

PROPOSITION D'INDICATIONS COMPLÉMENTAIRES POUR LE PROJET DE NORME INTERNATIONALE D'AUDIT APPLICABLE AUX AUDITS D'ÉTATS FINANCIERS D'ENTITÉS PEU COMPLEXES- RAPPORT DE L'AUDITEUR

SOMMAIRE

	Page
I. Introduction	2
II. Le rapport de l'auditeur.....	3
1. Destinataire.....	4
2. Opinion	4
3. Règles de déontologie pertinentes	4
4. Autres obligations en matière de rapport	4
5. Signature de l'auditeur	5
6. Date du rapport de l'auditeur	5
III. Modifications de l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur	5
IV. Fondement de l'opinion	7
V. Paragraphes d'Observations	8
VI. Paragraphes sur d'Autres points.....	9
VII. Autres informations	9
VIII. Incertitude significative liée à la continuité d'exploitation	10
Annexe.....	13
Exemples de rapports de l'auditeur	13
1. Opinion avec réserve, Observations et Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires	13
2. Opinion défavorable	17
3. Impossibilité d'exprimer une opinion avec un paragraphe sur d'Autres points ...	19
4. Opinion non modifiée avec d'Autres informations	22
5. Opinion non modifiée avec une incertitude significative liée à la continuité d'exploitation.....	25

I. Introduction

Ce Complément a été élaboré pour fournir des indications complémentaires aux auditeurs concernant les modifications devant être apportées à leur rapport lors de l'application du projet de Norme internationale d'audit (International Standard on Auditing, ISA) applicable aux audits d'états financiers d'entités peu complexes (EPC) (Norme ISA pour les EPC [en projet]) et doit être lu conjointement avec la Norme ISA pour les EPC [en projet].

Ce Complément présente des indications ne faisant pas autorité et ne modifie ni ne remplace la norme ISA pour les EPC [en projet], dont le texte seul fait autorité. La lecture de ces Indications complémentaires destinées aux rapports des auditeurs ne remplace pas la lecture de la norme ISA pour les EPC [en projet]. Les Indications complémentaires destinées aux rapports des auditeurs ne prévoient pas d'être exhaustives et il est toujours recommandé de se reporter à la norme ISA pour les EPC [en projet].

Ce Complément présente des indications concernant :

- Les différents éléments du rapport de l'auditeur (**Partie II**).
- Les modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur (**Partie III**).
- Le contenu de la section Fondement de l'opinion lorsque des modifications sont apportées à l'opinion dans le rapport de l'auditeur (**Partie IV**).
- L'utilisation des paragraphes d'Observations dans le rapport de l'auditeur (**Partie V**).
- L'utilisation des paragraphes sur d'Autres points dans le rapport de l'auditeur (**Partie VI**).
- Rapport concernant d'autres informations (**Partie VII**).
- Rapport concernant une incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation (**Partie VIII**).

L'annexe du présent Complément comprend cinq exemples de rapport d'auditeur dont :

- Exemple de rapport 1–Opinion avec réserve, comprenant également un paragraphe d'Observations et une section Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires.
- Exemple de rapport 2–Opinion défavorable.
- Exemple de rapport 3–Impossibilité d'exprimer une opinion, comprenant un paragraphe sur d'Autres points.
- Exemple de rapport 4–Opinion d'audit non modifiée comprenant une section Autres informations.
- Exemple de rapport 5–Opinion d'audit non modifiée concernant une incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation.

Ces exemples de rapports présentent des situations qui ne sont pas couvertes par la norme ISA pour les EPC [en projet], c'est-à-dire qu'ils peuvent être utilisés pour guider les auditeurs, le cas échéant, en plus de la forme et du contenu spécifiques du rapport de l'auditeur figurant à la partie 9 de la norme ISA pour les EPC [en projet]. Comme décrit au paragraphe 9.4.1. de norme ISA pour les EPC [en projet], les écarts par rapport à la forme et au contenu spécifiques à la partie 9 ne sont pas autorisés, sauf lorsqu'une modification est requise pour respecter la législation ou la réglementation, ou lorsque l'opinion ou le rapport doit être modifié en raison des circonstances de la mission. Ceci comprend une opinion modifiée, un paragraphe d'Observations, un paragraphe sur d'Autres points, une incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation, d'autres obligations en matière de rapport ou une section distincte traitant des Autres informations.

II. Le rapport de l'auditeur

Référence à la norme ISA pour les EPC [en projet] : Partie 9.4, Rapport de l'auditeur

Le Paragraphe 9.4.1. de la norme ISA pour les EPC [en projet] définit la forme et le contenu spécifiques du rapport de l'auditeur émis. Comme décrit au paragraphe 9.4.1.(a), lorsque la présentation et la formulation du rapport de l'auditeur sont prescrits par la législation ou la réglementation, le rapport de l'auditeur doit faire référence à la norme ISA pour les EPC [en projet] uniquement si tous les éléments importants de la forme et du contenu spécifiques sont inclus. Les éléments importants comprennent :

- Un titre.
- Un destinataire, tel que requis par les circonstances de la mission.
- Une section « Opinion » contenant :
 - Une mention indiquant que les états financiers ont été audités, une identification de l'entité dont les états financiers ont été audités et une identification de ces états financiers ; et
 - La formulation de l'opinion de l'auditeur sur les états financiers, ainsi qu'une référence au référentiel d'information financière applicable utilisé pour préparer les états financiers.
- Une section « Fondement de l'opinion » contenant :
 - Une mention indiquant que l'audit a été mené conformément à [la norme internationale d'audit applicable aux audits d'états financiers d'entités peu complexes] (ou adapté aux exigences pertinentes du pays particulier) ;
 - Une mention indiquant que l'auditeur est indépendant de l'entité conformément aux règles de déontologie applicables à l'audit des états financiers dans le pays concerné et a rempli ses autres responsabilités déontologiques conformément à ces règles. La mention doit spécifier le pays d'origine des règles de déontologie pertinentes ; et
 - Une mention indiquant si, selon l'auditeur, les éléments probants qu'il a obtenus sont suffisants et appropriés pour fonder son opinion.
- Une description des responsabilités [de la direction] (ou adaptée dans le contexte des exigences pertinentes du pays en question) concernant la préparation des états financiers qui traitent les points prévus au paragraphe 9.4.1 de la partie 9 de la norme ISA pour les EPC [en projet] pour cette section du rapport de l'auditeur.
- Une description des responsabilités de l'auditeur relatives à l'audit des états financiers qui traitent des points prévus au paragraphe 9.4.1 de la partie 9 de la norme ISA pour les EPC [en projet] pour cette section du rapport de l'auditeur.
- La signature de l'auditeur.
- L'adresse de l'auditeur.
- La date du rapport de l'auditeur.
- Lorsque l'opinion de l'auditeur doit être modifiée en raison des circonstances spécifiques de la mission, une section Opinion et Fondement de l'opinion (voir ci-dessus), modifiée pour exprimer l'opinion avec réserve ou défavorable ou l'impossibilité d'exprimer une opinion, et une description de la raison ayant donné lieu à la modification doivent être incluses.

- Lorsque cela s'applique aux circonstances de la mission, un paragraphe d'Observations, un paragraphe sur d'Autres points, une section sur l'incertitude significative liée à la continuité d'exploitation, une section Autres informations ou une section qui couvre d'autres obligations en matière de rapport qui s'ajoutent aux responsabilités de l'auditeur en vertu de la norme ISA pour les EPC [en projet].

Cette section présente des indications supplémentaires sur une partie du contenu requis du rapport de l'auditeur.

1. Destinataire

La législation, la réglementation ou les modalités de la mission peuvent spécifier à qui le rapport de l'auditeur doit être adressé. Il est normalement adressé aux personnes pour qui le rapport est préparé, c'est-à-dire les actionnaires ou les personnes chargées de la gouvernance de l'entité (ou au conseil d'administration de l'entité) dont les états financiers sont audités.

2. Opinion

Les expressions « donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle » (present fairly, in all material respects) et « donnent une image fidèle et juste » (give a true and fair view) utilisées par l'auditeur lorsqu'il formule une opinion sur des états financiers préparés conformément à un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle sont considérées comme des expressions équivalentes. L'utilisation de l'expression « donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle » ou « donnent une image fidèle et juste » dans un pays particulier est déterminée par la législation ou la réglementation régissant l'audit des états financiers dans ce pays, ou par la pratique acceptée dans ce pays.

3. Règles de déontologie pertinentes

Le paragraphe 9.4.1 prévoit qu'une section Fondement de l'opinion comprennent une mention indiquant que l'auditeur est indépendant de l'entité conformément aux règles de déontologie applicables à « l'audit des états financiers en/à/au/aux [pays] » et que l'auditeur a rempli ses autres responsabilités déontologiques conformément à ces règles. Les règles de déontologie pertinentes (voir le glossaire des termes à l'annexe 1 de la norme ISA pour les EPC [en projet]) comprennent généralement les dispositions du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (International Ethics Standards Board for Accountants, IESBA) *Code international de déontologie des professionnels de la comptabilité (International Code of Ethics for Professional Accountants)* (y compris les normes internationales d'indépendance) (le « Code IESBA ») liés aux audits d'états financiers, ainsi que des règles nationales plus restrictives.

La législation ou la réglementation peut exiger que l'auditeur fournisse des informations plus précises sur les règles de déontologie pertinentes dans son rapport, y compris celles relatives à l'indépendance, qui s'appliquaient à l'audit des états financiers. Lorsque les règles de déontologie pertinentes incluent celles du Code IESBA, cette mention dans le rapport de l'auditeur peut également faire référence au Code IESBA. Si le Code de l'IESBA constitue l'ensemble des règles de déontologie pertinentes pour l'audit, l'auditeur peut choisir de faire uniquement référence au Code IESBA.

4. Autres obligations en matière de rapport

Le paragraphe 9.4.1(b) prévoit, entre autres, que la forme et le contenu spécifiques du rapport de l'auditeur peuvent être modifiés pour inclure d'autres obligations en matière de rapport. Si l'auditeur est soumis à d'autres obligations en matière de rapport dans son rapport d'audit sur les états financiers qui s'ajoutent

aux responsabilités de l'auditeur en vertu de la norme ISA pour les EPC [en projet], ces autres obligations en matière de rapport doivent être traitées dans une section distincte du rapport de l'auditeur. Ces autres obligations en matière de rapport peuvent être incluses dans une section intitulée « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires » ou sous un autre titre selon le contenu de la section.

Si le rapport de l'auditeur comporte une section distincte dans laquelle sont traitées d'autres obligations en matière de rapport, les sections du rapport de l'auditeur présentées dans le cadre des obligations en matière de rapport énoncées par la norme ISA pour les EPC [en projet] peuvent être incluses dans la section intitulée « Rapport sur l'audit des états financiers » suivi de la section « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires ». Si les autres obligations en matière de rapport couvrent les mêmes points que les obligations en matière de rapport en vertu de la norme ISA pour les EPC [en projet], celles-ci peuvent être présentées dans la même section que les éléments à inclure dans le rapport selon la [norme ISA pour les EPC [en projet]], mais ces obligations doivent être clairement différenciées.

L'exemple de rapport 1 figurant à l'annexe de ce Complément présente un exemple d'autres obligations en matière de rapport, dans la section intitulée « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires ».

5. Signature de l'auditeur

La signature de l'auditeur peut être soit au nom du cabinet d'audit, soit au nom personnel de l'auditeur, soit les deux, selon ce qui convient dans le pays concerné. En plus de la signature de l'auditeur, dans certains pays, l'auditeur peut être tenu d'indiquer son titre professionnel de comptable dans son rapport ou le fait que l'auditeur ou le cabinet d'audit, selon le cas, a été reconnu par l'autorité compétente appropriée dans ce pays.

Dans certains cas, la législation ou la réglementation peut autoriser l'utilisation de la signature électronique du rapport de l'auditeur.

6. Date du rapport de l'auditeur

La date du rapport de l'auditeur informe l'utilisateur du rapport que l'auditeur a pris en compte les incidences des événements et des opérations dont il a eu connaissance et qui se sont produites jusqu'à cette date.

III. Modifications de l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur

Référence à la norme ISA pour les EPC [en projet] : Partie 9.5.

Comme décrit au paragraphe 9.5.1.A de la norme [en projet], l'auditeur doit modifier l'opinion formulée dans son rapport d'audit lorsque :

- L'auditeur conclut, sur la base des éléments probants recueillis, que les états financiers pris dans leur ensemble ne sont pas exempts d'anomalies significatives ; ou
- L'auditeur n'est pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour conclure que les états financiers pris dans leur ensemble ne contiennent pas d'anomalies significatives.

La Partie 9.5. de la norme ISA pour les EPC [en projet] précise comment l'auditeur doit modifier les sections Opinion et Fondement de l'opinion du rapport lorsque l'auditeur exprime une opinion modifiée (voir les paragraphes 9.5.1B à 9.5.4). Cela inclut les exigences présentées dans les trois tableaux suivants de la norme [en projet] :

- Le tableau A précise comment le jugement de l'auditeur sur la nature du problème donnant lieu à la modification, et le caractère généralisé des incidences ou incidences éventuelles du problème sur les états financiers, affecte le type d'opinion à exprimer (par exemple, une opinion avec réserve, une opinion défavorable ou l'impossibilité d'exprimer une opinion).
- Le tableau B précise la modification à apporter à l'opinion (par exemple, le libellé, l'intitulé de la section) pour chaque type d'opinion du tableau A. Le tableau distingue les états financiers préparés selon un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle et ceux préparés selon un référentiel reposant sur l'obligation de conformité.
- Le tableau C présente les circonstances spécifiques dans lesquelles l'opinion de l'auditeur doit être modifiée, et les types d'opinions exprimées dans ces circonstances en fonction de la nature du problème donnant lieu à la modification (voir le tableau A). Le tableau C ne constitue pas une liste exhaustive de toutes les circonstances dans lesquelles l'opinion de l'auditeur doit être modifiée.

Une anomalie significative dans les états financiers, donnant lieu à une opinion avec réserve ou à une opinion défavorable, peut survenir en relation avec :

- La pertinence des méthodes comptables choisies.

Cela peut être le cas, par exemple, lorsque :

- Les méthodes comptables sélectionnées ne sont pas cohérentes avec le référentiel d'information financière applicable ; ou
- Les états financiers, y compris les notes afférentes, ne représentent pas les opérations et les événements sous-jacents d'une manière qui permet d'obtenir une image fidèle.

- L'application des méthodes comptables sélectionnées.

Cela peut être le cas, par exemple :

- Lorsque la direction n'a pas appliqué régulièrement les méthodes comptables sélectionnées conformément au référentiel d'information financière, y compris lorsque la direction n'a pas régulièrement appliqué les méthodes comptables sélectionnées entre les périodes ou à des opérations et événements similaires (cohérence dans l'application) ; ou
- En raison de la manière d'appliquer les méthodes comptables sélectionnées (comme, par exemple, une erreur involontaire dans l'application).

- La pertinence ou l'adéquation des informations fournies dans les états financiers.

Cela peut être le cas, par exemple, lorsque :

- Les états financiers ne contiennent pas toutes les informations requises par le référentiel d'information financière applicable ;
- Les informations fournies dans les états financiers ne sont pas présentées conformément au référentiel d'information financière applicable ; ou
- Les états financiers ne fournissent pas les informations nécessaires pour obtenir une image fidèle.

L'incapacité de l'auditeur à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés (également appelée limitation de l'étendue de l'audit), aboutissant soit à une opinion avec réserve, soit à une impossibilité d'exprimer une opinion, peut provenir de :

- Circonstances indépendantes de la volonté de l'entité.
Cela peut être le cas, par exemple, lorsque :
 - Les livres comptables de l'entité ont été détruits.
 - Les livres comptables concernant un élément important ont été saisis indéfiniment par les autorités gouvernementales.
- Circonstances liées à la nature ou au calendrier des travaux de l'auditeur.
Cela peut être le cas, par exemple, lorsque :
 - L'entité est tenue d'utiliser la méthode de la mise en équivalence pour une entité associée et l'auditeur n'est pas en mesure de recueillir les éléments probants suffisants et appropriés sur les informations financières de cette dernière pour évaluer si la méthode de la mise en équivalence a été appliquée de manière appropriée.
 - Le moment de la nomination de l'auditeur est tel que celui-ci n'est pas en mesure d'observer la prise d'inventaire physique des stocks.
 - L'auditeur détermine que les contrôles de substance à eux seuls ne sont pas suffisants, mais les contrôles de l'entité ne sont pas efficaces.
- Limitations imposées par la direction.
Cela peut être le cas, par exemple, lorsque :
 - La direction empêche l'auditeur d'observer la prise d'inventaire physique des stocks.
 - La direction empêche l'auditeur de demander une confirmation externe des soldes de comptes spécifiques.

L'exemple de rapport 1 à l'annexe de ce Complément présente un exemple d'une opinion avec réserve en raison d'états financiers comportant des anomalies significatives.

L'exemple de rapport 2 à l'annexe de ce Complément présente un exemple d'une opinion défavorable en raison d'états financiers comportant des anomalies significatives.

L'exemple de rapport 3 à l'annexe de ce Complément présente un exemple d'une impossibilité d'exprimer une opinion en raison de l'incapacité de l'auditeur à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés.

IV. Fondement de l'opinion

Référence à la norme ISA pour les EPC [en projet] : Partie 9.5.

Comme décrit au paragraphe 9.5.1.B de la norme ISA pour les EPC [en projet], lorsque l'auditeur modifie l'opinion exprimée dans son rapport d'audit, il doit inclure, dans la section Fondement de l'opinion, une description de la nature du problème donnant lieu à la modification et modifier l'intitulé en conséquence. L'annexe du présent Complément présente des exemples d'intitulés et de libellés qui peuvent être modifiés le cas échéant pour refléter les circonstances ayant donné lieu à la modification de l'opinion.

Si la modification découle d'une impossibilité à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés, la section Fondement de l'opinion peut inclure les raisons de cette impossibilité. Même si l'auditeur a exprimé une opinion défavorable ou une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers, la section Fondement de l'opinion peut décrire les raisons de toute autre problème dont l'auditeur a connaissance et qui auraient nécessité une modification de l'opinion, ainsi que les conséquences de celui-ci.

Le paragraphe 9.5.3. de la norme ISA pour les EPC [en projet] fournit des indications en cas d'anomalie significative dans les états financiers ayant trait à des montants particuliers contenus dans ceux-ci, à des informations qualitatives et à l'omission d'informations requises dans les états financiers.

L'exemple de rapport 1 à l'annexe de ce Complément présente un exemple de modifications du Fondement de l'opinion en raison d'une anomalie significative dans les états financiers concernant des montants particuliers contenus dans ceux-ci et en supposant qu'il est possible de quantifier les incidences financières de l'anomalie.

L'exemple de rapport 2 à l'annexe de ce Complément présente un exemple de modifications du Fondement de l'opinion en raison d'une opinion défavorable associée aux états financiers qui comportent des anomalies significatives.

L'exemple de rapport 3 à l'annexe de ce Complément présente un exemple de modifications du Fondement de l'opinion en raison d'une impossibilité d'exprimer une opinion découlant de l'impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés.

V. Paragraphes d'Observations

Référence à la norme ISA pour les EPC [en projet] : Partie 9.6.1, 9.6.4. et 9.6.5.

Comme décrit au paragraphe 9.6.1. de la norme ISA pour les EPC [en projet], l'auditeur peut estimer nécessaire d'attirer l'attention des utilisateurs sur un problème présenté ou divulgué de manière appropriée dans les états financiers qui, selon son jugement, est d'une importance fondamentale pour permettre aux utilisateurs de comprendre les états financiers. Dans ces circonstances, l'auditeur doit inclure un Paragraphe d'Observations dans une section distincte de son rapport sous un intitulé approprié. L'annexe de ce Complément présente des exemples de libellés qui peuvent être modifiés le cas échéant pour refléter les circonstances ayant donné lieu à ces observations.

Des exemples de circonstances dans lesquelles l'auditeur peut juger nécessaire d'inclure un paragraphe d'Observations sont les suivants :

- Lorsqu'un référentiel d'information financière prescrit par la législation ou la réglementation serait inacceptable s'il n'avait pas été prescrit par une telle législation ou réglementation.
- Lorsque des faits sont connus de l'auditeur après la date de son rapport d'audit et qu'il émet un nouveau rapport ou un rapport modifié (c'est-à-dire des événements ultérieurs)
- Une incertitude relative à l'issue future d'un litige exceptionnel ou d'une action réglementaire.
- Un événement ultérieur important qui se produit entre la date des états financiers et la date du rapport de l'auditeur.
- L'application anticipée (lorsqu'elle est autorisée) d'une nouvelle norme comptable qui a une incidence importante sur les états financiers.
- Une catastrophe majeure qui a eu ou continue d'avoir des conséquences importantes sur la situation financière de l'entité.

Cependant, une utilisation généralisée des paragraphes d'Observations risque de réduire l'efficacité de la communication de l'auditeur en ce qui concerne ces observations. Lorsqu'il envisage la nécessité d'un paragraphe d'Observations, l'auditeur doit faire appel à son jugement professionnel. Un paragraphe d'Observations ne remplace pas :

- Une opinion modifiée lorsque les circonstances d'une mission d'audit spécifique l'exigent ;
- Les informations figurant dans les états financiers qui doivent être communiquées par la direction conformément au référentiel d'information financière applicable ou qui sont autrement nécessaires pour obtenir une image fidèle ; ou
- Les informations lorsqu'il existe une incertitude significative liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité d'une entité à poursuivre son exploitation.

L'exemple de rapport 1 à l'annexe de ce Complément présente un exemple d'un paragraphe d'Observations.

VI. Paragraphes sur d'Autres points

Référence à la norme ISA pour les EPC [en projet] : Paragraphes 9.6.2.-9.6.4, 9.6.6.

Comme décrit au paragraphe 9.6.2. de la norme ISA pour les EPC [en projet], l'auditeur peut juger nécessaire de communiquer un point autre que ceux présentés ou faisant l'objet d'informations dans les états financiers qui, selon son jugement professionnel, est pertinent pour la compréhension par les utilisateurs, de l'audit, des responsabilités de l'auditeur ou de son rapport. Dans ces circonstances, l'auditeur doit inclure un paragraphe sur d'Autres points dans son rapport à condition que cela ne soit pas interdit par la législation ou la réglementation.

Le contenu d'un paragraphe sur d'Autres points indique clairement que ces autres points ne doivent pas être présentés et faire l'objet d'informations dans les états financiers. Un paragraphe sur d'Autres points n'inclut pas les informations que l'auditeur ne doit pas fournir en vertu de la législation, de la réglementation ou d'autres règles professionnelles, par exemple, les règles de déontologie relatives à la confidentialité des informations. Un paragraphe sur d'Autres points n'inclut pas non plus les informations qui doivent être fournies par la direction.

Lorsqu'un paragraphe sur d'Autres points est inclus pour attirer l'attention des utilisateurs sur un élément relatif à d'autres obligations en matière de rapport dont il est question dans le rapport de l'auditeur, il peut figurer dans la section « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires » (voir la section II (4) ci-dessus). Lorsque cela est pertinent pour toutes les responsabilités de l'auditeur ou pour la compréhension du rapport de l'auditeur, par les utilisateurs, le paragraphe sur les Autres points peut faire l'objet d'une section distincte et figurer après la section « Rapport sur l'audit des états financiers » et la section « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires ».

Si l'auditeur produit un nouveau rapport ou un rapport modifié à la suite d'événements survenus ultérieurement, le nouveau rapport ou le rapport modifié peut inclure un paragraphe d'Observations ou un paragraphe sur d'Autres points faisant référence à une note explicative dans les états financiers qui explique plus en détail la raison de la modification des états financiers publiés précédemment et du rapport antérieur que l'auditeur a délivré.

L'exemple de rapport 3 à l'annexe de ce Complément présente un exemple d'un paragraphe sur d'Autres points

VII. Autres informations

Référence à la norme ISA pour les EPC [en projet] : Partie 9.8.

L'auditeur doit déterminer, en s'entretenant avec la direction, le document ou les documents qui constituent le rapport annuel de l'entité (voir paragraphe 9.8.1. de la norme [en projet]). De cette manière, l'auditeur

peut identifier un ou plusieurs documents qui répondent à la définition des « Autres informations » figurant dans un rapport annuel. Dans ce cas, si l'auditeur a obtenu une partie ou l'ensemble des « Autres informations » à la date de son rapport, il est tenu d'inclure une section « Autres informations » dans son rapport (voir paragraphe 9.8.7. de la norme [en projet]).

Cependant, lorsque l'auditeur formule une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers, il ne doit pas inclure de section « Autres informations » dans son rapport, à moins que la législation ou la réglementation ne l'oblige à mentionner les Autres informations dans son rapport (voir paragraphe 9.8.8. du [projet] la norme). Lorsque l'auditeur formule une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers, l'ajout de précisions au sujet de l'audit, y compris d'une section qui traiterait des autres informations peut entrer en contradiction avec la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers pris dans leur ensemble et entraîner la confusion des utilisateurs des états financiers.

Les « autres informations » par définition sont des informations financières ou non financières (autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces derniers) figurant dans le rapport annuel d'une entité.

La législation, la réglementation ou la pratique peut spécifier le contenu d'un rapport annuel (qui est également un terme défini par la norme ISA pour les EPC [en projet]), ainsi que l'appellation par laquelle ce rapport est désigné, par ailleurs, le contenu et l'appellation peuvent varier au sein d'un même pays et d'un pays à l'autre. Généralement, le rapport annuel est préparé sur une base annuelle. Cependant, lorsque les états financiers faisant l'objet de l'audit sont établis pour une période de moins d'un an ou de plus d'un an, il se peut qu'un rapport annuel soit également préparé pour couvrir la même période que les états financiers. Dans certains cas, le rapport annuel de l'entité peut être un document unique portant le titre de « rapport annuel » ou un autre titre. Dans d'autres cas, la législation, la réglementation ou la pratique peut exiger que l'entité communique aux actionnaires (ou à des parties prenantes similaires) des informations sur les activités de l'entité, ainsi que sur ses résultats financiers et sa situation financière tels qu'ils sont présentés dans les états financiers (c'est-à-dire un rapport annuel), soit dans un document unique, soit dans deux ou plusieurs documents séparés qui, ensemble, servent le même objectif. Par exemple, en application de la législation, de la réglementation ou de la pratique du pays, le rapport annuel peut être constitué d'un ou de plusieurs des documents suivants :

- Le rapport de gestion.
- Les commentaires de la direction.
- Une revue opérationnelle et financière.
- D'autres rapports similaires émanant des personnes chargées de la gouvernance d'entreprise (par exemple, un rapport des administrateurs ou une déclaration du président).

Si l'auditeur identifie « d'autres informations », il a la responsabilité d'approfondir ces « autres informations » afin de lui permettre d'en rendre compte de manière appropriée dans la section « Autres informations » de son rapport. Les paragraphes 9.8.2.-9.8.6. et 9.8.9. de la norme ISA pour les EPC [en projet] décrivent les obligations de l'auditeur à cet égard. Paragraphe 9.8.10. (Tableau E) prescrit le contenu de la section « Autres informations » dans le rapport de l'auditeur.

L'exemple de rapport 4 à l'annexe de ce Complément présente un exemple des circonstances entraînant « d'autres informations ».

VIII. Incertitude significative liée à la continuité d'exploitation

Référence à la norme ISA pour les EPC [en projet] : Partie 8.5. et le paragraphe 9.6.7.

Les conséquences éventuelles sur le rapport de l'auditeur, basées sur le jugement de l'auditeur, lorsque les faits et les circonstances l'amènent à une incertitude quant à la continuité d'exploitation, sont résumées dans le tableau ci-dessous (ce tableau permet également de contextualiser une incertitude significative liée à la continuité d'exploitation par rapport à d'autres incertitudes de l'auditeur concernant la continuité d'exploitation):

Conclusion de l'auditeur (selon le jugement de l'auditeur, sur la base des éléments probants obtenus)	Incidence sur le rapport de l'auditeur	Référence à la norme ISA pour les EPC [en projet]
<ul style="list-style-type: none"> • Les états financiers ont été préparés de manière appropriée sur une base de continuité d'exploitation • Une incertitude significative a été identifiée • Les informations appropriées ont été communiquées 	<ul style="list-style-type: none"> • Une opinion non modifiée est exprimée • Une section distincte est incluse sous le titre « incertitude significative liée à la continuité d'exploitation », qui attire également l'attention sur les informations pertinentes figurant dans les états financiers. 	9.6.7.
<ul style="list-style-type: none"> • Les états financiers ont été préparés de manière appropriée sur une base de continuité d'exploitation • Une incertitude significative a été identifiée • Les informations appropriées n'ont PAS été communiquées 	<ul style="list-style-type: none"> • Une opinion avec réserve ou opinion défavorable est exprimée, selon le cas • Indiquer dans la section « Fondement de l'opinion (défavorable) avec réserve » » du rapport qu'il existe une incertitude significative qui peut entraîner un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation et que l'information entraînant l'incertitude n'est pas indiquée de manière appropriée dans les états financiers de l'entité 	9.5.1.Q. 9.5.1.R.
<ul style="list-style-type: none"> • Les états financiers ont été préparés sur une base de continuité d'exploitation • Le recours au principe comptable de continuité d'exploitation est inapproprié 	<ul style="list-style-type: none"> • Une opinion défavorable est exprimée 	9.5.1.P.

<ul style="list-style-type: none"> • L'entité n'a pas la capacité de poursuivre d'exploitation • Les états financiers ont été préparés de manière appropriée sur une base autre que la continuité d'exploitation • L'autre base du principe comptable est appropriée dans les circonstances 	<ul style="list-style-type: none"> • Une opinion non modifiée peut être exprimée s'il existe une information adéquate sur la base du principe comptable en vertu duquel les états financiers sont préparés • Il peut être approprié d'inclure un paragraphe d'Observations afin d'attirer l'attention de l'utilisateur sur l'autre base de principe comptable et les raisons de son utilisation 	<p>S.O.</p>
--	---	-------------

L'exemple de rapport 5 à l'annexe de ce Complément présente un exemple de rapport non modifié avec une incertitude significative liée à la continuité d'exploitation.

Exemples de rapports de l'auditeur¹

1. Opinion avec réserve, Observations et Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

(voir sections II (4), III, IV et V)

Opinion avec réserve en raison d'une anomalie significative dans les états financiers, un paragraphe d'Observation et une section « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires »

Cet exemple de rapport de l'auditeur repose sur les circonstances suivantes :

- **Audit d'un ensemble complet d'états financiers d'une entité sur la base d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle.**
- **Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément au [référentiel d'information financière applicable] (un référentiel à usage général).**
- **Les termes de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction relative aux états financiers comme énoncé à la partie 4.5. de la norme ISA pour les EPC [en projet].**
- **Les stocks comportent une anomalie. L'anomalie est considérée comme importante mais non généralisée dans les états financiers (c'est-à-dire qu'une opinion avec réserve est appropriée). Il est possible de quantifier les incidences financières des anomalies.**
- **Les règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent à l'audit sont celles du pays.**
- **Sur la base des éléments probants recueillis, l'auditeur a conclu qu'il n'existe pas d'incertitude significative liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation (se reporter à la partie 8.5 de la norme ISA pour les EPC [en projet]).**
- **Un incendie a eu lieu dans les installations de production de l'entité entre la date des états financiers et la date du rapport de l'auditeur, qui a été déclaré par l'entité comme un événement postérieur. Selon le jugement de l'auditeur, l'anomalie est d'une telle importance qu'elle est fondamentale pour la compréhension des états financiers par les utilisateurs (c'est-à-dire qu'un paragraphe d'Observations est nécessaire).**
- **Aucune autre information n'est rapportée dans le rapport annuel.**
- **Les personnes responsables de la surveillance des états financiers sont les mêmes que celles responsables de la préparation des états financiers. En plus de la réalisation de l'audit des états financiers, l'auditeur a d'autres obligations en matière de rapport requises par la législation locale.**

¹ Étant donné que ces exemples de rapports de l'auditeur sont basés sur la norme ISA pour les EPC [en projet], les rapports tels qu'ils sont présentés ne s'appliquent pas aux entités cotées et ne concernent pas les états financiers de groupe.

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Destiné aux actionnaires de la société ABC [ou autre destinataire approprié]

Rapport sur l'audit des états financiers²

Opinion avec réserve

Nous³ avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (la « Société »), comprenant l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et l'état des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, et des notes aux états financiers, contenant un résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, sous réserve des incidences du point décrite dans la section *Fondement de l'opinion avec réserve* de notre rapport, les états financiers ci-joints présentent une image fidèle, à tous égards significatifs, (ou *donnent une image fidèle*) de la situation financière de la Société au 31 décembre 20X1, ainsi que de sa performance financière et ses flux de trésorerie pour l'exercice clos conformément au [référentiel d'information financière applicable].

Fondement de l'opinion avec réserve

Les stocks détenus par la Société sont inscrits dans l'état de situation financière pour un montant de xxx. La direction n'a pas évalué les stocks au plus faible du coût ou de la valeur de réalisation nette mais a seulement retenu le coût, ce qui n'est pas conforme au [référentiel d'information financière applicable]. Les documents comptables de la Société font ressortir que si la direction avait évalué les stocks au plus faible du coût ou de la valeur de réalisation nette, une dépréciation de xxx aurait été nécessaire pour ramener ceux-ci à leur valeur de réalisation nette. En conséquence, le coût des ventes aurait été augmenté de xxx, et l'impôt sur le résultat, le résultat net et les capitaux propres auraient été réduits respectivement de xxx, xxx et xxx.

Nous avons mené notre audit conformément à la [Norme internationale d'audit applicable aux audits d'états financiers d'entités peu complexes (la norme ISA pour les EPC)]. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de la norme ISA pour les EPC sont plus amplement décrites dans la section « *Responsabilités de l'auditeur relatives à l'audit des états financiers* » de notre rapport. Nous sommes indépendants de la Société conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à notre audit des états financiers aux/au/en/à [pays] et avons satisfait aux autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion avec réserve.

Observations – Conséquences d'un incendie

Nous attirons l'attention sur la note X des états financiers qui décrit les conséquences de l'incendie survenu dans les installations de production de la Société. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

² Le sous-titre « Rapport sur l'audit des états financiers » est inutile dans les cas où le deuxième sous-titre « Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires » n'est pas applicable (voir la section II (4) du présent Complément).

³ Le texte ombré correspond à la forme et au contenu prescrits du rapport de l'auditeur qui est requis et ne peut être modifié.

Responsabilités de la direction⁴

La direction est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément au [référentiel d'information financière applicable],⁵ et du contrôle interne, comme la direction le juge nécessaire pour préparer des états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de la préparation des états financiers, la direction est responsable d'évaluer la capacité de la Société à poursuivre son exploitation, en indiquant, le cas échéant, les incertitudes liées à la continuité d'exploitation et en utilisant le principe comptable de continuité d'exploitation, à moins que la direction n'envisage de déclarer la Société en faillite ou de cesser ses activités, ou n'a pas d'autre alternative réaliste que de le faire.

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

Nos objectifs visent à obtenir l'assurance raisonnable qu'aucune anomalie significative provenant de fraudes ou d'erreurs ne figure dans les états financiers pris dans leur ensemble, et d'émettre un rapport qui comprend notre opinion. L'assurance raisonnable est un niveau d'assurance élevé, mais ne garantit pas qu'un audit effectué conformément à la norme ISA pour les EPC détectera toujours une anomalie significative lorsqu'elle existe. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs et sont considérées comme significatives si, individuellement ou globalement, peuvent de manière logique raisonnablement influencer les décisions économiques prise par les utilisateurs en se basant sur ces états financiers.

Dans le cadre d'un audit conforme à la norme ISA pour les ECP, nous exerçons notre jugement professionnel et faisons preuve d'esprit critique tout au long de l'audit. De même, nous devons :

- Identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives dans les états financiers, qu'elles résultent de fraudes ou d'erreurs, concevoir et mettre en œuvre des procédures d'audit adaptées à ces risques, et recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder notre opinion. Le risque de ne pas détecter une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que le risque de ne pas détecter une anomalie significative provenant d'une erreur, car la fraude peut impliquer une collusion, la falsification de documents, des omissions volontaires, des déclarations inexactes ou le contournement du contrôle interne.
- Comprendre le contrôle interne pertinent pour l'audit afin de concevoir des procédures d'audit appropriées dans les circonstances, mais pas dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de la Société.
- Évaluer si les méthodes comptables utilisées sont appropriées et le caractère raisonnable des estimations comptables et des informations connexes fournies par la direction.
- Conclure que l'utilisation du principe comptable de continuité d'exploitation par la direction est appropriée et, sur la base des éléments probants recueillis, qu'il existe ou non une incertitude

⁴ Ou d'autres obligations qui sont appropriés dans le contexte du cadre juridique du pays particulier. Lorsque les personnes responsables de surveiller la préparation des informations financières ne font pas partie de la direction, le titre de cette section désigne également les « Responsables de la gouvernance » ou à un terme approprié dans le contexte du cadre juridique du pays concerné.

⁵ Lorsque la direction a la responsabilité de préparer des états financiers qui donnent une image fidèle, cela peut se traduire par : « La direction est responsable de la préparation d'états financiers qui donnent une image fidèle conformément au [référentiel d'information financière applicable], et par conséquent ... »

significative liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de la Société à poursuivre son exploitation. Si notre conclusion aboutit à l'existence d'une incertitude significative, nous devons attirer l'attention dans notre rapport sur les informations fournies dans les états financiers ou, si ces informations sont insuffisantes, de modifier notre opinion. Nos conclusions sont fondées sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de notre rapport. Cependant, des événements ou des conditions ultérieurs peuvent conduire la Société à cesser son exploitation.

- Évaluer la présentation globale, la structure et le contenu des états financiers, notamment, les informations, et déterminer si les états financiers représentent les opérations et les événements sous-jacents de manière à donner une image fidèle.

Nous communiquons aux responsables de la gouvernance, entre autres, l'étendue et le calendrier prévus de l'audit et les conclusions importantes qui en découlent, ainsi que toute déficience importante du contrôle interne que nous relevons pendant notre audit.

Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

[La forme et le contenu de cette section du rapport varieront selon la nature des autres obligations de l'auditeur en matière de rapport en vertu de la législation locale, de la réglementation ou des normes nationales en matière d'audit. Les points couverts par les obligations en vertu d'autres textes de loi, réglementaires ou d'autres normes nationales en matière d'audit (appelées « autres obligations en matière de rapport ») doivent être traités dans cette section, à moins que les autres obligations en matière de rapport ne traitent des mêmes points que les obligations en matière de rapport en vertu de la norme ISA pour les ECP dans le cadre de la section « Rapport sur l'audit des états financiers ». Si les points couverts par les autres obligations en matière de rapport sont les mêmes que ceux traités par les obligations en vertu de la norme ISA pour les ECP, ils peuvent être regroupés (c'est-à-dire inclus dans la section « Rapport sur l'audit des états financiers » sous les sous-titres appropriés) à condition que le libellé dans le rapport de l'auditeur différencie clairement les autres obligations en matière de rapport de celles requises par la norme ISA pour les ECP lorsqu'une telle différence existe.]

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

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

2. Opinion défavorable

(voir les sections III et IV)

Opinion défavorable en raison d'une anomalie significative dans les états financiers

Cet exemple de rapport de l'auditeur repose sur les circonstances suivantes :

- **Audit d'un ensemble complet d'états financiers d'une entité sur la base d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle.**
- **Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément au [référentiel d'information financière applicable] (un référentiel à usage général).**
- **Les termes de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction relative aux états financiers comme énoncé à la partie 4.5. de la norme ISA pour les EPC [en projet].**
- **Les états financiers comportent des anomalies significatives en raison d'une dépréciation non comptabilisée des immobilisations corporelles qui comprend plus de 80 % des actifs de l'entité et l'auditeur a donc conclu que cela était significatif et généralisé dans les états financiers dans leur ensemble (c'est-à-dire, une opinion défavorable est appropriée).**
- **Les règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent à l'audit sont celles du pays.**
- **Sur la base des éléments probants recueillis, l'auditeur a conclu qu'il n'existe pas d'incertitude significative liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation (se reporter à la partie 8.5 de la norme ISA pour les EPC [en projet]).**
- **Aucune autre information n'est rapportée dans le rapport annuel.**
- **Les personnes responsables de la surveillance des états financiers sont les mêmes que celles responsables de la préparation des états financiers.**
- **L'auditeur n'a pas d'autres obligations en matière de rapport en vertu de la législation locale.**

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Destiné aux actionnaires de la société ABC [ou autre destinataire approprié]

Opinion défavorable

Nous⁶ avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (la « Société »), comprenant l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et l'état des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, et des notes aux états financiers, contenant un résumé des principales méthodes comptables.

⁶ Le texte ombré correspond à la forme et au contenu prescrits du rapport de l'auditeur qui est requis et ne peut être modifié.

À notre avis, en raison de l'incertitude significative décrite à la section *Fondement de l'opinion défavorable* de notre rapport, les états financiers ci-joints ne présentent pas une image fidèle (ou ne donnent pas une image fidèle) de la situation financière de la Société au 31 décembre 20X1, de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos conformément au [référentiel d'information financière applicable].

Fondement de l'opinion défavorable

Comme expliqué à la note X des états financiers, la société n'a pas effectué de test de dépréciation des immobilisations corporelles à la date de clôture conformément au [référentiel d'information financière]. Un expert indépendant a estimé que la valeur recouvrable des immobilisations corporelles incluse à la note X des états financiers est inférieure à la valeur comptable d'un montant de xxx. Par conséquent, les actifs sont surévalués d'un montant de xxx, tandis que l'impôt sur le revenu, le résultat net et les capitaux propres sont surévalués respectivement d'un montant de xxx, xxx et xxx. Ces corrections requises sont considérées comme importantes et généralisées dans les états financiers pris dans leur ensemble.

Nous avons mené notre audit conformément à la [Norme internationale d'audit applicable aux audits d'états financiers d'entités peu complexes (la norme ISA pour les EPC)]. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de la norme ISA pour les EPC sont plus amplement décrites dans la section « *Responsabilités de l'auditeur relatives à l'audit des états financiers* » de notre rapport. Nous sommes indépendants de la Société conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à notre audit des états financiers aux/au/en/à [pays] et avons satisfait aux autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion défavorable.

Responsabilités de la direction relatives aux états financiers⁷

[Voir l'exemple 1 ci-dessus]

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

[Voir l'exemple 1 ci-dessus]

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

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

⁷ Ou d'autres obligations qui sont appropriées dans le contexte du cadre juridique du pays particulier. Lorsque les personnes responsables de surveiller la préparation des informations financières ne font pas partie de la direction, le titre de cette section désigne également les « Responsables de la gouvernance » ou à un terme approprié dans le contexte du cadre juridique du pays concerné.

3. Impossibilité d'exprimer une opinion avec un paragraphe sur d'Autres points

(voir les sections III, IV et VI)

Impossibilité d'exprimer une opinion en raison de l'incapacité de l'auditeur à obtenir des éléments probants suffisants et appropriés concernant plusieurs éléments des états financiers et un paragraphe sur d'Autres points

Cet exemple de rapport de l'auditeur repose sur les circonstances suivantes :

- **Audit d'un ensemble complet d'états financiers d'une entité sur la base d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle.**
- **Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément au [référentiel d'information financière] (un référentiel à usage général).**
- **Les termes de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction relative aux états financiers comme énoncé à la partie 4.5. de la norme ISA pour les EPC [en projet].**
- **L'auditeur n'a pas été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur plusieurs éléments des états financiers, c'est-à-dire qu'il n'a pas non plus été en mesure d'obtenir des éléments probants concernant les stocks et les comptes créances clients de l'entité. Les conséquences possibles de cette impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sont jugés à la fois significatives et généralisées dans les états financiers (c'est-à-dire, une Impossibilité d'exprimer une opinion est appropriée).**
- **Les règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent à l'audit sont celles du pays.**
- **Un audit des états financiers de l'exercice précédent a été effectué par un autre auditeur qui a exprimé une opinion non modifiée sur ces états financiers.**
- **Aucune autre information n'est rapportée dans le rapport annuel.**
- **En raison de l'impossibilité d'exprimer une opinion, une description plus limitée de la section sur les responsabilités de l'auditeur est requise.**
- **Les personnes responsables de la surveillance des états financiers sont les mêmes que celles responsables de la préparation des états financiers.**
- **L'auditeur n'a pas d'autres obligations en matière de rapport en vertu de la législation locale.**

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Destiné aux actionnaires de la société ABC [ou autre destinataire approprié]

Impossibilité d'exprimer une opinion

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

Nous sommes dans l'impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers ci-joints de la Société. En raison de l'importance des problèmes décrits dans la section *Fondement de l'impossibilité d'exprimer une opinion* de notre rapport, nous n'avons pas été en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder une opinion sur ces états financiers dans le cadre de l'audit.

Fondement de l'impossibilité d'exprimer une opinion

Nous avons été nommés auditeurs de la Société seulement après le 31 décembre 20X1 et n'avons donc pas observé la prise d'inventaire physique des stocks en début et en fin d'année. Nous n'avons pas pu établir par d'autres moyens les quantités de stocks détenues au 31 décembre 20X0 et 20X1, qui sont indiquées dans les états de la situation financière au xxx et au xxx, respectivement. De plus, l'introduction d'un nouveau système informatisé de comptes créances clients en septembre 20X1 a entraîné de nombreuses erreurs dans les comptes créances clients. À la date de notre rapport, la direction était toujours en train de corriger les défaillances du système et les erreurs. Nous n'avons pas été en mesure de confirmer ou de vérifier par d'autres moyens les comptes créances clients inclus dans l'état de la situation financière pour un montant total de xxx au 31 décembre 20X1. En raison de ces problèmes, nous n'avons pas été en mesure de déterminer si des modifications auraient pu être jugées nécessaires en ce qui concerne les stocks et les comptes créances clients enregistrés ou non enregistrés, et les éléments composant l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et l'état des flux de trésorerie.

Autres points

L'audit des états financiers de l'exercice clos [fin de la période du rapport précédent] a été effectué par un autre auditeur qui a exprimé une opinion non modifiée sur ces états financiers.

Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance relatives aux états financiers⁸

[Voir l'exemple 1 ci-dessus]

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

Nous avons la responsabilité de mener un audit des états financiers de la Société conformément à la norme ISA pour les ECP et d'émettre un rapport. Cependant, en raison des problèmes décrits dans la section *Fondement de l'impossibilité d'exprimer une opinion* de notre rapport, nous n'avons pas été en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder une opinion sur ces états financiers dans le cadre de l'audit.

Nous⁹ sommes indépendants de la Société conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à notre audit des états financiers aux/au/en/à [pays] et avons satisfait aux autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles.

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

⁸ Ou d'autres obligations qui sont appropriés dans le contexte du cadre juridique du pays particulier. Lorsque les personnes responsables de surveiller la préparation des informations financières ne font pas partie de la direction, le titre de cette section désigne également les « Responsables de la gouvernance » ou à un terme approprié dans le contexte du cadre juridique du pays concerné.

⁹ Le texte ombré correspond à la forme et au contenu prescrits du rapport de l'auditeur qui est requis et ne peut être modifié.

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

4. Opinion non modifiée avec d'Autres informations

(voir la section VII)

Opinion non modifiée une fois que l'auditeur a obtenu toutes les autres informations avant la date de son rapport et n'a pas identifié d'anomalie significative dans les autres informations

Cet exemple de rapport de l'auditeur repose sur les circonstances suivantes :

- **Audit d'un ensemble complet d'états financiers d'une entité sur la base d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle.**
- **Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément au [référentiel d'information financière applicable] (un référentiel à usage général).**
- **Les termes de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction relative aux états financiers comme énoncé à la partie 4.5. de la norme ISA pour les EPC [en projet].**
- **L'auditeur a conclu qu'une opinion non modifiée (c'est-à-dire, « favorable ») est appropriée sur la base des éléments probants obtenus.**
- **Les règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent à l'audit sont celles du pays.**
- **Sur la base des éléments probants recueillis, l'auditeur a conclu qu'il n'existe pas d'incertitude significative liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation (se reporter à la partie 8.5 de la norme ISA pour les EPC [en projet]).**
- **L'auditeur a obtenu toutes les autres informations avant la date de son rapport et n'a pas identifié d'anomalie significative dans les autres informations.**
- **Les personnes responsables de la surveillance des états financiers sont les mêmes que celles responsables de la préparation des états financiers.**
- **L'auditeur n'a pas d'autres obligations en matière de rapport en vertu de la législation locale.**

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Destiné [aux actionnaires de la société ABC ou autre destinataire approprié]

Opinion

Nous¹⁰ avons effectué l'audit des états financiers de la société ABC (la Société), comprenant l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, et l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et l'état des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, et des notes aux états financiers, contenant un résumé des principales méthodes comptables.

À notre avis, les états financiers ci-joints présentent une image fidèle, à tous égards significatifs, (ou

¹⁰ Le texte ombré correspond à la forme et au contenu prescrits du rapport de l'auditeur qui est requis et ne peut être modifié.

donnent une image fidèle) de la situation financière de la Société au 31 décembre 20X1, de sa performance financière et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos conformément au [référentiel d'information financière applicable].

Fondement de l'opinion

Nous¹¹ avons mené notre audit conformément à la [Norme internationale d'audit applicable aux audits d'états financiers d'entités peu complexes (la norme ISA pour les EPC)]. Les responsabilités qui nous incombent en vertu de la norme ISA pour les EPC sont plus amplement décrites dans la section « Responsabilités de l'auditeur relatives à l'audit des états financiers » de notre rapport. Nous sommes indépendants de la Société conformément aux règles de déontologie qui s'appliquent à notre audit des états financiers aux/au/en/à [pays] et avons satisfait aux autres responsabilités déontologiques qui nous incombent selon ces règles. Nous estimons que les éléments probants que nous avons recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

Autres informations

La direction¹² est responsables de fournir les autres informations. Les autres informations comprennent les [informations incluses dans le rapport X],¹³ mais ne comprennent pas les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ceux-ci.

Notre opinion sur les états financiers ne couvre pas les autres informations et nous n'exprimons aucune forme de conclusion définitive sur celles-ci.

Dans le cadre de notre audit des états financiers, nous avons la responsabilité de lire les autres informations et, ainsi, de déterminer si les autres informations sont significativement incompatibles avec les états financiers ou avec les informations que nous avons obtenues lors de l'audit ou semblent autrement comporter des anomalies significatives.

Si, sur la base des travaux que nous avons effectués sur les autres informations que nous avons obtenues avant la date du présent rapport d'audit, nous concluons qu'il existe une anomalie significative dans ces autres informations, nous sommes tenus de déclarer ce fait. Nous n'avons rien à signaler à ce sujet.

Responsabilités de la direction relatives aux états financiers¹⁴

[Voir l'exemple 1 ci-dessus]

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

[Voir l'exemple 1 ci-dessus]

¹¹ Le texte ombré correspond à la forme et au contenu prescrits du rapport de l'auditeur qui est requis et ne peut être modifié.

¹² Ou d'autres obligations qui sont appropriés dans le contexte du cadre juridique du pays particulier.

¹³ Une description plus précise des autres informations, telle que « le rapport de gestion et l'examen financier des cinq derniers exercices » peuvent être utilisés pour identifier les autres informations.

¹⁴ Ou d'autres obligations qui sont appropriés dans le contexte du cadre juridique du pays particulier. Lorsque les personnes responsables de surveiller la préparation des informations financières ne font pas partie de la direction, le titre de cette section désigne également les « Responsables de la gouvernance » ou à un terme approprié dans le contexte du cadre juridique du pays concerné.

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

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

5. Opinion non modifiée avec une incertitude significative liée à la continuité d'exploitation

(voir la section VIII)

Opinion non modifiée lorsqu'une incertitude significative liée à la continuité d'exploitation existe et que les informations figurant dans les états financiers sont adéquates

Cet exemple de rapport de l'auditeur repose sur les circonstances suivantes :

- **Audit d'un ensemble complet d'états financiers d'une entité sur la base d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle.**
- **Les états financiers sont préparés par la direction de l'entité conformément au [référentiel d'information financière applicable] (un référentiel à usage général).**
- **Les termes de la mission d'audit reflètent la description de la responsabilité de la direction relative aux états financiers comme énoncé à la partie 4.5. de la norme ISA pour les EPC [en projet].**
- **L'auditeur a conclu qu'une opinion non modifiée (c'est-à-dire « favorable ») est appropriée sur la base des éléments probants obtenus.**
- **Les règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent à l'audit sont celles du pays.**
- **Sur la base des éléments probants recueillis, l'auditeur a conclu qu'il existe une incertitude significative liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. L'information à l'origine de l'incertitude significative dans les états financiers est adéquate (voir la partie 8.5 de la norme ISA pour les EPC [en projet]).**
- **Aucune autre information n'est rapportée dans le rapport annuel.**
- **Les personnes responsables de la surveillance des états financiers sont les mêmes que celles responsables de la préparation des états financiers.**
- **L'auditeur n'a pas d'autres obligations en matière de rapport en vertu de la législation locale.**

RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

Destiné aux actionnaires de la société ABC [ou autre destinataire approprié]

Opinion

[Voir l'exemple 4 ci-dessus]

Fondement de l'opinion

[Voir l'exemple 4 ci-dessus]

Incertitude significative liée à la continuité d'exploitation

Nous attirons l'attention sur la note X figurant dans les états financiers, qui indique que la Société a subi une perte nette d'un montant de xxx au cours de l'exercice clos au 31 décembre 20X1 et, à cette date, les passifs courants de la société dépassaient de xxx le total de ses actifs. Comme il est précisé à la note X, ces événements ou conditions, conjugués aux autres points exposés dans la note X, indiquent l'existence d'une incertitude significative susceptible de jeter un doute important sur la capacité de la société à poursuivre son exploitation. Notre opinion n'est pas modifiée à l'égard de ce point.

Responsabilités de la direction relatives aux états financiers¹⁵

[Voir l'exemple 1 ci-dessus]

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

[Voir l'exemple 1 ci-dessus]

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

[Adresse de l'auditeur]

[Date]

¹⁵ Ou d'autres obligations qui sont appropriés dans le contexte du cadre juridique du pays particulier. Lorsque les personnes responsables de surveiller la préparation des informations financières ne font pas partie de la direction, le titre de cette section désigne également les « Responsables de la gouvernance » ou à un terme approprié dans le contexte du cadre juridique du pays concerné.