualité de l'audit)
- Communications écrites ciblant certaines parties prenantes (par exemple des informations sur les résultats du processus de suivi et de prise de mesures correctives du cabinet)
- Conversations et interactions directes avec la partie externe (par exemple des discussions entre l'équipe de mission et les responsables de la gouvernance)
- Page Web
- Autres médias numériques, dont les réseaux sociaux, ou entretiens ou présentations enregistrés sur vidéo ou diffusés sur le Web

Missions pour lesquelles une revue de la qualité de la mission est réalisée

Revue de la qualité de la mission exigée par les textes légaux ou réglementaires (Réf. : sous-alinéa 34 f)ii))

A133. La présente norme ISQM rend obligatoire une revue de la qualité de la mission pour les audits d'états financiers d'entités ouvertes. La réalisation d'une revue de la qualité de la mission pour certaines entités peut également être exigée explicitement par les textes légaux ou réglementaires, par exemple pour les audits :

- d'entités définies comme étant des entités d'intérêt public dans un pays ou un territoire donné ;
- d'entités exerçant leurs activités dans le secteur public, recevant du financement public ou ayant une obligation d'information du public ;
- d'entités exerçant leurs activités dans certains secteurs particuliers (par exemple des institutions financières comme les banques, les compagnies d'assurance et les caisses de retraite) ;
- d'entités dont l'actif atteint un seuil spécifié ;
- d'entités qui sont sous la gouverne d'un tribunal ou d'un processus judiciaire (par exemple en cas de liquidation).

Revue de la qualité de la mission réalisée en réponse à un ou plusieurs risques liés à la qualité (Réf. : sous-alinéa 34 f)iii))

A134. La compréhension des situations, événements, circonstances, actions ou inactions susceptibles de nuire à l'atteinte des objectifs en matière de qualité qu'est tenu d'acquérir le cabinet selon le sous-alinéa 25 a)ii) est liée à la nature et aux circonstances des missions que réalise le cabinet. Lors de la conception et de la mise en œuvre des réponses à un ou plusieurs risques liés à la qualité, le

cabinet peut déterminer qu'une revue de la qualité de la mission constitue une réponse appropriée compte tenu des raisons qui sous-tendent les évaluations des risques liés à la qualité.

Exemples de situations, d'événements, de circonstances, d'actions ou d'inactions à l'origine d'un ou de plusieurs risques liés à la qualité pour lesquels une revue de la qualité de la mission peut constituer une réponse appropriée

En ce qui concerne les types de missions que réalise le cabinet et les rapports à délivrer :

- missions qui présentent un degré élevé de complexité ou de jugement, comme :
 - l'audit des états financiers d'une entité qui exerce ses activités dans un secteur où, en règle générale, les estimations comptables comportent un degré élevé d'incertitude d'estimation (c'est le cas par exemple de certaines grandes institutions financières ou entités minières), ou pour laquelle il existe des incertitudes liées à des événements ou à des situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation,
 - une mission d'assurance qui nécessite des compétences et des connaissances spécialisées aux fins de mesure ou d'évaluation de l'objet considéré au regard des critères applicables (par exemple un bilan des gaz à effet de serre dans lequel il y a des incertitudes importantes associées aux quantités déclarées) ;
- missions où des problèmes ont été rencontrés (par exemple les missions d'audit à l'égard desquelles il y a eu des constatations récurrentes découlant d'inspections internes ou externes, des déficiences importantes du contrôle interne qui n'ont pas été corrigées, ou encore un retraitement significatif des informations comparatives contenues dans les états financiers) ;
- missions pour lesquelles des circonstances inhabituelles ont été constatées au cours du processus d'acceptation et de maintien de relations clients et de missions spécifiques (par exemple, un nouveau client qui s'est trouvé en désaccord avec l'auditeur ou le professionnel en exercice précédent) ;
- missions qui impliquent de faire rapport sur des informations — financières ou non financières — que l'entité prévoit d'inclure dans un document qui sera déposé auprès des autorités de réglementation et qui peuvent faire davantage appel au jugement, comme les informations financières pro forma à inclure dans un prospectus.

En ce qui concerne les types d'entités pour lesquelles le cabinet réalise des missions :

- entités qui exercent leurs activités dans des secteurs en émergence, ou à l'égard desquelles le cabinet n'a aucune expérience ;
- entités à l'égard desquelles les autorités de réglementation des valeurs mobilières ou les autorités de réglementation prudentielle ont exprimé des préoccupations dans leurs communications ;
- ~~entités — autres que des entités cotées — qui peuvent présenter des caractéristiques liées à l'intérêt public ou à l'obligation d'information du public. Il peut s'agir, par exemple, d'entités —~~ entités autres que des entités ouvertes dont la situation financière revêt, selon la détermination faite par le cabinet, une importance du point de vue de l'intérêt public (voir le

paragraphe A2A) et pour lesquelles les textes légaux ou réglementaires n'exigent pas par ailleurs une revue de la qualité de la mission. Il peut s'agir, par exemple, d'institutions financières (comme des banques, des compagnies d'assurance et des caisses de retraite) ou d'autres entités, comme des organismes sans but lucratif :

- ~~○ qui détiennent un actif important en qualité de fiduciaire pour un grand nombre de parties prenantes, y compris des institutions financières, comme certaines banques, compagnies d'assurance et caisses de retraite pour lesquelles les textes légaux ou réglementaires n'exigent pas par ailleurs une revue de la qualité de la mission;~~
- entités qui sont bien connues du public, ou dont les dirigeants ou les propriétaires sont bien connus du public;
- ~~○ qui ont un grand nombre et un large éventail de parties prenantes.~~

A135. Les réponses du cabinet aux risques liés à la qualité peuvent inclure d'autres formes de revues des missions qui ne sont pas des revues de la qualité des missions. Par exemple, dans le cas des audits d'états financiers, les réponses du cabinet peuvent comprendre des revues, réalisées par des membres du cabinet ayant une expertise technique dans un domaine spécialisé, qui portent sur les procédures mises en œuvre par l'équipe de mission à l'égard des risques importants ou sur certains jugements importants. Dans certains cas, ces autres types de revues des missions peuvent s'ajouter à une revue de la qualité de la mission.

A136. Il peut arriver que le cabinet détermine qu'il n'y a aucune mission, d'audit ou autre, pour laquelle une revue de la qualité de la mission, ou une autre forme de revue de la mission, constitue une réponse appropriée aux risques liés à la qualité.

Considérations propres au secteur public

A137. La nature et les circonstances des entités du secteur public peuvent donner lieu à certains risques liés à la qualité — du fait de la taille et de la complexité de ces entités, de la diversité de leurs parties prenantes, et de la nature des services qu'elles fournissent, par exemple —, et le cabinet peut déterminer qu'une revue de la qualité de la mission constitue une réponse appropriée à ces risques. Il se peut aussi que les textes légaux ou réglementaires imposent, aux auditeurs d'entités du secteur public, des exigences supplémentaires en matière de rapport (comme la délivrance d'un rapport distinct sur les cas de non-conformité aux textes légaux ou réglementaires au corps législatif ou à un autre organe de gouvernance, ou la communication de ces cas dans le rapport de l'auditeur sur les états financiers). En pareil cas, lorsqu'il détermine si la revue de la qualité de la mission constitue une réponse appropriée, le cabinet peut aussi tenir compte de la complexité découlant des exigences supplémentaires et de l'importance, pour les utilisateurs, des questions à communiquer selon ces exigences.

[...]

Inspections de missions (Réf. : par. 38)

A151. *Exemples d'éléments mentionnés au paragraphe 37 dont peut tenir compte le cabinet pour le choix de missions achevées aux fins d'inspection*

- En ce qui concerne les situations, événements, circonstances, actions ou inactions à

l'origine de risques liés à la qualité :

- les types de missions que réalise le cabinet, et l'étendue de l'expérience que possède celui-ci par rapport à ces types de missions ;
- les types d'entités pour lesquelles les missions sont réalisées, par exemple :
 - des entités ~~cotées~~ ouvertes,
 - des entités qui exercent leurs activités dans des secteurs en émergence,
 - des entités qui exercent leurs activités dans des secteurs où le degré de complexité ou de jugement est élevé,
 - des entités qui exercent leurs activités dans un secteur qui est nouveau pour le cabinet ;
- l'ancienneté et l'expérience des associés responsables de missions.
- Les résultats des inspections de missions achevées précédentes, dont ceux se rapportant à chaque associé responsable de mission.
- En ce qui concerne les autres informations pertinentes :
 - les plaintes ou les allégations à l'endroit d'un associé responsable de mission ;
 - les résultats des inspections externes, dont ceux se rapportant à chaque associé responsable de mission ;
 - les résultats de l'évaluation faite par le cabinet de l'engagement qualité démontré par chaque associé responsable de mission.

[...]

Évaluation des déficiences relevées (Réf. : par. 41)

[...]

Causes profondes des déficiences relevées (Réf. : alinéa 41 a))

A165. L'objectif de l'investigation des causes profondes des déficiences relevées est de comprendre les circonstances sous-jacentes à l'origine des déficiences, de manière à permettre au cabinet :

- d'évaluer la gravité et le caractère généralisé de chacune des déficiences relevées ;
- de corriger ces déficiences de façon appropriée.

L'analyse des causes profondes nécessite l'exercice du jugement professionnel et se fait à partir des informations disponibles.

A166. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures que met en œuvre le cabinet pour comprendre les causes profondes d'une déficience relevée peuvent par ailleurs dépendre de la nature et des circonstances du cabinet, notamment :

- de la complexité et des caractéristiques du fonctionnement du cabinet ;
- de la taille du cabinet ;

- de la dispersion géographique du cabinet ;
- de la structure du cabinet et de la mesure dans laquelle il concentre ou centralise ses processus ou ses activités.

Exemples illustrant l'incidence de la nature et de la gravité potentielle des déficiences relevées ainsi que de la nature et des circonstances du cabinet sur la nature, le calendrier et l'étendue des procédures que met en œuvre le cabinet pour comprendre les causes profondes de ces déficiences

- Nature de la déficience relevée : Les procédures que met en œuvre le cabinet pour comprendre les causes profondes de la déficience peuvent être plus rigoureuses s'il est établi que le rapport de mission délivré au terme de l'audit des états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte était inapproprié ou si la déficience se rapporte à des actions ou à des comportements de la direction du cabinet en ce qui a trait à la qualité.
- Gravité potentielle de la déficience relevée : Les procédures que met en œuvre le cabinet pour comprendre les causes profondes de la déficience peuvent être plus rigoureuses si la déficience a été relevée à l'égard de plusieurs missions ou s'il y a des signes indiquant un taux élevé de non-conformité aux politiques ou aux procédures.
- Nature et circonstances du cabinet :
 - Dans un cabinet peu complexe qui n'a qu'un seul emplacement, il est possible que la plupart des informations se trouvent au même endroit et soient facilement accessibles, et que les causes profondes de la déficience relevée soient plus évidentes. Les procédures que met en œuvre le cabinet pour comprendre ces causes peuvent donc être simples.
 - Dans un cabinet plus complexe comptant plusieurs emplacements, les procédures que met en œuvre le cabinet pour comprendre les causes profondes de la déficience relevée peuvent consister, entre autres, à faire appel à des personnes ayant reçu une formation axée sur l'investigation des causes profondes et à élaborer des méthodes comportant des procédures d'un degré de formalité plus élevé pour la détermination des causes profondes.

[...]

NORME ISQM 2, REVUES DE LA QUALITÉ DES MISSIONS

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Désignation et critères de qualification des responsables des revues de la qualité des missions

Attribution de la responsabilité de désigner les responsables des revues de la qualité des missions (Réf. : par. 17)

A1. Lorsqu'il s'agit de choisir une personne qui assumera la responsabilité de désigner le responsable de la revue de la qualité de la mission, la compétence et les capacités qui sont pertinentes peuvent comprendre la connaissance appropriée des éléments suivants :

- les responsabilités qui incombent au responsable de la revue de la qualité de la mission ;
- les critères énoncés aux paragraphes 18 et 19 relativement à la qualification des responsables

des revues de la qualité des missions ;

- la nature et les circonstances de la mission ou de l'entité visées par la revue de la qualité de la mission, y compris la composition de l'équipe de mission.
- A2. Les politiques ou procédures du cabinet peuvent préciser que la personne chargée de désigner le responsable de la revue de la qualité de la mission ne doit pas être membre de l'équipe de la mission devant faire l'objet de la revue. Il peut cependant arriver, dans certaines circonstances (par exemple, dans le cas d'un petit cabinet ou d'un professionnel exerçant à titre individuel), qu'il ne soit pas faisable en pratique de confier la désignation du responsable de la revue de la qualité de la mission à une personne autre qu'un membre de l'équipe de mission.
- A3. Le cabinet peut attribuer la responsabilité de désigner les responsables des revues de la qualité des missions à plus d'une personne. Il peut arriver, par exemple, que le processus de désignation des responsables des revues de la qualité des missions prévu dans les politiques ou procédures du cabinet ainsi que les personnes chargées de ce processus diffèrent selon le type de mission (audit d'entité ~~cotée~~ ouverte, audit d'entité ~~non cotée~~ autre qu'une entité ouverte ou autre mission).

[...]

Réalisation de la revue de la qualité de la mission (Réf. : par. 24 à 27)

[...]

Procédures mises en œuvre par le responsable de la revue de la qualité de la mission (Réf. : par. 25 à 27)

- A28. Les politiques ou procédures du cabinet peuvent préciser la nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en œuvre par le responsable de la revue de la qualité de la mission, et souligner l'importance, pour celui-ci, d'exercer son jugement professionnel lors de la réalisation de la revue.
- A29. Le calendrier des procédures mises en œuvre par le responsable de la revue de la qualité de la mission peut être fonction de la nature et des circonstances de la mission ou de celles de l'entité, notamment la nature des questions sur lesquelles porte la revue. Si le responsable de la revue de la qualité de la mission réalise une revue de la documentation de la mission en temps opportun à chacune des étapes de la mission (par exemple planification, réalisation et rapport), cela lui permet de résoudre rapidement les questions à sa satisfaction, et ce, au plus tard à la date du rapport de mission. Il peut, par exemple, mettre en œuvre des procédures concernant la stratégie générale et le plan de la mission dès la fin de l'étape de la planification. La réalisation en temps opportun de la revue de la qualité de la mission peut aussi favoriser l'exercice du jugement professionnel et, s'il y a lieu selon le type de mission, de l'esprit critique par les membres de l'équipe de mission lors de la planification et de la réalisation de la mission.
- A30. La nature et l'étendue des procédures mises en œuvre par le responsable de la revue de la qualité d'une mission donnée peuvent être fonction, entre autres :
- des raisons qui sous-tendent les évaluations des risques liés à la qualité³, par exemple le fait que la mission soit réalisée auprès d'une entité qui exerce ses activités dans un secteur en émergence ou qui conclut des opérations complexes ;

³ Norme ISQM 1, paragraphe A49.

- des déficiences relevées dans le processus de suivi et de prise de mesures correctives du cabinet, des mesures correctives prises en réponse à ces déficiences et des indications formulées par le cabinet à ce sujet, qui peuvent faire ressortir les aspects pour lesquels le responsable de la revue de la qualité de la mission doit mettre en œuvre des procédures plus poussées ;
- du degré de complexité de la mission ;
- de la nature et de la taille de l'entité, notamment le fait que l'entité soit ~~cotée~~ une entité ouverte ou non ;
- de toute constatation applicable à la mission, comme les résultats des inspections menées par une autorité de surveillance externe au cours d'une période antérieure ou les préoccupations soulevées quant à la qualité des travaux de l'équipe de mission ;
- des informations obtenues dans le cadre de l'acceptation et du maintien par le cabinet de la relation client ou de la mission spécifique ;
- dans le cas des missions d'assurance, de l'identification et de l'évaluation, par l'équipe de mission, des risques d'anomalies significatives, et des réponses à cette évaluation ;
- de la collaboration ou non des membres de l'équipe de mission avec le responsable de la revue de la qualité de la mission. Les politiques ou procédures du cabinet peuvent traiter des mesures que le responsable de la revue de la qualité de la mission peut prendre si l'équipe de mission ne collabore pas avec lui (par exemple, communiquer avec une personne appropriée au sein du cabinet afin que des mesures appropriées soient prises pour résoudre le problème).

A31. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en œuvre par le responsable de la revue de la qualité de la mission pourraient être appelés à changer selon les circonstances particulières rencontrées lors de la réalisation de la revue de la qualité de la mission.

[...]

NORME ISA 200, OBJECTIFS GÉNÉRAUX DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT ET RÉALISATION D'UN AUDIT CONFORME AUX NORMES INTERNATIONALES D'AUDIT

Introduction

[...]

L'audit d'états financiers

[...]

9A. Certaines des exigences énoncées dans les normes ISA s'appliquent uniquement aux audits d'états financiers d'entités ouvertes, ce qui reflète l'intérêt marqué du public à l'égard de la situation financière de ces entités en raison de l'incidence que leur santé financière peut avoir sur les parties prenantes. (Réf. : par. A13A et A13B)

9B. Les parties prenantes ont des attentes particulièrement élevées à l'égard d'une mission d'audit pour une entité ouverte en raison de l'importance que revêt la situation financière d'une telle entité du

point de vue de l'intérêt public. Les exigences des normes ISA qui s'appliquent aux audits d'états financiers d'entités ouvertes visent à répondre à ces attentes et, par le fait même, à accroître la confiance des parties prenantes à l'égard des états financiers pouvant être utilisés pour évaluer la situation financière de l'entité. (Réf. : par. A13A à A13E)

[...]

Définitions

[...]

13. Dans les normes ISA, on entend par :

[...]

lB) « entité ouverte », une entité qui émet des instruments financiers transférables qui sont négociés au moyen d'un mécanisme de marché accessible au public, tel que l'inscription à la cote d'une bourse de valeurs. Une entité cotée — au sens donné à cette expression dans les lois ou règlements sur les valeurs mobilières pertinents — est un exemple d'entité ouverte.

Pour l'application des normes ISA :

- i) si la définition d'une entité ouverte est plus explicite selon les textes légaux ou réglementaires ou les exigences professionnelles d'un pays ou territoire donné, l'auditeur appliquera cette définition plus explicite. Par exemple, pour les besoins de la définition d'entités considérées comme des entités d'intérêt public, les textes légaux ou réglementaires ou les exigences professionnelles peuvent définir les entités ouvertes en mentionnant des marchés publics particuliers pour la négociation de titres, en intégrant des exemptions pour des types précis d'entités ou en établissant des critères fondés sur la taille.
- ii) lorsque les textes légaux ou réglementaires ou les exigences professionnelles utilisent des termes autres qu'« entité ouverte », ces termes sont considérés comme étant équivalents pour les besoins des paragraphes 9A et 9B :

[...]

Exigences

[...]

Réalisation d'un audit conforme aux normes ISA

[...]

Conformité aux exigences pertinentes

22. Sous réserve des dispositions du paragraphe 23, l'auditeur doit se conformer à chacune des exigences d'une norme ISA à moins que, dans le cadre d'un audit particulier :
- a) la norme ISA dans son ensemble ne soit pas pertinente ;
 - b) une exigence ne soit pas pertinente du fait que son application est conditionnelle et que la condition n'est pas remplie. (Réf. : par. A79 et A80)

23. Dans des situations exceptionnelles, l'auditeur peut juger nécessaire de déroger à une exigence pertinente d'une norme ISA. L'auditeur doit alors mettre en œuvre des procédures d'audit de remplacement pour atteindre le but visé par cette exigence. Les seuls cas où il est prévu que l'auditeur pourrait avoir à déroger à une exigence pertinente sont ceux où une disposition exige la mise en œuvre d'une procédure précise alors que, dans les circonstances propres à l'audit, cette procédure serait inefficace pour atteindre le but visé par l'exigence. (Réf. : par. A81)

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

L'audit d'états financiers

[...]

Intérêt du public à l'égard de la situation financière d'une entité (Réf. : par. 9A et 9B)

A13A. L'auditeur peut déterminer qu'il existe des entités autres que des entités ouvertes pour lesquelles les parties prenantes ont des attentes particulièrement élevées à l'égard de la mission d'audit, ce qui reflète l'intérêt marqué du public à l'égard de la situation financière de ces entités. Par conséquent, l'auditeur peut aussi appliquer aux audits de ces autres entités une ou plusieurs exigences énoncées dans une norme ISA et visant les audits d'états financiers d'entités ouvertes. Les paragraphes A13B à A13E peuvent être pertinents à cet égard.

A13B. L'importance de la situation financière d'une entité du point de vue de l'intérêt public peut varier notamment selon :

- la nature des activités de l'entité, comme le fait de contracter des obligations financières auprès de membres du public dans le cadre de ses activités principales ;
- le fait que l'entité soit supervisée ou non par un organisme de réglementation visant à mettre en confiance les membres du public quant à sa capacité de s'acquitter de ses obligations financières ;
- la taille de l'entité ;
- l'importance de l'entité dans son secteur d'activité, y compris la facilité avec laquelle elle pourrait être remplacée en cas de faillite ;
- le nombre et la nature des parties prenantes (investisseurs, clients, créanciers, employés, etc.) ;
- l'incidence systémique potentielle sur les autres secteurs d'activité et sur l'économie en général en cas de faillite de l'entité.

A13C. Les textes légaux ou réglementaires ou les exigences professionnelles, y compris les règles de déontologie pertinentes, peuvent définir ou désigner une entité comme étant une « entité d'intérêt public » ou décrire les entités dont la situation financière revêt une importance du point de vue de l'intérêt public en utilisant des termes autres qu'« entité d'intérêt public ». Par exemple, le Code de l'IESBA distingue certaines catégories d'entités d'intérêt public, notamment :

- les entités ouvertes ;
- les entités dont l'une des fonctions principales est de recevoir des dépôts de membres du

public :

- les entités dont l'une des fonctions principales est d'assurer des membres du public.

A13D. De plus, les responsables de l'établissement des textes légaux ou réglementaires ou des exigences professionnelles peuvent aussi désigner des catégories d'« entités d'intérêt public ». Selon les faits et circonstances propres à un pays ou territoire donné, ces catégories peuvent comprendre :

- les caisses de retraite ;
- les véhicules de placement collectif ;
- les entités à capital fermé qui ont un grand nombre de parties prenantes (autres que les investisseurs) ;
- les organismes sans but lucratif et les entités du secteur public ;
- les organismes de services publics.

A13E. L'auditeur peut aussi tenir compte des facteurs ci-après pour déterminer s'il serait approprié d'appliquer aux audits d'autres entités une ou plusieurs exigences énoncées dans une norme ISA et visant les audits d'états financiers d'entités ouvertes :

- la question de savoir si l'entité est traitée comme étant une entité d'intérêt public pour l'application des règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance ;
- la question de savoir s'il est probable que l'entité devienne une entité ouverte dans un avenir rapproché ;
- la question de savoir si, dans des circonstances semblables, l'auditeur a appliqué à d'autres entités les exigences particulières visant les entités ouvertes ;
- la question de savoir si l'entité a été désignée comme n'étant pas une entité ouverte par les textes légaux ou réglementaires ou les exigences professionnelles ;
- la question de savoir si l'entité ou d'autres parties prenantes ont demandé à l'auditeur d'appliquer à l'entité les exigences particulières visant les entités ouvertes et, le cas échéant, s'il existe des raisons de ne pas satisfaire à cette demande ;
- la structure de gouvernance de l'entité, par exemple le fait que les responsables de la gouvernance soient ou non distincts des propriétaires ou des membres de la direction ;
- la question de savoir si, dans des circonstances semblables, un auditeur prédécesseur a appliqué à l'entité les exigences particulières visant les entités ouvertes.

[...]

Réalisation d'un audit conforme aux normes ISA

[...]

Contenu des normes ISA (Réf. : par. 19)

[...]

Considérations relatives à l'adaptabilité

[...]

A69. Des considérations relatives à l'adaptabilité ont été incluses dans certaines normes ISA, par exemple la norme ISA 315 (révisée en 2019), afin d'illustrer l'application des exigences à toutes les entités, que leur nature et leurs circonstances soient peu complexes ou non. Les entités peu complexes présentent généralement les caractéristiques énumérées au paragraphe A71.

A70. Les « considérations propres aux petites entités » que contiennent certaines normes ISA ont été élaborées avant tout dans la perspective d'entités ~~non cotées~~ autres que des entités ouvertes. Toutefois, certaines de ces considérations peuvent être utiles pour l'audit de petites entités ~~cotées~~ ouvertes.

A71. Aux fins des considérations supplémentaires propres à l'audit de petites entités, le terme « petite entité » s'entend d'une entité qui possède généralement les caractéristiques qualitatives suivantes :

- a) concentration de la propriété et de la direction entre les mains d'un petit nombre de personnes (souvent une personne unique : soit une personne physique, soit une autre entreprise propriétaire de l'entité, à condition que son propriétaire présente les caractéristiques qualitatives pertinentes) ;
- b) une ou plusieurs des particularités suivantes :
 - i) des opérations classiques ou dénuées de complexité,
 - ii) une comptabilité simple,
 - iii) un nombre restreint de branches d'activité et de produits par branche d'activité,
 - iv) un système de contrôle interne simple,
 - v) un nombre restreint d'échelons de direction, ayant toutefois la responsabilité d'un large éventail de contrôles,
 - vi) des effectifs limités, dont beaucoup ont un large éventail de tâches.

Ces caractéristiques qualitatives ne constituent pas une liste exhaustive, elles ne sont pas l'apanage des petites entités et les petites entités ne les présentent pas nécessairement toutes.

[...]

Respect des exigences pertinentes

Exigences pertinentes (Réf. : par. 22)

[...]

Dérogation à une exigence (Réf. : par. 23)

A81. La norme ISA 230 définit des exigences de documentation visant les situations exceptionnelles où l'auditeur déroge à une exigence pertinente⁴. Les normes ISA n'imposent pas de se conformer à une exigence qui est sans pertinence dans le contexte particulier d'un audit.

[...]

NORME ISA 210, ACCORD SUR LES TERMES ET CONDITIONS D'UNE MISSION D'AUDIT

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

Conditions préalables à la réalisation d'une mission d'audit

[...]

Accord sur les responsabilités de la direction (Réf. : alinéa 6 b))

[...]

A12. Le partage des responsabilités en matière d'information financière entre la direction et les responsables de la gouvernance varie en fonction des ressources et de la structure de l'entité, des textes légaux ou réglementaires pertinents et des rôles respectifs de la direction et des responsables de la gouvernance au sein de l'entité. Dans la plupart des cas, la direction est responsable de l'exécution tandis que les responsables de la gouvernance exercent une surveillance sur la direction. Dans certaines entités, les responsables de la gouvernance ont ou assument la responsabilité de l'approbation des états financiers ou du suivi du contrôle interne de l'entité relatif à l'information financière. Dans les entités complexes ou de grande taille ~~ou faisant appel public à l'épargne~~, certaines responsabilités de surveillance peuvent être confiées à un sous-groupe des responsables de la gouvernance, tel qu'un comité d'audit.

[...]

⁴ Norme ISA 230, paragraphe 12.

NORME ISA 220 (RÉVISÉE), GESTION DE LA QUALITÉ D'UN AUDIT D'ÉTATS FINANCIERS

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

Règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance (Réf. : par. 16 à 21)

Règles de déontologie pertinentes (Réf. : par. 1 et 16 à 21)

A39. La norme ISA 200⁵ exige de l'auditeur qu'il se conforme aux règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance, applicables aux missions d'audit d'états financiers. Ces règles peuvent varier selon la nature et les circonstances de la mission. Certaines règles qui ont trait à l'indépendance peuvent, par exemple, ne s'appliquer qu'à la réalisation d'audits d'entités cotées ouvertes ou d'intérêt public. La norme ISA 600 (révisée) contient des exigences et des indications qui s'ajoutent à celles énoncées dans la présente norme ISA concernant les communications avec les auditeurs des composantes au sujet des règles de déontologie pertinentes.

[...]

NORME ISA 240 (RÉVISÉE), RESPONSABILITÉS DE L'AUDITEUR CONCERNANT LES FRAUDES LORS D'UN AUDIT D'ÉTATS FINANCIERS

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives résultant de fraudes (Réf. : par. 39)

[...]

Risques d'anomalies significatives résultant de fraudes dans la comptabilisation des produits (Réf. : par. 41)

[...]

A120. Les risques d'anomalies significatives résultant de fraudes dans la comptabilisation des produits peuvent être plus élevés dans certaines entités que dans d'autres. Par exemple, dans les entités cotées ouvertes, la direction peut subir des pressions ou avoir des motifs pour établir des informations financières mensongères par une comptabilisation inappropriée des produits lorsque le rendement est évalué en fonction de la croissance des produits ou des profits d'un exercice à l'autre. De même, les risques d'anomalies significatives résultant de fraudes dans la comptabilisation des

⁵ Norme ISA 200, paragraphes 14 et A16 à A19.

produits peuvent, par exemple, être plus élevés dans le cas des entités dont une partie importante des produits provient des ventes au comptant, ce qui ouvre la voie au vol, ou dont les méthodes de comptabilisation des produits sont complexes et vulnérables à un parti pris de la direction (détermination du pourcentage d'achèvement, licences de propriété intellectuelle, etc.).

[...]

Rapport de l'auditeur (Réf. : par. 60 à 62)

Détermination des questions clés de l'audit ayant trait à la fraude

[...]

A180. Pour déterminer les questions clés de l'audit, l'auditeur est amené à porter un jugement sur l'importance relative des questions ayant nécessité une attention importante de sa part. Il est donc rare que l'auditeur d'un jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité ~~cotée~~ ouverte ne retienne pas, dans sa détermination des questions clés de l'audit, au moins une question ayant trait à la fraude. Il se peut néanmoins que, dans un nombre limité de cas, l'auditeur détermine, en application du paragraphe 61, qu'il n'y a aucune question ayant trait à la fraude qui constitue une question clé de l'audit.

[...]

NORME ISA 260 (RÉVISÉE), COMMUNICATION AVEC LES RESPONSABLES DE LA GOUVERNANCE

Introduction

Champ d'application de la présente norme ISA

1. La présente Norme internationale d'audit (ISA) traite de la responsabilité qui incombe à l'auditeur de communiquer avec les responsables de la gouvernance dans le cadre d'un audit d'états financiers. Elle s'applique quelle que soit la structure de gouvernance ou la taille de l'entité, mais des considérations particulières entrent en jeu lorsque toutes les personnes responsables de la gouvernance participent à la gestion de l'entité, ou ~~lorsque l'entité est cotée en Bourse~~ lorsqu'il s'agit d'une entité ouverte. La présente norme ISA n'établit pas d'exigences concernant la communication de l'auditeur avec les dirigeants ou les propriétaires de l'entité, si ce n'est lorsque ceux-ci sont également investis de fonctions de gouvernance.

[...]

Exigences

[...]

Questions à communiquer

[...]

Indépendance de l'auditeur

17. L'auditeur doit communiquer aux responsables de la gouvernance les règles de déontologie

pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance, auxquelles il se conforme pour la mission d'audit, dont, s'il y a lieu dans les circonstances, toute règle d'indépendance qui s'applique spécifiquement aux audits d'états financiers de certaines entités. (Réf. : par. A29)

18. ~~Dans le cas des entités cotées, l'~~auditeur doit communiquer aux responsables de la gouvernance : une déclaration précisant que l'équipe de mission et d'autres personnes du cabinet s'il y a lieu, le cabinet et, le cas échéant, les autres cabinets membres du réseau se sont conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance, ~~et ;~~

18A. Dans le cas des audits d'états financiers d'entités ouvertes, la déclaration à communiquer selon le paragraphe 18 doit inclure :

- a) toutes les relations et les autres liens entre le cabinet, les autres cabinets membres du réseau et l'entité qui, selon son jugement professionnel, peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir des incidences sur l'indépendance. Doit notamment être communiqué le total des honoraires que le cabinet et les autres cabinets membres du réseau ont facturés au cours de la période couverte par les états financiers pour les services d'audit et les services autres que d'audit fournis à l'entité et aux composantes sous son contrôle. Ces honoraires doivent être ventilés par catégories appropriées de manière à aider les responsables de la gouvernance à évaluer les incidences des services fournis sur l'indépendance de l'auditeur ; (Réf. : par. A29A)
- b) en ce qui concerne les menaces pour l'indépendance qui dépassent un niveau acceptable, les mesures prises pour répondre à ces menaces, dont les mesures visant l'élimination des circonstances qui les créent, ou les sauvegardes mises en place afin de les ramener à un niveau acceptable. (Réf. : par. ~~A29~~ A30 à A32)

[...]

Processus de communication

[...]

Forme des communications

[...]

21. L'auditeur doit communiquer par écrit aux responsables de la gouvernance les informations relatives à l'indépendance ~~lorsque cette communication est exigée par~~ comme l'exigent les paragraphes 17 à 18A.

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

Questions à communiquer

[...]

Indépendance de l'auditeur (Réf. : par. 17 à 18A)

A29. L'auditeur est tenu de se conformer aux règles de déontologie pertinentes, y compris celles ayant trait à l'indépendance, qui s'appliquent aux missions d'audit d'états financiers et de communiquer aux responsables de la gouvernance les règles auxquelles il se conforme⁶. Les règles de déontologie pertinentes peuvent :

- établir des règles d'indépendance propres aux audits des états financiers de certaines entités précisées dans les règles de déontologie pertinentes, notamment les règles d'indépendance qui s'appliquent aux audits d'états financiers d'entités d'intérêt public mentionnées dans l'*International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA). La présente norme ISA exige, lorsque cela s'applique dans les circonstances de la mission d'audit, que l'auditeur communique également aux responsables de la gouvernance le fait qu'il applique ces règles d'indépendance ;
- exiger de l'auditeur qu'il rende public le fait qu'il s'est conformé à des règles d'indépendance particulières qui s'appliquent aux audits d'états financiers de certaines entités précisées dans les règles de déontologie pertinentes⁷. La norme ISA 700 (révisée) traite des règles qui s'appliquent au rapport de l'auditeur en ce qui concerne l'indépendance de l'auditeur et les règles de déontologie pertinentes qu'il a appliquées⁸ ;
- obliger ou inciter l'auditeur à déterminer s'il convient d'appliquer les règles d'indépendance propres aux audits d'états financiers de certaines entités aux audits des états financiers d'autres entités qui ne sont pas précisées dans les règles de déontologie pertinentes⁹. Si tel est le cas, et si l'auditeur doit rendre public le fait qu'il s'est conformé à ces règles d'indépendance, il peut discuter avec la direction ou les responsables de la gouvernance afin de déterminer s'il existe un risque de méprise sur la nature de l'entité, et s'il est nécessaire de fournir des informations supplémentaires.

A29A.Des règles de déontologie pertinentes ou des textes légaux ou réglementaires peuvent également préciser les questions particulières à communiquer aux responsables de la gouvernance concernant les facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir des incidences sur l'indépendance. Ainsi, le Code de l'IESBA exige que l'auditeur communique aux responsables

⁶ Norme ISA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit*, paragraphe 14.

⁷ Voir, par exemple, les obligations d'information du public énoncées aux paragraphes R400.20 et R400.21 du Code de l'IESBA.

⁸ Norme ISA 700 (révisée), alinéa 28 c).

⁹ Voir, par exemple, les modalités d'application du paragraphe 400.19 A1 du Code de l'IESBA, qui incitent l'auditeur à effectuer une telle détermination.

de la gouvernance des informations sur les honoraires¹⁰, y compris les honoraires liés aux missions d'assurance en matière de durabilité, et la prestation de services autres que d'expression d'assurance à des clients de services d'audit qui sont des entités d'intérêt public¹¹.

- A30. La communication des relations et des autres liens ainsi que des mesures prises pour répondre aux menaces pour l'indépendance qui dépassent un niveau acceptable varie selon les circonstances de la mission, et englobe généralement les menaces pour l'indépendance, les sauvegardes visant à réduire ces menaces et les mesures prises pour éliminer les circonstances qui créent ces menaces.
- A31. Des règles de déontologie ou des textes légaux ou réglementaires pertinents peuvent préciser les questions particulières à communiquer aux responsables de la gouvernance lorsqu'un manquement aux règles d'indépendance est découvert. Ainsi, le Code de l'IESBA exige que l'auditeur communique par écrit, aux responsables de la gouvernance, les manquements et les mesures que le cabinet a mises en œuvre ou qu'il propose de mettre en œuvre¹².
- A32. Les exigences concernant la communication des informations relatives à l'indépendance de l'auditeur qui s'appliquent dans le cas des entités ~~cotées~~ ouvertes peuvent aussi être appropriées dans le cas ~~de certaines autres d'entités autres que des entités ouvertes, notamment celles dont la situation financière revêt, selon la détermination de l'auditeur, une importance du point de vue de l'intérêt public¹³, notamment celles qui peuvent être importantes du point de vue de l'intérêt public, par exemple, parce que leurs parties prenantes sont nombreuses et variées ou en raison de la nature de leurs activités ou de leur taille.~~ Il peut s'agir, par exemple, d'institutions financières (comme des banques, des compagnies d'assurance et des caisses de retraite) ou d'autres entités, comme des organismes de bienfaisance sans but lucratif. ~~Il peut arriver par contre que la communication des informations relatives à l'indépendance ne soit pas pertinente, par exemple lorsque tous les responsables de la gouvernance ont été informés des faits dignes d'intérêt dans le cadre de leurs activités de gestion. Cela est particulièrement probable lorsque l'entité est dirigée par son propriétaire, et que l'intervention du cabinet de l'auditeur et des autres cabinets membres du réseau auprès de l'entité se limite pour ainsi dire à l'audit des états financiers.~~

[...]

Processus de communication

Mise en place du processus de communication (Réf. : par. 18)

[...]

Considérations propres aux petites entités

- A40. Lorsqu'il réalise des audits de petites entités, l'auditeur peut communiquer avec les responsables de la gouvernance de manière moins structurée que dans le cas, par exemple, des entités ~~cotées~~ ouvertes ou de plus grande taille.

[...]

¹⁰ Voir, par exemple, les paragraphes R410.23 à R410.28 du Code de l'IESBA.

¹¹ Voir, par exemple, les paragraphes R600.21 à R600.23 du Code de l'IESBA.

¹² Voir, par exemple, les paragraphes R400.80 à R400.82 et le paragraphe R400.84 du Code de l'IESBA.

¹³ Norme ISA 200, paragraphe A13A.

NORME ISA 265, COMMUNICATION DES DÉFICIENCES DU CONTRÔLE INTERNE AUX RESPONSABLES DE LA GOUVERNANCE ET À LA DIRECTION

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

Déficiences importantes du contrôle interne (Réf. : alinéa 6 b) et par. 8)

[...]

- A9. Il se peut que, dans certains pays, les textes légaux ou réglementaires aient établi l'obligation pour l'auditeur (particulièrement dans le cas des audits d'entités ~~cotées~~ ouvertes) de communiquer aux responsables de la gouvernance ou à d'autres parties intéressées (telles que des autorités de réglementation) les déficiences du contrôle interne d'un ou de plusieurs types particuliers, qu'il relève au cours de l'audit. Si les textes légaux ou réglementaires ont recours à des termes et à des définitions spécifiques pour ces types de déficiences, et exigent que l'auditeur emploie ces termes et ces définitions dans sa communication, ce sont eux que l'auditeur utilise pour communiquer conformément aux exigences légales ou réglementaires.

[...]

Communication des déficiences du contrôle interne

Communication des déficiences importantes du contrôle interne aux responsables de la gouvernance
(Réf. : par. 9)

[...]

- A13. Pour déterminer quand transmettre sa communication écrite, l'auditeur peut se demander si la réception de cette communication constituerait un facteur important pour permettre aux responsables de la gouvernance de s'acquitter de leurs responsabilités de surveillance. De plus, il se peut que, dans certains pays, les responsables de la gouvernance des entités ~~cotées~~ ouvertes doivent avoir reçu la communication écrite de l'auditeur avant la date d'approbation des états financiers pour pouvoir s'acquitter de certaines responsabilités relatives au contrôle interne à des fins réglementaires ou autres. Dans d'autres cas, l'auditeur peut transmettre la communication écrite à une date ultérieure. Néanmoins, la communication écrite des déficiences importantes par l'auditeur fait partie du dossier d'audit définitif et est donc soumise à l'exigence primordiale¹⁴ selon laquelle l'auditeur doit achever la constitution du dossier d'audit définitif en temps opportun. À ce sujet, la norme ISA 230 précise que la constitution du dossier d'audit définitif est normalement achevée dans un délai d'au plus 60 jours à compter de la date du rapport de l'auditeur¹⁵.
- A14. Quel que soit le moment où il communique par écrit les déficiences importantes, l'auditeur peut les communiquer de vive voix d'abord à la direction et, au moment propice, aux responsables de la gouvernance, afin de leur permettre de prendre en temps opportun des mesures correctives pour réduire autant que possible les risques d'anomalies significatives. Ce faisant, l'auditeur n'est toutefois

¹⁴ Norme ISA 230, *Documentation de l'audit*, paragraphe 14.

¹⁵ Norme ISA 230, paragraphe A21.

pas dérogé de sa responsabilité de communiquer les déficiences importantes par écrit, comme l'exige la présente norme ISA.

A15. Le niveau de détail à respecter pour la communication des déficiences importantes relève du jugement professionnel de l'auditeur dans les circonstances. Les facteurs que l'auditeur peut prendre en considération pour déterminer le niveau de détail qu'il convient de communiquer comprennent notamment :

- la nature de l'entité — par exemple, les points à communiquer dans le cas d'une entité d'intérêt public ne sont pas nécessairement les mêmes que dans le cas d'une ~~autre~~ entité autre qu'une entité d'intérêt public ;
- la taille et la complexité de l'entité — par exemple, les points à communiquer dans le cas d'une entité complexe ne sont pas nécessairement les mêmes que dans le cas d'une entité dont l'activité est simple ;
- la nature des déficiences importantes relevées par l'auditeur ;
- la composition du groupe des responsables de la gouvernance de l'entité — par exemple, un niveau de détail élevé peut être nécessaire si certains responsables de la gouvernance n'ont pas une expérience suffisante du secteur d'activité de l'entité ou des aspects du contrôle touchés par les déficiences ;
- les exigences légales ou réglementaires concernant la communication de certains types de déficiences du contrôle interne.

[...]

NORME ISA 315 (RÉVISÉE EN 2019), IDENTIFICATION ET ÉVALUATION DES RISQUES D'ANOMALIES SIGNIFICATIVES

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

Acquisition d'une compréhension de l'entité et de son environnement, du référentiel d'information financière applicable et du système de contrôle interne de l'entité (Réf. : par. 19 à 27)

[...]

L'entité et son environnement (Réf. : alinéa 19 a))

Structure organisationnelle, structure de propriété, structure de gouvernance et modèle d'entreprise (Réf. : sous-alinéa 19 a)ii))

Structure organisationnelle et structure de propriété de l'entité

A56. La compréhension de la structure organisationnelle et de la structure de propriété de l'entité peut éclairer l'auditeur sur :

- la structure de propriété de l'entité ;
- [...]

- la distinction entre les propriétaires, les responsables de la gouvernance et la direction ;

Exemple :

Dans les entités peu complexes, il se peut que les propriétaires participent à la gestion et que la distinction entre les propriétaires, les responsables de la gouvernance et la direction soit subtile, voire inexistante ; dans d'autres entités, notamment ~~celles qui sont cotées~~ certaines entités ouvertes, cette distinction peut être très claire¹⁶.

[...]

NORME ISA 510, AUDIT INITIAL — SOLDES D'OUVERTURE

[...]

Annexe

(Réf. : par. A8)

Exemples de rapports de l'auditeur comportant une opinion modifiée

[...]

Exemple 1 :

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la norme ISA 600 (révisée)¹⁷ ne s'applique donc pas).

[...]

Exemple 2 :

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique donc pas).

[...]

¹⁶ Les paragraphes A1 et A2 de la norme ISA 260 (révisée) fournissent des indications sur l'identification des responsables de la gouvernance et précisent que, dans certains cas, une partie ou la totalité des responsables de la gouvernance peuvent participer à la gestion de l'entité.

¹⁷ Norme ISA 600 (révisée), *Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes) — Considérations particulières*.

[...]

NORME ISA 570 (RÉVISÉE EN 2024), *CONTINUITÉ DE L'EXPLOITATION*

Introduction

Champ d'application de la présente norme ISA

1. La présente Norme internationale d'audit (ISA) traite des responsabilités de l'auditeur, dans le cadre d'un audit d'états financiers, en ce qui concerne la continuité de l'exploitation, et des incidences sur le rapport de l'auditeur. Elle s'applique à tous les audits d'états financiers, quelle que soit la taille ou la complexité de l'entité, mais certaines considérations particulières ne concernent que les audits d'états financiers d'entités ~~cotées~~ ouvertes. (Réf. : par. A1 et A2)

[...]

Exigences

[...]

Incidences sur le rapport de l'auditeur

Utilisation appropriée de la base de la continuité de l'exploitation dans les cas où il n'existe pas d'incertitude significative

34. Si l'auditeur conclut que l'utilisation de la base de la continuité de l'exploitation est appropriée et qu'il n'existe pas d'incertitude significative, il doit inclure dans son rapport une section distincte intitulée « Continuité de l'exploitation » et : (Réf. : par. A78 et A79)
 - a) indiquer que : (Réf. : par. A80 et A81)
 - i) dans le contexte de son audit des états financiers pris dans leur ensemble ainsi qu'aux fins de la formation de son opinion sur ceux-ci, l'auditeur a conclu que l'utilisation par la direction de la base de la continuité de l'exploitation dans la préparation des états financiers est appropriée,
 - ii) en se fondant sur les éléments probants obtenus, l'auditeur n'a relevé aucune incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation,
 - iii) les conclusions de l'auditeur s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de son rapport et ne peuvent être considérées comme une garantie de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation ;
 - b) dans le cadre de l'audit des états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte, lorsque des jugements importants sont portés par la direction pour conclure à l'absence d'incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, l'auditeur doit inclure : (Réf. : par. A82, A83 et A89)
 - i) un renvoi aux informations fournies à ce sujet, le cas échéant, dans les états financiers, (Réf. : par. A73 à A76)
 - ii) une description de la manière dont il a apprécié l'évaluation faite par la direction de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. (Réf. : par. A84 à A88)

Utilisation appropriée de la base de la continuité de l'exploitation dans les cas où il existe une incertitude significative

Communication d'informations adéquates sur l'incertitude significative dans les états financiers

35. Si des informations adéquates sur l'incertitude significative sont fournies dans les états financiers, l'auditeur doit exprimer une opinion non modifiée et inclure dans son rapport une section distincte intitulée « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation » dans laquelle il : (Réf. : par. A78, A79, A90 et A91)
- a) inclut un renvoi aux informations fournies à ce sujet dans les états financiers ; (Réf. : par. A73 et A77)
 - b) décrit, dans le cas de l'audit des états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte, la manière dont il a apprécié l'évaluation faite par la direction de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation ; (Réf. : par. A84 à A88)
 - c) précise que les événements ou situations en cause indiquent l'existence d'une incertitude significative susceptible de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation ;
 - d) indique que :
 - i) son opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point,
 - ii) dans le contexte de son audit des états financiers pris dans leur ensemble ainsi qu'aux fins de la formation de son opinion sur ceux-ci, il a conclu que l'utilisation par la direction de la base de la continuité de l'exploitation dans la préparation des états financiers est appropriée,
 - iii) ses conclusions s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de son rapport et ne peuvent être considérées comme une garantie de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Champ d'application de la présente norme ISA (Réf. : par. 1)

[...]

- A2. Dans le cadre de l'audit des états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte, lorsque l'auditeur conclut, en se fondant sur les éléments probants qu'il a obtenus, à l'absence d'incertitude significative et que des jugements importants ont été portés par la direction pour conclure à l'absence d'incertitude significative liée à des événements ou des situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, la présente norme ISA exige de l'auditeur qu'il fournisse dans une section de son rapport intitulée « Continuité de l'exploitation » une description de la manière dont il a apprécié l'évaluation faite par la direction de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

[...]

Incidences sur le rapport de l'auditeur (Réf. : par. 34 à 38)

[...]

Utilisation appropriée de la base de la continuité de l'exploitation dans les cas où il n'existe pas d'incertitude significative (Réf. : par. 34)

[...]

A81. L'exemple 1 fourni dans l'annexe de la présente norme ISA illustre le rapport de l'auditeur d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte qui est délivré lorsque l'auditeur a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés concernant le caractère approprié de l'utilisation par la direction de la base de la continuité de l'exploitation et qu'il conclut qu'il n'existe aucune incertitude significative.

A82. Il se peut que des textes légaux ou réglementaires imposent à l'auditeur de fournir les informations exigées à l'alinéa 34 b) dans le cas de l'audit des états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte. Par ailleurs, l'auditeur peut juger approprié d'inclure ces informations dans son rapport, même ~~si celui-ci porte sur une~~ dans le cas d'entités autres que des qu'une entités cotée ouvertes, afin d'accroître la transparence pour les utilisateurs visés des états financiers. Ainsi, l'auditeur peut décider de le faire s'il détermine qu'il existe un intérêt marqué du public à l'égard de la situation financière de ces entités¹⁸. ~~Ainsi, l'auditeur peut choisir de fournir ces informations pour d'autres entités, notamment celles qui peuvent être importantes du point de vue de l'intérêt public, par exemple parce que leurs parties prenantes sont nombreuses et variées ou en raison de la nature de leurs activités ou de leur taille. Il peut s'agir, par exemple, d'institutions financières (comme des banques, des compagnies d'assurance et des caisses de retraite) ou d'autres entités, comme des organismes de bienfaisance sans but lucratif.~~

[...]

Description de la manière dont l'auditeur a apprécié l'évaluation faite par la direction de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation (Réf. : sous-alinéa 34 b)ii) et alinéa 35 b))

[...]

A89. L'exemple 2 fourni dans l'annexe de la présente norme ISA illustre le rapport de l'auditeur d'une entité ~~cotée~~ ouverte qui est délivré lorsque :

- l'auditeur a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés concernant le caractère approprié de l'utilisation par la direction de la base de la continuité de l'exploitation ;
- l'auditeur conclut qu'il n'existe aucune incertitude significative ;
- les états financiers fournissent des informations adéquates concernant les jugements importants ayant mené la direction à conclure qu'il n'existe aucune incertitude significative liée à des événements ou situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

¹⁸ Norme ISA 200, paragraphe A13A.

Utilisation appropriée de la base de la continuité de l'exploitation dans les cas où il existe une incertitude significative (Réf. : par. 35 et 36)

[...]

Communication d'informations adéquates sur l'incertitude significative dans les états financiers (Réf. : par. 35)

A91. Les exemples 3 et 4 fournis dans l'annexe de la présente norme ISA illustrent des rapports de l'auditeur délivrés pour une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte et une entité ~~cotée~~ ouverte lorsque l'auditeur a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés concernant le caractère approprié de l'utilisation par la direction de la base de la continuité de l'exploitation malgré l'existence d'une incertitude significative, et que les informations fournies dans les états financiers sont adéquates.

Absence d'informations adéquates sur l'incertitude significative dans les états financiers (Réf. : par. 36)

A92. Les exemples 5 et 6 fournis dans l'annexe de la présente norme ISA illustrent des rapports de l'auditeur délivrés pour une entité ~~cotée~~ ouverte et une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte comportant respectivement une opinion avec réserve et une opinion défavorable lorsque l'auditeur a obtenu des éléments probants suffisants et appropriés concernant le caractère approprié de l'utilisation par la direction de la base de la continuité de l'exploitation, mais en l'absence d'informations adéquates sur l'incertitude significative dans les états financiers.

[...]

Communication avec les responsables de la gouvernance (Réf. : par. 41 et 42)

[...]

A101. Dans le cas d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte, outre les déclarations qu'il est tenu d'inclure dans son rapport, l'auditeur peut, s'il y a lieu, communiquer aux responsables de la gouvernance des questions supplémentaires, par exemple la manière dont il a apprécié l'évaluation faite par la direction de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

[...]

Annexe

(Réf. : par. A78, A81, A89, A91 et A92)

Exemples de rapports de l'auditeur indépendant comportant une section sur la continuité de l'exploitation

- Exemple 1 : Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte comportant une opinion non modifiée lorsque l'auditeur conclut qu'il n'existe aucune incertitude significative.
- Exemple 2 : Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte comportant une opinion non modifiée lorsque l'auditeur conclut qu'il n'existe aucune incertitude significative et que les informations fournies dans les états financiers au sujet des jugements importants portés par la direction pour conclure à l'absence d'incertitude significative liée à des événements ou situations

susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation sont adéquates.

- Exemple 3 : Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte comportant une opinion non modifiée lorsque l'auditeur conclut qu'il existe une incertitude significative et que les informations fournies dans les états financiers sont adéquates.
- Exemple 4 : Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte comportant une opinion non modifiée lorsque l'auditeur conclut qu'il existe une incertitude significative et que les informations fournies dans les états financiers sont adéquates.
- Exemple 5 : Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte comportant une opinion avec réserve lorsque l'auditeur conclut qu'il existe une incertitude significative et que les états financiers comportent des anomalies significatives du fait que les informations qui y sont fournies ne sont pas adéquates.
- Exemple 6 : Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte comportant une opinion défavorable lorsque l'auditeur conclut qu'il existe une incertitude significative et que les informations à fournir sur cette incertitude ont été omises dans les états financiers.

Exemple 1 — Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte comportant une opinion non modifiée lorsque l'auditeur conclut qu'il n'existe aucune incertitude significative

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 (révisée)¹⁹ ne s'applique pas).
- [...]

Exemple 2 — Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte comportant une opinion non modifiée lorsqu'il n'existe aucune incertitude significative et que les informations fournies dans les états financiers au sujet des jugements importants portés par la direction pour conclure à l'absence d'incertitude significative sont adéquates

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique pas).
- [...]

¹⁹ Norme ISA 600 (révisée), *Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes)* — *Considérations particulières*.

Exemple 3 — Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte comportant une opinion non modifiée lorsque l'auditeur conclut qu'il existe une incertitude significative et que les informations fournies dans les états financiers sont adéquates

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique pas).
- [...]

Exemple 4 — Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte comportant une opinion non modifiée lorsque l'auditeur conclut qu'il existe une incertitude significative et que les informations fournies dans les états financiers sont adéquates

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique pas).
- [...]

Exemple 5 — Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte comportant une opinion avec réserve lorsque l'auditeur conclut qu'il existe une incertitude significative et que les états financiers comportent des anomalies significatives du fait que les informations qui y sont fournies ne sont pas adéquates

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique pas).
- [...]

Exemple 6 — Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte comportant une opinion défavorable lorsque l'auditeur conclut qu'il existe une incertitude significative et que les informations à fournir sur cette incertitude ont été omises dans les états financiers

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique pas).
- [...]

[...]

**NORME ISA 600 (RÉVISÉE), AUDITS D'ÉTATS FINANCIERS DE GROUPE
(Y COMPRIS L'UTILISATION DES TRAVAUX DES AUDITEURS DES
COMPOSANTES) — CONSIDÉRATIONS PARTICULIÈRES**

[...]

Annexe 1

(Réf. : par. A45)

Exemple de rapport de l'auditeur indépendant dans le cas où l'auditeur du groupe n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder l'opinion d'audit sur les états financiers du groupe

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers consolidés d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il s'agit d'un audit de groupe d'une entité ayant des filiales (la norme ISA 600 (révisée) s'applique).

[...]

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

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

Rapport sur l'audit des états financiers consolidés²⁰

[...]

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers consolidés

[Faire rapport conformément à la norme ISA 700 (révisée) — voir l'exemple 2 de la norme ISA 700 (révisée). Les deux derniers paragraphes, qui s'appliquent uniquement aux audits des entités ~~cotées~~ ouvertes, ne seraient pas inclus.]

[...]

NORME ISA 700 (RÉVISÉE), OPINION ET RAPPORT SUR DES ÉTATS FINANCIERS

[...]

Exigences

[...]

Rapport de l'auditeur

[...]

Rapport de l'auditeur pour un audit réalisé conformément aux Normes internationales d'audit

[...]

Questions clés de l'audit

30. Dans le cas de l'audit du jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité ~~cotée~~ ouverte, l'auditeur doit communiquer dans son rapport les questions clés de l'audit, conformément à la norme ISA 701.
31. Lorsque l'auditeur est tenu en vertu de textes légaux ou réglementaires de communiquer les questions clés de l'audit dans son rapport, ou qu'il décide de le faire pour une autre raison, il doit le faire conformément à la norme ISA 701. (Réf. : par. A41 à ~~A43~~ A44)

[...]

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

[...]

40. Dans la section « Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit des états financiers » de son rapport, l'auditeur doit en outre : (Réf. : par. A51)

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

- a) indiquer qu'il communique aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et ses constations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne qu'il aurait relevée au cours de son audit ;
- b) ~~lorsqu'il s'agit de l'audit d'états financiers d'une entité cotée,~~ indiquer qu'il fournit aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant :
 - i) qu'il s'est conformé aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance,
 - ii) lorsqu'il s'agit de l'audit d'états financiers d'une entité ouverte, qu'il leur communique, d'une part, toutes les relations et les autres facteurs qui peuvent raisonnablement être considérés comme susceptibles d'avoir une incidence sur son indépendance et, d'autre part, ou les mesures prises pour éliminer les menaces, ou les sauvegardes mises en place, le cas échéant ;
- c) lorsqu'il s'agit de l'audit d'états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte ou de toute autre entité pour laquelle les questions clés de l'audit sont communiquées conformément à la norme ISA 701, indiquer que, parmi les questions communiquées aux responsables de la gouvernance, il détermine quelles ont été les plus importantes dans l'audit des états financiers de la période considérée : ce sont les questions clés de l'audit. Il décrit ces questions dans son rapport, sauf si des textes légaux ou réglementaires en empêchent la publication ou si, dans des circonstances extrêmement rares, il détermine qu'il ne devrait pas communiquer une question dans son rapport parce que l'on peut raisonnablement s'attendre à ce que les conséquences néfastes de la communication de cette question dépassent les avantages pour l'intérêt public. (Réf. : par. A54)

[...]

Nom de l'associé responsable de la mission

46. Lorsqu'il porte sur les états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte, le rapport de l'auditeur doit inclure le nom de l'associé responsable de la mission, sauf dans les rares circonstances où il est raisonnable de s'attendre à ce que la communication de cette information entraîne un risque important pour la sécurité d'une personne. Dans les rares circonstances où il n'a pas l'intention d'inclure dans son rapport le nom de l'associé responsable de la mission, l'auditeur doit s'entretenir de son intention avec les responsables de la gouvernance de manière à étayer son appréciation de la probabilité qu'il y ait un risque important pour la sécurité d'une personne, et de la gravité de ce risque. (Réf. : par. A62 à A64)

[...]

Rapport de l'auditeur prescrit par un texte légal ou réglementaire

50. Si un texte légal ou réglementaire dans un pays donné oblige l'auditeur à rédiger son rapport en suivant une présentation ou un libellé particuliers, le rapport de l'auditeur ne doit faire référence aux Normes internationales d'audit que si on y trouve au minimum chacun des éléments suivants : (Réf. : par. A71 et A72)
- a) [...]
 - l) dans le cas de l'audit d'un jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité ~~cotée~~

ouverte, 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 ;

m) [...]

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

Rapport de l'auditeur (Réf. : par. 20)

[...]

Rapport de l'auditeur pour un audit réalisé conformément aux Normes internationales d'audit

[...]

Questions clés de l'audit (Réf. : par. 31)

- A41. La présente norme ISA rend obligatoire la communication des questions clés de l'audit pour les audits d'états financiers d'entités ouvertes. Il se peut également que des textes légaux ou réglementaires exigent la communication des questions clés de l'audit dans le cas des audits d'entités autres que des entités cotées ouvertes, notamment des entités qui sont considérées, dans ces textes légaux et réglementaires, comme des entités d'intérêt public.
- A42. L'auditeur peut également choisir de communiquer les questions clés de l'audit pour ~~d'autres des entités autres que des entités ouvertes, notamment celles dont la situation financière revêt, selon la détermination qu'il a faite, une importance du point de vue de l'intérêt public²¹, notamment celles qui peuvent être importantes du point de vue de l'intérêt public, par exemple parce que leurs parties prenantes sont nombreuses et variées ou en raison de la nature de leurs activités ou de leur taille.~~ Il peut s'agir, par exemple, d'institutions financières (comme des banques, des compagnies d'assurance et des caisses de retraite) ou d'autres entités, comme des organismes de bienfaisance sans but lucratif.
- A43. La norme ISA 210 exige que l'auditeur convienne des termes et conditions de la mission d'audit avec la direction et les responsables de la gouvernance, selon le cas, et explique que les rôles respectifs de la direction et des responsables de la gouvernance dans le consentement donné aux termes et conditions de la mission d'audit de l'entité dépendent de la structure de gouvernance de l'entité et des textes légaux ou réglementaires pertinents²². La norme ISA 210 exige également que la lettre de mission, ou un autre type d'accord écrit établi sous une forme appropriée, précise la forme et le contenu prévus des rapports qui seront délivrés par l'auditeur²³. En outre, la norme ISA 210²⁴ explique que, lorsque l'auditeur n'est pas tenu de communiquer les questions clés de l'audit, il peut

²¹ Norme ISA 200, paragraphe A13A.

²² Norme ISA 210, paragraphes 9 et A22.

²³ Norme ISA 210, paragraphe 10.

²⁴ Norme ISA 210, paragraphe A25.

être utile qu'il mentionne la possibilité de le faire dans les termes et conditions de la mission d'audit et, dans certains pays, il peut lui falloir en faire mention pour conserver cette faculté.

Considérations propres aux entités du secteur public

A44. Il n'y a pas beaucoup d'entités ~~cotées~~ ouvertes dans le secteur public. Cela dit, les entités du secteur public peuvent être importantes en raison de leur taille, de leur complexité, ou des éléments d'intérêt public qu'elles comportent. En pareils cas, l'auditeur d'une entité du secteur public peut être tenu par les textes légaux et réglementaires, ou peut choisir pour une autre raison, de communiquer les questions clés de l'audit dans son rapport.

[...]

Nom de l'associé responsable de la mission (Réf. : par. 46)

A62. Selon la ISQM 1²⁵, le cabinet a pour objectif de concevoir, de mettre en place et de faire fonctionner un système de gestion de la qualité destiné à lui fournir l'assurance raisonnable :

- que le cabinet et ses membres s'acquittent de leurs responsabilités et réalisent les missions conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables ;
- que les rapports de mission délivrés par le cabinet ou les associés responsables de missions sont appropriés aux circonstances.

Nonobstant cet objectif de la ISQM 1, le fait de nommer l'associé responsable de la mission dans le rapport de l'auditeur vise à accroître la transparence pour les utilisateurs du rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte.

A63. Il se peut que les textes légaux ou réglementaires ou encore les normes nationales d'audit exigent que le nom de l'associé responsable de la mission figure dans le rapport de l'auditeur dans le cas d'un audit ne portant pas sur les états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte. Il se peut également que l'auditeur, par obligation imposée par les textes légaux ou réglementaires ou par les normes nationales d'audit, ou encore de son plein gré, fournisse dans son rapport non seulement le nom de l'associé responsable de la mission, mais aussi d'autres informations permettant de mieux l'identifier, par exemple le numéro du permis d'exercice professionnel qui s'applique à son lieu de pratique.

A64. Dans de rares circonstances, l'auditeur peut prendre connaissance d'informations ou vivre certaines expériences indiquant la probabilité que la publication du nom de l'associé responsable de la mission pose un risque pour la sécurité d'une personne, qu'il s'agisse de l'associé responsable de la mission, d'un autre membre de l'équipe de mission ou d'une autre personne étroitement liée, et expose cette personne à des préjudices corporels. Un tel risque pour la sécurité ne comprend pas, par exemple, les risques de sanctions de nature légale, réglementaire ou professionnelle. Des entretiens avec les responsables de la gouvernance au sujet des circonstances susceptibles d'exposer une personne à des préjudices corporels peuvent fournir des informations supplémentaires sur la probabilité ou la gravité d'un risque important pour la sécurité de cette personne. Les textes légaux ou réglementaires ou les normes nationales d'audit peuvent prévoir d'autres exigences qui sont pertinentes pour

²⁵ Norme ISQM 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes*, paragraphe 14.

déterminer s'il convient d'omettre la mention du nom de l'associé responsable de la mission.

[...]

Annexe

(Réf. : par. A19)

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

- Exemple 1 : Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle.
- Exemple 2 : Rapport de l'auditeur sur les états financiers consolidés d'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle.
- Exemple 3 : Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle (lorsqu'il est fait renvoi au contenu du site Web d'une autorité compétente).
- Exemple 4 : Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel à usage général reposant sur le principe de conformité.

Exemple 1 — Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique donc pas).

[...]

Exemple 2 — Rapport de l'auditeur sur les états financiers consolidés d'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers consolidés d'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il s'agit d'un audit de groupe d'une entité ayant des filiales (la norme ISA 600 (révisée) s'applique).

[...]

Exemple 3 — Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique donc pas).

[...]

- L'auditeur a choisi de faire un renvoi à la description des responsabilités de l'auditeur figurant sur le site Web d'une autorité compétente.

[...]

Exemple 4 — Rapport de l'auditeur sur les états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel à usage général reposant sur le principe de conformité

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte requis selon des textes légaux ou réglementaires. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique donc pas).

[...]

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

[...]

Fondement de l'opinion

[...]

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

[...]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers²⁶

²⁶ Le cas échéant, utiliser d'autres désignations qui sont appropriées dans le contexte juridique du pays.

[...]

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

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes ISA permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci.

Selon l'alinéa 41 b) de la présente norme ISA, le texte grisé ci-après peut être fourni en annexe du rapport. L'alinéa 41 c) précise que, lorsque les textes légaux ou réglementaires ou encore les normes nationales d'audit le permettent expressément, il est possible de faire un renvoi au site Web d'une autorité compétente contenant la description des responsabilités de l'auditeur plutôt que d'intégrer cette description dans le rapport de l'auditeur, pourvu que la description figurant sur le site Web corresponde à la description des responsabilités de l'auditeur ci-après et ne lui soit pas contradictoire.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes ISA, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- [...]

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit. Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance.

[...]

NORME ISA 701, COMMUNICATION DES QUESTIONS CLÉS DE L'AUDIT DANS LE RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Introduction

Champ d'application de la présente norme ISA

[...]

5. La présente norme ISA s'applique aux audits de jeux complets d'états financiers à usage général d'entités ~~cotées~~ ouvertes et dans les cas où l'auditeur choisit de communiquer les questions clés de l'audit dans son rapport. La présente norme ISA s'applique également lorsque l'auditeur est tenu en vertu de textes légaux ou réglementaires de communiquer les questions clés de l'audit dans son rapport²⁷. Toutefois, la norme ISA 705 (révisée) interdit à l'auditeur de communiquer les questions clés de l'audit lorsqu'il formule une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers, à

²⁷ Norme ISA 700 (révisée), *Opinion et rapport sur des états financiers*, paragraphes 30 et 31.

moins que des textes légaux ou réglementaires ne l'exigent²⁸.

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

Communication des questions clés de l'audit

[...]

Forme et contenu de la section « Questions clés de l'audit » dans les autres cas (Réf. : par. 16)

[...]

A59. Pour déterminer les questions clés de l'audit, l'auditeur doit porter un jugement sur l'importance relative des questions ayant nécessité une attention importante de sa part. Il est donc rare que l'auditeur d'un jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité ~~cotée~~ ouverte ne retienne pas, parmi les questions communiquées aux responsables de la gouvernance, au moins une question clé à communiquer dans son rapport. Il se peut néanmoins que, dans un nombre limité de cas (par exemple, une entité ~~cotée~~ ouverte dont les activités sont très limitées), l'auditeur détermine qu'il n'y a aucune question clé de l'audit, conformément au paragraphe 10, du fait qu'aucune question n'a nécessité une attention importante de sa part.

[...]

NORME ISA 705 (RÉVISÉE), EXPRESSION D'UNE OPINION MODIFIÉE DANS LE RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[...]

Annexe

(Réf. : par. A17, A18 et A25)

Exemples de rapports de l'auditeur indépendant comportant une opinion modifiée

- Exemple 1 : Rapport de l'auditeur comportant une opinion avec réserve en raison d'une anomalie significative dans les états financiers.
- Exemple 2 : Rapport de l'auditeur comportant une opinion défavorable en raison d'une anomalie significative dans les états financiers consolidés.
- Exemple 3 : Rapport de l'auditeur comportant une opinion avec réserve en raison de l'impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en ce qui concerne une entité associée étrangère.
- Exemple 4 : Rapport de l'auditeur comportant la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion en raison de l'impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur un élément particulier des états financiers consolidés.

²⁸ Norme ISA 705 (révisée), paragraphe 29.

- Exemple 5 : Rapport de l'auditeur comportant la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion en raison de l'impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur de multiples éléments des états financiers.

Exemple 1 — Opinion avec réserve en raison d'une anomalie significative dans les états financiers

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la norme ISA 600 (révisée)²⁹ ne s'applique donc pas).

[...]

Exemple 2 — Opinion défavorable en raison d'une anomalie significative dans les états financiers consolidés

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers consolidés d'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il s'agit d'un audit de groupe d'une entité ayant des filiales (la norme ISA 600 (révisée) s'applique).

[...]

Exemple 3 — Opinion avec réserve en raison de l'impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés en ce qui concerne une entité associée étrangère

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers consolidés d'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il s'agit d'un audit de groupe d'une entité ayant des filiales (la norme ISA 600 (révisée) s'applique).

[...]

Exemple 4 — Formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion en raison de l'impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur un élément particulier des états financiers consolidés

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

²⁹ Norme ISA 600 (révisée), *Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes) — Considérations particulières*.

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers consolidés d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il s'agit d'un audit de groupe d'une entité ayant des filiales (la norme ISA 600 (révisée) s'applique).

[...]

Exemple 5 — Formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion en raison de l'impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur de multiples éléments des états financiers

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique donc pas).

[...]

[...]

**NORME ISA 706 (RÉVISÉE), PARAGRAPHES D'OBSERVATIONS ET
PARAGRAPHES SUR D'AUTRES POINTS DANS LE RAPPORT DE L'AUDITEUR
INDÉPENDANT**

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

Emplacement des paragraphes d'observations et des paragraphes sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur (Réf. : par. 9 et 11)

[...]

A17. L'Annexe 3 illustre la relation entre la section portant sur les questions clés de l'audit, le paragraphe d'observations et le paragraphe sur d'autres points présentés dans un même rapport de l'auditeur. L'Annexe 4 présente un exemple de rapport d'audit d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte qui est assorti d'une opinion avec réserve et qui comporte un paragraphe d'observations, et dans lequel aucune question clé de l'audit n'est communiquée.

[...]

Annexe 3

(Réf. : par. A17)

Exemple de rapport de l'auditeur indépendant comportant une section sur les questions clés de l'audit, un paragraphe d'observations et un paragraphe sur d'autres points

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la norme ISA 600 (révisée)³⁰ ne s'applique donc pas).

[...]

[...]

Annexe 4

(Réf. : par. A8)

Exemple de rapport de l'auditeur indépendant comportant une opinion avec réserve en raison d'une dérogation au référentiel d'information financière applicable et un paragraphe d'observations

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique donc pas).

[...]

[...]

³⁰ Norme ISA 600 (révisée), *Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes) — Considérations particulières*.

NORME ISA 710, INFORMATIONS COMPARATIVES — CHIFFRES CORRESPONDANTS ET ÉTATS FINANCIERS COMPARATIFS

[...]

Annexe

(Réf. : par. A5, A7 et A10)

Exemples de rapports de l'auditeur indépendant

Exemple 1 : chiffres correspondants

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la norme ISA 600 (révisée)³¹ ne s'applique donc pas).

[...]

Exemple 2 : chiffres correspondants

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique donc pas).

[...]

Exemple 3 : chiffres correspondants

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique donc pas).

[...]

³¹ Norme ISA 600 (révisée), *Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes) — Considérations particulières*.

Exemple 4 : états financiers comparatifs

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique donc pas).

[...]

[...]

NORME ISA 720 (RÉVISÉE), RESPONSABILITÉS DE L'AUDITEUR CONCERNANT LES AUTRES INFORMATIONS

Introduction

[...]

Champ d'application

[...]

6. Les responsabilités de l'auditeur à l'égard des autres informations (autres que les responsabilités en matière de rapport) s'appliquent sans égard à la question de savoir si les autres informations ont été obtenues par l'auditeur avant ou après la date de son rapport.

[...]

Exigences

[...]

Rapport

21. Le rapport de l'auditeur doit inclure une section distincte intitulée « Autres informations », ou portant un autre titre approprié, lorsque à la date de ce rapport :
 - a) dans le cas de l'audit des états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte, l'auditeur a obtenu les autres informations ou s'attend à les obtenir ;
 - b) dans le cas de l'audit des états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte, l'auditeur a obtenu une partie ou la totalité des autres informations. (Réf. : par. A52)
22. Lorsque l'auditeur est tenu, selon le paragraphe 21, d'inclure dans son rapport une section intitulée « Autres informations », cette section doit comprendre : (Réf. : par. A53)
 - a) un énoncé précisant que la responsabilité des autres informations incombe à la direction ;
 - b) la désignation :

- i) des autres informations, le cas échéant, obtenues par l'auditeur avant la date de son rapport,
 - ii) dans le cas de l'audit des états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte, des autres informations, le cas échéant, que l'auditeur s'attend à obtenir après la date de son rapport ;
- c) un énoncé précisant que l'opinion de l'auditeur ne porte pas sur les autres informations et qu'en conséquence, l'auditeur n'exprime pas (ou n'exprimera pas) une opinion d'audit ni quelque autre forme d'assurance que ce soit sur ces informations ;
- d) une description des responsabilités qui incombent à l'auditeur, selon la présente norme ISA, de lire et d'apprécier les autres informations et de faire rapport sur celles-ci ;
- e) lorsque les autres informations ont été obtenues avant la date du rapport de l'auditeur :
- i) soit un énoncé précisant que l'auditeur n'a rien à signaler,
 - ii) soit, si l'auditeur a conclu à la présence d'une anomalie significative non corrigée dans les autres informations, un énoncé décrivant cette anomalie.

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

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

[...]

A12. Lorsque le rapport annuel est traduit du fait de textes légaux ou réglementaires (comme il peut arriver dans un pays ayant plus d'une langue officielle), ou que plusieurs « rapports annuels » sont établis conformément à des lois différentes (par exemple, lorsqu'une entité est ~~cotée~~ une entité ouverte dans plus d'un pays), il peut y avoir lieu de déterminer si un de ces « rapports annuels » fait partie des autres informations, ou plus d'un. Des indications supplémentaires à cet égard peuvent figurer dans les textes légaux ou réglementaires locaux.

[...]

Rapport (Réf. : par. 21 à 24)

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

[...]

Annexe 2

(Réf. : par. 21, 22 et A53)

Exemples de rapports de l'auditeur indépendant 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, de toute entité~~ 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, ouverte~~ 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, ouverte~~ 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, ouverte~~ 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, de toute entité~~ 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, de toute entité~~ 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, de toute entité~~ 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 le problème à l'origine de son opinion défavorable sur les états financiers consolidés a également une incidence sur les autres informations.

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

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers ~~d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, de toute entité~~ préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 (révisée)³² ne s'applique pas).

[...]

- Les questions clés de l'audit ont été communiquées conformément à la norme ISA 701³³.

[...]

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

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

Rapport sur l'audit des états financiers³⁴

[...]

[Questions clés de l'audit]³⁵

[...]

Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

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

[L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom]³⁶.]

[...]

³² Norme ISA 600 (révisée), *Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes)* — *Considérations particulières*.

³³ Norme ISA 701, *Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant*. La section « Questions clés de l'audit » n'est requise que dans le cas des entités ~~cotées~~ ouvertes.

³⁴ 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.

³⁵ La section « Questions clés de l'audit » n'est requise que dans le cas des entités ~~cotées~~ ouvertes.

³⁶ Le nom de l'associé responsable de la mission doit figurer dans le rapport de l'auditeur dans le cas de l'audit d'un jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité ~~cotée~~ ouverte, 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~~, ouverte contenant une opinion non modifiée, dans le cas où l'auditeur a obtenu une partie des autres informations avant la date de son rapport, n'a pas relevé d'anomalie significative dans les autres informations et s'attend à obtenir d'autres informations après la date de son rapport.

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité ~~cotée~~, ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique pas).

[...]

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

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

Rapport sur l'audit des états financiers³⁷

[...]

Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

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

[L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est *[nom]*³⁸.]

[...]

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

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~, ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique pas).

[...]

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.

³⁸ Dans le cas de l'audit d'un jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité ~~cotée~~ ouverte, le rapport de l'auditeur doit inclure le nom de l'associé responsable de la mission, sauf dans les rares circonstances où il est raisonnable de s'attendre à ce que la communication de cette information entraîne un risque important pour la sécurité d'une personne (voir la norme ISA 700 (révisée), paragraphe 46).

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

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers d'une entité ~~cotée~~, ouverte préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique pas).

[...]

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

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers ~~d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée~~, de toute entité préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il ne s'agit pas d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 (révisée) ne s'applique pas).

[...]

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

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

[...]

[Questions clés de l'audit³⁹

[...]

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

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

[L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur

³⁹ La section « Questions clés de l'audit » n'est requise que dans le cas des entités ~~cotées~~ ouvertes.

indépendant est délivré est [nom]⁴⁰.]

[...]

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

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers consolidés ~~d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, de toute entité~~ préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il s'agit d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 (révisée) s'applique).

[...]

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

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

[...]

[Questions clés de l'audit]⁴¹

[...]

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

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

[L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est [nom]⁴².]

[...]

⁴⁰ Le nom de l'associé responsable de la mission doit figurer dans le rapport de l'auditeur dans le cas de l'audit d'un jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité ~~cotée~~ ouverte, 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).

⁴¹ La section « Questions clés de l'audit » n'est requise que dans le cas des entités ~~cotées~~ ouvertes.

⁴² Le nom de l'associé responsable de la mission doit figurer dans le rapport de l'auditeur dans le cas de l'audit d'un jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité ~~cotée~~ ouverte, 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, de toute entité~~ 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 le problème à l'origine de son opinion défavorable sur les états financiers consolidés a également une incidence sur les autres informations.

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers consolidés ~~d'une entité cotée ou d'une entité autre qu'une entité cotée, de toute entité~~ préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle. Il s'agit d'un audit de groupe (c'est-à-dire que la norme ISA 600 (révisée) s'applique).

[...]

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

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

[...]

[Questions clés de l'audit]⁴³

[...]

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

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

[L'associé responsable de la mission d'audit au terme de laquelle le présent rapport de l'auditeur indépendant est délivré est *[nom]*⁴⁴.]

[...]

⁴³ La section « Questions clés de l'audit » n'est requise que dans le cas des entités ~~cotées~~ ouvertes.

⁴⁴ Le nom de l'associé responsable de la mission doit figurer dans le rapport de l'auditeur dans le cas de l'audit d'un jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité ~~cotée~~ ouverte, 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).

NORME ISA 800 (RÉVISÉE), AUDITS D'ÉTATS FINANCIERS PRÉPARÉS CONFORMÉMENT À DES RÉFÉRENTIELS À USAGE PARTICULIER — CONSIDÉRATIONS PARTICULIÈRES

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

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

[...]

Application de la norme ISA 700 (révisée) à la délivrance d'un rapport sur des états financiers à usage particulier

[...]

Questions clés de l'audit

A16. La norme ISA 700 (révisée) exige que l'auditeur communique les questions clés de l'audit conformément à la norme ISA 701⁴⁵ dans son rapport sur le jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité ~~cotée~~ ouverte. En ce qui concerne l'audit d'états financiers à usage particulier, la norme ISA 701 s'applique seulement lorsque l'auditeur est tenu en vertu de textes légaux ou réglementaires de communiquer les questions clés de l'audit dans son rapport sur les états financiers à usage particulier, ou lorsqu'il décide de le faire pour une autre raison. Lorsque l'auditeur communique les questions clés de l'audit dans son rapport sur les états financiers à usage particulier, il applique la norme ISA 701 dans son intégralité⁴⁶.

Autres informations

A17. La norme ISA 720 (révisée) traite des responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations. Dans le contexte de la présente norme ISA, les rapports qui contiennent ou accompagnent les états financiers à usage particulier et dont l'objet consiste à fournir aux propriétaires (ou à des parties prenantes similaires) des informations sur les questions présentées dans les états financiers à usage particulier sont considérés comme des rapports annuels aux fins de la norme ISA 720 (révisée). Dans le cas des états financiers préparés selon un référentiel à usage particulier, le terme « parties prenantes similaires » s'entend notamment des utilisateurs particuliers pour lesquels est conçu, en vue de répondre à leurs besoins d'information financière, le référentiel à usage particulier utilisé pour préparer les états financiers à usage particulier. Lorsque l'auditeur détermine que l'entité envisage de publier un tel rapport, les exigences de la norme ISA 720 (révisée) s'appliquent à l'audit des états financiers à usage particulier.

⁴⁵ Norme ISA 701, *Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant*.

⁴⁶ Norme ISA 700 (révisée), paragraphe 31.

Nom de l'associé responsable de la mission

A18. L'exigence comprise dans la norme ISA 700 (révisée) selon laquelle l'auditeur est tenu d'indiquer le nom de l'associé responsable de la mission dans son rapport s'applique aussi à l'audit d'états financiers à usage particulier d'une entité ~~cotée~~ ouverte⁴⁷. Lorsque son rapport porte sur les états financiers à usage particulier d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte, l'auditeur peut être tenu en vertu de textes légaux ou réglementaires d'y indiquer le nom de l'associé responsable de la mission, ou peut décider de le faire pour une autre raison.

[...]

Annexe

(Réf. : par. A13 et A21)

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

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

Exemple 1 : Rapport de l'auditeur sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément aux dispositions en matière d'information financière stipulées dans un contrat (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur l'obligation de conformité).

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

- Les états financiers ont été préparés par la direction de l'entité conformément aux dispositions en matière d'information financière stipulées dans un contrat (c'est-à-dire un référentiel à usage particulier). La direction n'a pas le choix du référentiel d'information financière.

[...]

⁴⁷ Norme ISA 700 (révisée), paragraphes 46 et A62 à A64.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

[...]

Fondement de l'opinion

[...]

Observations — Référentiel comptable et restriction à la diffusion et à l'utilisation

[...]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers⁴⁸

[...]

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

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes ISA permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci.

Selon l'alinéa 41 b) de la norme ISA 700 (révisée), le texte ombré ci-après peut être fourni en annexe du rapport de l'auditeur. L'alinéa 41 c) de la norme ISA 700 (révisée) précise que, lorsque les textes légaux ou réglementaires ou encore les normes nationales d'audit le permettent expressément, il est possible de faire un renvoi au site Web d'une autorité compétente contenant la description des responsabilités de l'auditeur plutôt que d'intégrer cette description dans le rapport de l'auditeur, pourvu que la description figurant sur le site Web corresponde à la description des responsabilités de l'auditeur ci-après et ne lui soit pas contradictoire.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes ISA, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- [...]

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit. Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance.

⁴⁸ Dans les présents exemples de rapports de l'auditeur, les termes « direction » et « responsables de la gouvernance » pourraient devoir être remplacés par d'autres désignations appropriées dans le contexte juridique du pays.

[...]

Exemple 2 : Rapport de l'auditeur sur un jeu complet d'états financiers d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément aux règles fiscales du pays X (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur l'obligation de conformité).

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers préparés par la direction d'une société en nom collectif conformément aux règles fiscales du pays X (c'est-à-dire un référentiel à usage particulier) dans le but d'aider les associés à préparer leurs déclarations fiscales personnelles. La direction n'a pas le choix du référentiel d'information financière.

[...]

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

[...]

Fondement de l'opinion

[...]

Observations — Référentiel comptable et restriction à la diffusion

[...]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard des états financiers⁴⁹

[...]

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

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes ISA permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci.

⁴⁹ Le cas échéant, utiliser d'autres désignations qui sont appropriées dans le contexte juridique du pays.

Selon l'alinéa 41 b) de la norme ISA 700 (révisée), le texte ombré ci-après peut être fourni en annexe du rapport de l'auditeur. L'alinéa 41 c) de la norme ISA 700 (révisée) précise que, lorsque les textes légaux ou réglementaires ou encore les normes nationales d'audit le permettent expressément, il est possible de faire un renvoi au site Web d'une autorité compétente contenant la description des responsabilités de l'auditeur plutôt que d'intégrer cette description dans le rapport de l'auditeur, pourvu que la description figurant sur le site Web corresponde à la description des responsabilités de l'auditeur ci-après et ne lui soit pas contradictoire.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes ISA, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- [...]

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit. Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance.

[...]

Exemple 3 : Rapport de l'auditeur sur un jeu complet d'états financiers d'une entité ~~cotée~~ ouverte préparés conformément à des dispositions en matière d'information financière établies par une autorité de réglementation (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle).

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

- L'audit porte sur un jeu complet d'états financiers de l'entité ~~cotée~~ ouverte préparés par la direction de l'entité conformément à des dispositions en matière d'information financière établies par une autorité de réglementation (c'est-à-dire un référentiel à usage particulier) dans le but de répondre aux besoins de cette autorité de réglementation. La direction n'a pas le choix du référentiel d'information financière.

[...]

[...]

**NORME ISA 805 (RÉVISÉE), AUDIT D'ÉTATS FINANCIERS ISOLÉS ET
D'ÉLÉMENTS, DE COMPTES OU DE POSTES SPÉCIFIQUES D'UN ÉTAT
FINANCIER — CONSIDÉRATIONS PARTICULIÈRES**

[...]

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

[...]

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

[...]

Application de la norme ISA 700 (révisée) à la délivrance d'un rapport sur un état financier isolé ou sur un élément spécifique d'un état financier

[...]

Questions clés de l'audit

A20. La norme ISA 700 (révisée) exige que l'auditeur communique les questions clés de l'audit conformément à la norme ISA 701 dans son rapport sur le jeu complet d'états financiers à usage général d'une entité ~~cotée~~ ouverte⁵⁰. En ce qui concerne les audits d'état financier isolé ou d'élément spécifique d'un état financier, la norme ISA 701 s'applique seulement lorsque l'auditeur est tenu en vertu de textes légaux ou réglementaires de communiquer les questions clés de l'audit dans son rapport sur l'état financier ou l'élément, ou lorsqu'il décide de le faire pour une autre raison. Lorsque l'auditeur communique les questions clés de l'audit dans son rapport sur un état financier isolé ou sur un élément spécifique d'un état financier, il applique la norme ISA 701 dans son intégralité⁵¹.

Autres informations

A21. La norme ISA 720 (révisée) traite des responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations. Dans le contexte de la présente norme ISA, les rapports qui contiennent ou accompagnent l'état financier isolé ou l'élément spécifique d'un état financier et dont l'objet consiste à fournir aux propriétaires (ou à des parties prenantes similaires) des informations sur les questions présentées dans cet état financier ou élément sont considérés comme des rapports annuels aux fins de la norme ISA 720 (révisée). Lorsque l'auditeur détermine que l'entité envisage de publier un tel rapport, les exigences de la norme ISA 720 (révisée) s'appliquent à l'audit de l'état financier ou de l'élément.

Nom de l'associé responsable de la mission

A22. L'exigence comprise dans la norme ISA 700 (révisée) selon laquelle l'auditeur est tenu d'indiquer le nom de l'associé responsable de la mission dans son rapport s'applique aussi à l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément spécifique d'un état financier d'une entité ~~cotée~~ ouverte⁵². Lorsque

⁵⁰ Norme ISA 700 (révisée), paragraphe 30.

⁵¹ Norme ISA 700 (révisée), paragraphe 31.

⁵² Norme ISA 700 (révisée), paragraphes 46 et A62 à A64.

son rapport porte sur un état financier isolé ou un élément spécifique d'un état financier d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte, l'auditeur peut être tenu en vertu de textes légaux ou réglementaires d'y indiquer le nom de l'associé responsable de la mission, ou peut décider de le faire pour une autre raison.

[...]

Annexe 2

(Réf. : par. A17)

Exemples de rapports de l'auditeur indépendant sur un état financier isolé et sur un élément spécifique d'un état financier

- Exemple 1 : Rapport de l'auditeur sur un état financier isolé d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparé conformément à un référentiel à usage général (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle).
- Exemple 2 : Rapport de l'auditeur sur un état financier isolé d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparé conformément à un référentiel à usage particulier (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle).
- Exemple 3 : Rapport de l'auditeur sur un élément spécifique d'un état financier d'une entité ~~cotée~~ ouverte préparé conformément à un référentiel à usage particulier (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur l'obligation de conformité).

Exemple 1 : Rapport de l'auditeur sur un état financier isolé d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparé conformément à un référentiel à usage général (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle).

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

- Audit du bilan (c'est-à-dire un état financier isolé) d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte.

[...]

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

[...]

Fondement de l'opinion

[...]

Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation

[...]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard de l'état financier⁵³

[...]

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit de l'état financier

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que l'état financier pris dans son ensemble est exempt d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes ISA permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs de l'état financier prennent en se fondant sur celui-ci.

Selon l'alinéa 41 b) de la norme ISA 700 (révisée), le texte ombré ci-après peut être fourni en annexe du rapport de l'auditeur. L'alinéa 41 c) de la norme ISA 700 (révisée) précise que, lorsque les textes légaux ou réglementaires ou encore les normes nationales d'audit le permettent expressément, il est possible de faire un renvoi au site Web d'une autorité compétente contenant la description des responsabilités de l'auditeur plutôt que d'intégrer cette description dans le rapport de l'auditeur, pourvu que la description figurant sur le site Web corresponde à la description des responsabilités de l'auditeur ci-après et ne lui soit pas contradictoire.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes ISA, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- [...]

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit. Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance.

[...]

Exemple 2 : Rapport de l'auditeur sur un état financier isolé d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte préparé conformément à un référentiel à usage particulier (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle).

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

- Audit d'un état des encaissements et des décaissements (c'est-à-dire un état financier isolé) d'une entité autre qu'une entité ~~cotée~~ ouverte.

[...]

⁵³ Dans les présents exemples de rapports de l'auditeur, les termes « direction » et « responsables de la gouvernance » pourraient devoir être remplacés par d'autres désignations appropriées dans le contexte juridique du pays.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Opinion

[...]

Fondement de l'opinion

[...]

Observations — Référentiel comptable

[...]

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance à l'égard de l'état financier⁵⁴

[...]

Responsabilités de l'auditeur à l'égard de l'audit de l'état financier

Nos objectifs sont d'obtenir l'assurance raisonnable que l'état financier pris dans son ensemble est exempt d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer un rapport de l'auditeur contenant notre opinion. L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un audit réalisé conformément aux normes ISA permettra toujours de détecter toute anomalie significative qui pourrait exister. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, individuellement ou collectivement, elles puissent influencer sur les décisions économiques que les utilisateurs de l'état financier prennent en se fondant sur celui-ci.

Selon l'alinéa 41 b) de la norme ISA 700 (révisée), le texte ombré ci-après peut être fourni en annexe du rapport de l'auditeur. L'alinéa 41 c) de la norme ISA 700 (révisée) précise que, lorsque les textes légaux ou réglementaires ou encore les normes nationales d'audit le permettent expressément, il est possible de faire un renvoi au site Web d'une autorité compétente contenant la description des responsabilités de l'auditeur plutôt que d'intégrer cette description dans le rapport de l'auditeur, pourvu que la description figurant sur le site Web corresponde à la description des responsabilités de l'auditeur ci-après et ne lui soit pas contradictoire.

Dans le cadre d'un audit réalisé conformément aux normes ISA, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de cet audit. En outre :

- [...]

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier prévus des travaux d'audit et nos constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne que nous aurions relevée au cours de notre audit. Nous fournissons également aux responsables de la gouvernance une déclaration précisant que nous nous sommes conformés aux règles de déontologie pertinentes concernant l'indépendance.

[...]

⁵⁴ Le cas échéant, utiliser d'autres désignations qui sont appropriées dans le contexte juridique du pays.

Exemple 3 : Rapport de l'auditeur sur un élément spécifique d'un état financier d'une entité ~~cotée~~ ouverte préparé conformément à un référentiel à usage particulier (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur l'obligation de conformité).

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

- Audit d'un tableau des créances (c'est-à-dire un élément, un compte ou un poste spécifique d'un état financier).

[...]

[...]

NORME ISA 810 (RÉVISÉE), MISSIONS VISANT LA DÉLIVRANCE D'UN RAPPORT SUR DES ÉTATS FINANCIERS RÉSUMÉS

[...]

Annexe

(Réf. : par. A23)

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

- Exemple 1 : Rapport de l'auditeur sur des états financiers résumés préparés conformément à des critères établis. Une opinion non modifiée a été exprimée sur les états financiers audités. La date du rapport de l'auditeur sur les états financiers résumés est postérieure à la date du rapport de l'auditeur sur les états financiers dont sont tirés les états financiers résumés. Le rapport de l'auditeur sur les états financiers audités comporte une section « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation » et d'autres questions clés de l'audit y sont communiquées.

[...]

Exemple 1 :

Les circonstances sont notamment les suivantes :

- **Une opinion non modifiée a été exprimée sur les états financiers audités d'une entité ~~cotée~~ ouverte.**

[...]

[...]

NORME ISRE 2400 (RÉVISÉE), MISSIONS D'EXAMEN LIMITÉ D'ÉTATS FINANCIERS HISTORIQUES

[...]

Diligences requises

[...]

Rapport du professionnel en exercice

86. Le rapport que le professionnel en exercice émet à l'issue de la mission d'examen limité doit prendre une forme écrite et comprendre les éléments suivants : (Réf. : par. A122 à A125, A146 et A148)

a) [...]

j) une mention de l'obligation qui incombe au professionnel en exercice selon la présente norme ISRE de se conformer aux règles de déontologie pertinentes ;

jA) si les règles de déontologie pertinentes exigent du professionnel en exercice qu'il rende public le fait qu'il s'est conformé à des règles d'indépendance propres aux examens limités d'états financiers de certaines entités, une déclaration :

i) qui indique le pays d'où émanent les règles de déontologie pertinentes ou qui précise qu'il s'agit de celles du Code de l'IESBA.

ii) qui indique que le professionnel en exercice est indépendant de l'entité conformément aux règles d'indépendance applicables aux examens limités d'états financiers de ces entités ; (Réf. : par. A137A)

k) la date du rapport du professionnel en exercice ; (Réf. : par. A142 à A145)

l) la signature du professionnel en exercice ; (Réf. : par. A136)

m) le lieu, dans le pays concerné, où le professionnel en exercice exerce son activité.

[...]

Modalités d'application et autres informations explicatives

[...]

Rapport du professionnel en exercice (Réf. : par. 86 à 92)

[...]

Responsabilité du professionnel en exercice (Réf. : alinéa 86 f))

[...]

Règles de déontologie pertinentes (Réf. : sous-alinéa 86 jA)ii))

A137A. Les règles de déontologie pertinentes peuvent :

- pour les examens limités d'états financiers de certaines entités qu'elles précisent, établir des règles d'indépendance applicables, telles que les règles d'indépendance qui s'appliquent aux

examens limités d'états financiers d'entités d'intérêt public énoncées dans le Code de l'IESBA. Elles peuvent aussi obliger ou inciter le professionnel en exercice à déterminer s'il est approprié ou non d'appliquer ces règles d'indépendance aux examens limités d'états financiers d'entités autres que celles qu'elles précisent :

- exiger du professionnel en exercice qu'il rende public, le cas échéant, le fait qu'il s'est conformé à des règles d'indépendance applicables aux examens limités d'états financiers de certaines entités. Par exemple, le Code de l'IESBA exige du cabinet qui s'est conformé aux règles d'indépendance applicables aux examens limités d'états financiers d'entités d'intérêt public qu'il rende public ce fait — sauf si une telle déclaration entraînerait la divulgation des plans confidentiels de l'entité⁵⁵. L'exemple qui suit illustre la déclaration faite dans le rapport du professionnel en exercice lorsque toutes les règles de déontologie qui s'appliquent à la mission d'examen limité sont celles du Code de l'IESBA :

Nous sommes indépendants de la société conformément aux règles du *Code international de déontologie des professionnels comptables (y compris les Normes internationales d'indépendance)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA) qui s'appliquent aux examens limités d'états financiers d'entités d'intérêt public.

[...]

⁵⁵ Code de l'IESBA, paragraphes R400.20 et R400.21.

L'IFAC est titulaire des droits d'auteur se rattachant aux International Standards on Auditing, à l'International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities, aux International Standards on Review Engagements, aux International Standards on Sustainability Assurance, aux International Standards on Assurance Engagements, aux International Standards on Related Services, aux International Standards on Quality Management, aux International Auditing Practice Notes, aux exposés-sondages, aux documents de consultation et aux autres publications de l'IAASB.

L'International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM), le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board® — IAASB®) et la Fédération internationale des comptables (International Federation of Accountants® — IFAC®) déclinent toute responsabilité en cas de préjudice subi par toute personne qui agit ou s'abstient d'agir en se fiant à la présente publication, que ledit préjudice soit attribuable à une faute ou à une autre cause.

Les appellations « International Auditing and Assurance Standards Board », « International Standards on Auditing », « International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities », « International Standards on Review Engagements », « International Standards on Sustainability Assurance », « International Standards on Assurance Engagements », « International Standards on Related Services », « International Standards on Quality Management », « International Auditing Practice Notes », les sigles « IAASB », « ISA », « ISA for LCE », « ISRE », « ISSA », « ISAE », « ISRS », « ISQM », « IAPN », ainsi que le logo de l'IAASB sont des marques de commerce ou des marques de commerce et de service déposées de l'IFAC, aux États-Unis et dans d'autres pays. L'appellation « International Foundation for Ethics and Audit » et le sigle « IFEA » sont des marques de commerce ou des marques de commerce et de service déposées de l'IFEA, aux États-Unis et dans d'autres pays.

La présente prise de position définitive, « Modifications de portée limitée pour les normes ISQM, des normes ISA et la norme ISRE 2400 (révisée) par suite des modifications apportées aux définitions d'entité cotée et d'entité d'intérêt public dans le Code de l'IESBA », de l'IAASB, publiée en anglais par l'IFAC en août 2025, a été traduite en français par Comptables professionnels agréés du Canada / Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) en janvier 2026, et est utilisée avec la permission de l'IFAC. Le processus suivi pour la traduction des normes de l'IAASB a été examiné par l'IFAC, et la traduction a été effectuée conformément au *Policy Statement — Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants*. La version approuvée des normes de l'IAASB est celle qui est publiée en anglais par l'IFAC. L'IFAC décline toute responsabilité quant à l'exactitude et à l'exhaustivité de la traduction française, ou aux actions qui pourraient découler de son utilisation.

Texte anglais de la prise de position définitive « Modifications de portée limitée pour les normes ISQM, des normes ISA et la norme ISRE 2400 (révisée) par suite des modifications apportées aux définitions d'entité cotée et d'entité d'intérêt public dans le Code de l'IESBA » © 2025 IFAC. Tous droits réservés.

Texte français de la prise de position définitive « Modifications de portée limitée pour les normes ISQM, des normes ISA et la norme ISRE 2400 (révisée) par suite des modifications apportées aux définitions d'entité cotée et d'entité d'intérêt public dans le Code de l'IESBA » © 2026 IFAC. Tous droits réservés.

Titre original : Narrow Scope Amendments to the ISQMs, ISAs, and ISRE 2400 (Revised) as a Result of the Revisions to the Definitions of Listed Entity and Public Interest Entity in the IESBA Code

Veuillez écrire à permissions@ifac.org pour obtenir l'autorisation de reproduire, de stocker ou de transmettre ce document, ou de l'utiliser à d'autres fins similaires.



IAASB™

International Auditing and Assurance Standards Board
AN IFEA BOARD

COPYRIGHT OF:



International
Federation
of Accountants®