

*Norme internationale relative aux missions d'examen
limité (ISRE)*

**Norme ISRE 2400 (révisée)
Missions d'examen limité d'états
financiers historiques**



International Auditing
and Assurance
Standards Board

À propos de l'IAASB

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

L'IAASB a pour objectif de servir l'intérêt public en établissant des normes d'audit et d'assurance et d'autres normes connexes de haute qualité, de même qu'en facilitant la convergence des normes d'audit et d'assurance internationales et nationales, rehaussant ainsi la qualité et la constance de la pratique et renforçant la confiance du public à l'égard de la profession mondiale d'audit et d'assurance.

L'IAASB élabore des normes d'audit et d'assurance ainsi que des lignes directrices à l'usage de l'ensemble des professionnels comptables par le truchement d'un processus partagé d'établissement des normes auquel participent le Conseil de supervision de l'intérêt public (*Public Interest Oversight Board*), qui supervise les activités de l'IAASB, et le Groupe consultatif (*Consultative Advisory Group*) de l'IAASB, qui recueille les commentaires du public aux fins de l'élaboration des normes et des lignes directrices.

Copyright IFAC

La présente Norme internationale relative aux missions d'examen limité (ISRE) 2400 (révisée) *Mission d'examen limité d'états financiers historiques*, de l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) publiée en anglais par l'*International Federation of Accountants* (IFAC) en 2024, a été traduite en français par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) de Belgique, la Compagnie Nationale Commissaires aux Comptes (CNCC) et le Conseil supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables (CSOEC) de France en 2025 et est reproduite avec la permission de l'IFAC. Le processus suivi pour la traduction des normes internationales relatives aux missions d'examen limité (ISRE) a été examiné par l'IFAC et la traduction a été effectuée conformément au « *Policy Statement- Policy for Translating and Reproducing Standards published by IFAC* ». La version approuvée de la Norme internationale relative aux missions d'examen limité (ISRE) 2400 (révisée) est celle qui est publiée en langue anglaise par l'IFAC. L'IFAC décline toute responsabilité quant à l'exactitude et à l'exhaustivité de cette traduction française, ou aux actions qui pourraient découler de son utilisation.

Texte en anglais de la présente Norme internationale relative aux missions d'examen limité (ISRE) 2400 (révisée) *Mission d'examen limité d'états financiers historiques* © 2024 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Texte en français de la présente Norme internationale relative aux missions d'examen limité (ISRE) 2400 (révisée) *Mission d'examen limité d'états financiers historiques* © 2024 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : *International Standard on Review Engagements (ISRE) 2400 (Revised), Engagements to review historical financial statements*.

Source originale : *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition Volume III* - ISBN number: 978-1-60815-573-6

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

NORME INTERNATIONALE RELATIVE AUX MISSIONS D'EXAMEN LIMITÉ 2400 (REVISEE) MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

(En vigueur pour les missions d'examens limités d'états financiers
pour les périodes clôturées à compter du 15 décembre 2013)

SOMMAIRE

	Paragraphe
Introduction	
Champ d'application de la présente norme ISRE	1-4
Mission d'examen limité d'états financiers historiques	5-8
Autorité de la présente norme ISRE	9-12
Date d'entrée en vigueur.....	13
Objectifs	14-15
Définitions	16-17
Diligences requises	
Conduite d'une mission d'examen limité selon la présente Norme ISRE	18-20
Règles d'éthique	21
Esprit critique et jugement professionnel.....	22-23
Gestion de la qualité au niveau de la mission	24-28
Acceptation et maintien de relations clients et des missions d'examen limité.....	29-41
Communication avec la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise	42
Réalisation de la mission	43-57
Événements postérieurs à la clôture	58-60
Déclarations écrites	61-65
Évaluation des éléments probants recueillis au moyen des procédures mises en œuvre...	66-68
Fondement de la conclusion du professionnel sur les états financiers	69-85
Rapport du professionnel.....	86-92
Documentation.....	93-96
Modalités d'application et autres informations explicatives	
Champ d'application de la présente norme ISRE	A1-A4
Mission d'examen limité d'états financiers historiques	A5-A6

Objectifs	A7-A9
Définitions	A10-A12
Conduite d'une mission d'examen limité selon la présente Norme ISRE	A13
Règles d'éthique	A14-A15
Esprit critique et jugement professionnel.....	A16-A24
Gestion de la qualité au niveau de la mission	A25-A32
Acceptation et maintien de relations clients et des missions d'examen limité.....	A33-A60
Communication avec la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise	A61-A67
Réalisation de la mission	A68-A103
Déclarations écrites	A104-A106
Évaluation des éléments probants recueillis au moyen des procédures mises en œuvre...	A107-A109
Fondement de la conclusion du professionnel sur les états financiers	A110-A121
Rapport du professionnel.....	A122-A148
Documentation.....	A149

Annexe 1 : Exemple de lettre de mission pour une mission d'examen limité d'états financiers historiques

Annexe 2 : Exemple de rapports d'examen limité du professionnel

La Norme Internationale relative aux missions d'examen limité (ISRE) 2400 (révisée), « Mission d'examen limité d'états financiers historiques », doit être lue conjointement avec la 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 », la norme ISQM 2 « Revue de la qualité des missions » et la norme ISA 600 (révisée), « Audits d'états financiers d'un groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants) – aspects particuliers »

Introduction

Champ d'application de la présente norme ISRE

1. La présente Norme Internationale de missions d'examen limité (ISRE) traite : (Voir par. A1)
 - (a) des responsabilités du professionnel qui a pour mission de réaliser un examen limité d'états financiers historiques, lorsque le professionnel n'est pas l'auditeur des états financiers de l'entité ; et
 - (b) de la forme et du contenu du rapport du professionnel sur les états financiers.
2. La présente Norme ISRE ne traite pas de l'examen limité d'états financiers ou d'informations financières intermédiaires d'une entité réalisé par un professionnel qui est l'auditeur indépendant des états financiers de l'entité. (Voir Par. A2-A4)
3. La présente norme ISRE s'applique, moyennant les adaptations nécessaires, aux examens limités d'autres informations financières historiques. Les missions d'assurance limitée autres que les examens limités d'informations financières historiques sont traitées par la norme ISAE 3000 (Révisée)¹.

Relation avec la Norme ISQM 1²

4. La responsabilité des systèmes, politiques et procédures de gestion de la qualité incombe au cabinet. La Norme ISQM1 s'applique aux missions d'examen limité d'états financiers réalisées par les cabinets.³ Les dispositions de la présente Norme ISRE concernant la gestion de la qualité au niveau de chaque mission d'examen limité reposent sur le prémisses que le cabinet soit soumis aux diligences requises de la Norme ISQM 1 ou à des diligences à tout le moins aussi rigoureuses. (Voir par. A2-A6)

Mission d'examen limité d'états financiers historiques

5. La mission d'examen limité d'états financiers historiques est une mission d'assurance limitée, telle que décrite dans le *Cadre conceptuel international pour des missions d'assurance* (le Cadre conceptuel).⁴ (Voir par. A5-A6)
6. Lors d'un examen limité d'états financiers, le professionnel formule une conclusion visant à accroître le degré de confiance des utilisateurs présumés à l'égard de l'établissement des états financiers d'une entité conformément au référentiel comptable applicable. La conclusion du professionnel repose sur l'obtention, par celui-ci, d'une assurance limitée. Le rapport du professionnel comprend une description de la nature d'une mission d'examen limité, qui vise à aider les lecteurs du rapport à comprendre la conclusion.
7. Le professionnel a principalement recours à des demandes d'informations et à des procédures analytiques afin de recueillir les éléments probants suffisants et appropriés sur la base desquels il tirera sa conclusion sur les états financiers pris dans leur ensemble, formulée conformément aux diligences requises de la présente Norme ISRE.

¹ Norme internationale relative aux missions d'assurance (*International Standard on Assurance Engagements*) (ISAE) 3000, « Missions d'assurance autres que les audits et examens limités de l'information financière historique ».

² *International Standard on Quality Management* (Norme Internationale de Gestion Qualité) (ISQM) 1, « Gestion qualité des cabinets réalisant des missions d'audit et d'examens limités, et d'autres missions d'assurance et de services connexes ».

³ Norme ISQM 1, par. 5

⁴ Cadre conceptuel international pour des missions d'assurance, par. 7 et 11

8. Si le professionnel prend connaissance d'un point qui le porte à penser que les états financiers peuvent comporter des anomalies significatives, il conçoit et met en œuvre les procédures supplémentaires qu'il considère comme nécessaires dans les circonstances pour pouvoir formuler une conclusion sur les états financiers conformément à la présente Norme ISRE.

Autorité de la présente norme ISRE

9. La présente Norme ISRE définit les objectifs visés par le professionnel dans son application des normes ISRE qui donnent le contexte dans lequel les diligences requises par cette Norme ISRE s'insèrent, et a pour but d'aider le professionnel à comprendre ce qui est nécessaire d'accomplir dans une mission d'examen limitée.
10. La présente Norme ISRE contient des diligences requises, exprimées en utilisant « doit », qui sont conçues pour permettre au professionnel de répondre aux objectifs énoncés.
11. En outre, la présente Norme ISRE inclut des explications liminaires, des définitions et les modalités d'application et autres informations explicatives qui fournissent des informations sur le contexte visant à une correcte compréhension de la Norme ISRE.
12. Les modalités d'application et autres informations explicatives explicitent plus amplement les diligences requises et fournissent des lignes directrices pour leur mise en œuvre. Bien que de telles lignes directrices ne constituent pas en elles-mêmes des diligences requises, elles sont pertinentes pour une application correcte des diligences requises. Les modalités d'application et autres informations explicatives peuvent aussi fournir des éléments explicitant le contexte de certaines questions traitées dans la présente Norme ISRE qui aident le professionnel dans l'application des diligences requises.

Date d'entrée en vigueur

13. La présente Norme ISRE s'applique aux examens limités d'états financiers des périodes clôturées à partir du 31 décembre 2013.

Objectifs

14. Les objectifs du professionnel lors d'un examen limité d'états financiers selon la présente Norme ISRE sont les suivants :
 - (a) obtenir une assurance limitée, principalement par la voie de demandes d'informations et de procédures analytiques, que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives et, en conséquence, pouvoir formuler une conclusion selon laquelle il n'a pas relevé de faits le laissant à penser que les états financiers n'ont pas été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable ; et
 - (b) d'émettre un rapport sur les états financiers pris dans leur ensemble et de procéder aux communications requises par la présente Norme ISRE.
15. Dans tous les cas où il est impossible d'obtenir une assurance limitée et où la formulation d'une conclusion avec réserve dans le rapport du professionnel est insuffisante dans les circonstances, la présente Norme ISRE requiert que le professionnel, soit formule une impossibilité de formuler une conclusion dans le rapport qu'il émet à l'issue de la mission, soit qu'il se démette de la mission, si la loi ou la réglementation le lui permet. (Voir par. A7-A9, A119-A120).

Définitions

16. Le glossaire⁵ inclut les termes définis dans la présente Norme ISRE et explique d'autres termes qui y sont utilisés, en vue d'en favoriser l'application et l'interprétation cohérentes. Par exemple, les termes « direction » et « personnes constituant le gouvernement d'entreprise », utilisés dans la présente Norme ISRE, sont définis dans le glossaire. (Voir par. A10-A11)
17. Pour les besoins de la présente norme ISRE, on entend par :
- (a) Procédures analytiques - Evaluations d'informations financières faites à partir d'une analyse des corrélations plausibles entre des données financières et non financières. Ces procédures englobent également toute investigation jugée nécessaire des variations ou corrélations relevées qui sont incohérentes avec d'autres informations pertinentes ou qui s'écartent de façon importante des valeurs attendues.
 - (b) Risque de la mission - Le risque que le professionnel formule une conclusion inappropriée sur des états financiers comportant des anomalies significatives.
 - (c) Etats financiers à usage général - Etats financiers établis conformément à un référentiel à usage général.
 - (d) Référentiel comptable à usage général – Un référentiel comptable destiné à répondre aux besoins communs d'informations financières d'un large éventail d'utilisateurs. Ce référentiel comptable peut être un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère ou un référentiel reposant sur le concept de conformité.
 - (e) Demande d'informations - La procédure qui consiste à se procurer des informations auprès de personnes bien informées, à l'intérieur ou à l'extérieur de l'entité.
 - (f) Assurance limitée - Le niveau d'assurance obtenu lorsque le risque de mission est ramené à un niveau acceptable compte tenu des circonstances de la mission, mais où ce risque est plus élevé que dans le cadre d'une mission d'assurance raisonnable, et servant de base à la formulation d'une conclusion conformément à la présente Norme ISRE. La combinaison de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures d'obtention d'éléments probants est à tout le moins suffisante pour permettre au professionnel d'obtenir un niveau d'assurance qui a du sens. Pour avoir du sens, le niveau d'assurance obtenu par le professionnel doit permettre d'élever la confiance des utilisateurs présumés dans les états financiers. (Voir par. A12)
 - (g) Professionnel - Un professionnel exerçant l'expertise comptable. Le terme peut désigner l'associé responsable de la mission, ou les autres membres de l'équipe affectée à la mission, ou, le cas échéant, le cabinet. Lorsque la présente Norme ISRE entend expressément qu'une diligence requise soit effectuée ou qu'une obligation soit remplie directement par l'associé responsable de la mission, le terme d'« associé responsable de la mission » plutôt que celui d'« professionnel » est utilisé. Dans le secteur public, les termes « associé responsable de la mission » et « cabinet » doivent s'interpréter comme désignant, le cas échéant, leurs équivalents.
 - (h) Jugement professionnel - Dans le contexte fourni par les normes d'assurance ainsi que les règles d'éthique, application de la formation, de la connaissance et de l'expérience appropriées pour prendre des décisions fondées concernant les actions à mener dans le cadre de la mission.

⁵ Il est fait référence ici au glossaire des termes relatifs aux Normes internationales (ISA) utilisées par l'IAASB dans le *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements* (the Handbook), publié par l'IFAC.

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- (i) Règles d'éthique pertinentes – Règles d'éthique auxquelles les membres de l'équipe affectée à la mission et la personne chargée de la gestion de qualité de la mission sont soumis, lors de la réalisation d'examen limité d'états financiers. Les exigences éthiques pertinentes comprennent généralement les dispositions du *Code of Ethics for Professional Accountants* (y compris *International Independence Standards*) (IESBA Code), en lien avec l'examen limité d'états financiers, ainsi que les exigences nationales plus restrictives.
- (j) Etats financiers à caractère spécifique - Etats financiers établis conformément à un référentiel à caractère spécifique.
- (k) Référentiel à caractère spécifique – Un référentiel comptable destiné à répondre aux besoins d'informations financières d'utilisateurs particuliers. Le référentiel comptable peut être un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère ou sur le concept de conformité.

Diligences requises

Conduite d'une mission d'examen limité selon la présente Norme ISRE

18. Le professionnel doit avoir une connaissance de l'intégralité du texte de la présente Norme ISRE, y compris de ses modalités d'application et autres informations explicatives, pour comprendre les objectifs et pour appliquer correctement les diligences requises. (Voir par. A13)

Respect des diligences requises pertinentes

19. Le professionnel doit se conformer à chacune des diligences requises de la présente Norme ISRE, à moins qu'une diligence requise ne soit pas pertinente au regard de la mission d'examen limité. Une diligence requise est pertinente au regard de la mission d'examen limité lorsque la situation visée par l'diligence requise existe.
20. Le professionnel ne doit faire état de la conformité de ses diligences avec la présente dans son rapport que s'il a mis en œuvre toutes les diligences requises par la présente norme ISRE, pertinentes pour la mission d'examen limité.

Règles d'éthique pertinentes

21. Le professionnel doit se conformer aux règles d'éthique pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance. (Voir par. A14-A15)

Esprit critique et jugement professionnel

22. Le professionnel doit planifier et réaliser sa mission en faisant preuve d'esprit critique, et en étant conscient qu'il peut exister des situations conduisant à ce que les états financiers contiennent des anomalies significatives. (Voir par. A16-A19)
23. Le professionnel doit exercer son jugement professionnel lorsqu'il réalise une mission d'examen limité. (Voir par. A20-A24)

Gestion de la qualité au niveau de la mission

24. L'associé responsable de la mission doit posséder des compétences et des techniques en matière de d'assurance, et d'information financière, ainsi que les capacités, et suffisamment de temps, compte tenu des circonstances de la mission. (Voir par. A25)
25. L'associé responsable de la mission doit prendre la responsabilité : (Voir par. A26-A29)
- (a) De la gestion de la qualité pour chaque mission d'examen limité qui lui est assignée, ainsi qu'une implication suffisante et appropriée tout au long de la mission ;

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- (b) De la direction, de la supervision, de la planification et de la réalisation de la mission d'examen limité dans le respect des normes professionnelles et des exigences légales et réglementaires applicables ; (Voir par. A30)
- (c) Du caractère approprié du rapport du professionnel, compte tenu des circonstances ; et
- (d) De la conformité de la mission aux politiques et procédures de gestion de la qualité du cabinet, plus particulièrement :
 - (i) En s'assurant que les procédures et politiques du cabinet concernant l'acceptation et le maintien de relations clients et de missions sont suivies, et que les conclusions tirées sont appropriées, y compris en se demandant s'il existe des informations qui pourraient l'amener à conclure au manque d'intégrité de la direction ; (Voir par. A31-A32)
 - (ii) Déterminer que des ressources suffisantes et appropriées pour réaliser la mission sont attribuées ou mises à disposition des membres de l'équipe affectés à la mission en temps utile, en tenant compte de la nature et des circonstances de la mission, des politiques ou procédures du cabinet, ainsi que de tout changement pouvant survenir au cours de la mission.
 - (iii) En s'assurant que l'équipe affectée à la mission a collectivement les compétences et capacités, y compris suffisamment de temps, ainsi que les compétences en matière d'assurance et d'information financière, pour :
 - a) Exécuter la mission d'examen limité conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables ; et
 - b) Emettre un rapport approprié, compte tenu des circonstances ;
 - (iv) En assumant la responsabilité pour la conservation de la documentation de la mission appropriée ; et
 - (v) Lorsqu'une revue de la gestion de la qualité d'une mission est requise conformément à la norme ISQM 1 ou aux politiques ou procédures du cabinet, le rapport ne doit pas être daté avant l'achèvement de cette revue.⁶

Éléments à prendre en considération après l'acceptation de la mission

26. Lorsque l'associé responsable de la mission prend connaissance d'informations qui auraient conduit le cabinet à refuser la mission si ces informations avaient été connues plus tôt, il doit les communiquer sans délai au cabinet afin que le cabinet et lui puissent prendre les mesures nécessaires.

Conformité aux règles d'éthique pertinentes

27. Tout au long de la mission, l'associé responsable de la mission doit rester attentif, au moyen d'observations et de demandes d'informations lorsque cela est nécessaire, à des indications de non-respect des règles d'éthique applicables par des membres de l'équipe affectée à la mission. Lorsque des éléments viennent à l'attention de l'associé responsable de la mission, par le biais du système de gestion de la qualité du cabinet ou autre, indiquant que des membres de l'équipe affectée à la mission ne se sont pas conformés aux règles d'éthique applicables, l'associé responsable de la mission doit définir les mesures appropriées à prendre, après consultation d'autres membres du cabinet.

⁶ Norme ISQM 2, *Revue de la qualité des missions*.

Surveillance et mesures correctives

28. Pour un cabinet, un système de gestion de la qualité inclut la mise en oeuvre d'un processus de surveillance et de mesures correctives afin de
- (a) Fournir au cabinet des informations pertinentes, fiables et en temps opportun concernant la conception, la mise en oeuvre et le fonctionnement du système de gestion de la qualité.
 - (b) Prendre les mesures appropriées pour remédier aux faiblesses identifiées, de manière à ce que celles-ci soient corrigées par le cabinet en temps opportun.

L'associé responsable de la mission doit prendre en compte les informations provenant du processus de surveillance et de mesures correctives du cabinet, tel que communiqué par le cabinet et, le cas échéant, d'autres cabinets membres du réseau, et déterminer si cette information est susceptible d'affecter la mission d'examen limité.

Acceptation et maintien de relations clients et de missions d'examen limité

Facteurs affectant l'acceptation et le maintien de relations clients et de missions d'examen limité

29. À moins que la loi ou la réglementation ne l'y oblige, le professionnel ne doit pas accepter une mission d'examen limité si : (Voir par. A33-A34)
- (a) Il n'est pas en mesure de s'assurer :
 - (i) Qu'il existe un objectif rationnel à la mission ; ou (Voir par. A35)
 - (ii) qu'une mission d'examen limité est appropriée, compte tenu des circonstances ; (Voir par. A36)
 - (b) Il a des motifs de penser que les règles d'éthique pertinentes, y compris en matière d'indépendance, ne seront pas respectées ;
 - (c) Selon sa compréhension préliminaire des circonstances de la mission, les informations nécessaires à la réalisation de la mission d'examen limité ne seront probablement pas disponibles ou fiables ; (Voir par. A37)
 - (d) Il a des raisons de douter de l'intégrité de la direction, à un point tel que cela risque d'affecter l'exécution même de la mission d'examen limité ; ou (Voir par. A32)
 - (e) La direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise imposent, comme condition de la mission d'examen limité proposée, une limitation à l'étendue de ses travaux telle qu'il estime qu'elle l'amènera à formuler une impossibilité de formuler une conclusion sur les états financiers.

Conditions préalables à l'acceptation d'une mission d'examen limité

30. Avant d'accepter une mission d'examen limité, le professionnel doit : (Voir par. A38)
- (a) Déterminer si le référentiel comptable appliqué pour l'établissement des états financiers est acceptable, y compris, dans le cas d'états financiers à usage particulier, et acquérir une compréhension de l'objet de l'établissement des états financiers et une connaissance des utilisateurs présumés ; et (Voir par. A39-A45)
 - (b) Obtenir, de la part de la direction, confirmation qu'elle reconnaît et comprend les responsabilités qui lui incombent, à savoir : (Voir par. A46-A49)

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- (i) La responsabilité en matière d'établissement des états financiers conformément au référentiel comptable applicable, y compris, le cas échéant, celle de, leur présentation sincère;
 - (ii) La responsabilité en matière de contrôle interne que la direction considère comme nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs ; et
 - (iii) La responsabilité de fournir au professionnel :
 - a) Un accès à toutes les informations dont la direction a conscience et qui sont pertinentes à l'établissement des états financiers, telles que la comptabilité, la documentation y afférente, et autres éléments ;
 - b) Les informations supplémentaires que le professionnel peut demander à la direction pour les besoins de l'examen limité ;
 - c) Un libre accès aux personnes, au sein de l'entité, auprès desquelles il considère qu'il est de recueillir des éléments probants.
31. S'il n'est pas satisfait quant à l'une ou l'autre des points énumérés ci-dessus à titre de conditions préalables à l'acceptation d'une mission d'examen limité, le professionnel doit s'en entretenir avec la direction et, le cas échéant, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Si aucune modification ne permet de réunir les conditions préalables, le professionnel ne doit pas accepter la mission à moins que la loi ou la réglementation ne l'y oblige. Une mission réalisée dans de telles circonstances ne satisfait pas à la présente norme ISRE. En conséquence, le professionnel ne doit pas inclure dans le rapport une quelconque mention indiquant que la mission a été réalisée selon la présente norme ISRE.
32. S'il s'avère, une fois la mission acceptée, que le professionnel constate que les conditions préalables susmentionnées ne sont pas toutes réunies, il doit s'entretenir de ce point avec la direction et, le cas échéant, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, et déterminer :
 - (a) si le point peut être résolu ;
 - (b) s'il est approprié de poursuivre la mission ; et
 - (c) s'il faut ou non communiquer ce fait dans son rapport et, dans l'affirmative, comment.

Aspects supplémentaires à considérer lorsque la formulation du rapport du professionnel est prescrit par la loi ou la réglementation

33. Le rapport émis par le professionnel à l'issue de la mission d'examen limité ne doit pas faire référence à la présente norme ISRE que s'il respecte les diligences du paragraphe 86.
34. Dans certains cas où l'examen limité est réalisé en vertu d'une loi ou d'une réglementation applicable d'un pays donné, il se peut que celle-ci prescrive, pour le rapport du professionnel, une présentation ou une rédaction dont la forme ou les termes s'écartent considérablement des diligences de la présente Norme ISRE. Dans de telles circonstances, le professionnel doit déterminer si les utilisateurs sont susceptibles de mal comprendre l'assurance que procure l'examen limité des états financiers et, dans l'affirmative, si des explications supplémentaires fournies dans le rapport du professionnel peuvent réduire le risque d'un possible malentendu . (Voir par. A50, A146)
35. Si le professionnel conclut que des explications supplémentaires dans son rapport ne peut réduire le risque d'un possible malentendu, il ne doit pas accepter la mission d'examen limité, à moins qu'une loi ou une réglementation ne l'y oblige. Dans ce cas, puisque l'examen limité réalisé conformément à cette loi ou réglementation n'est pas conforme à la présente Norme ISRE, le professionnel ne doit

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

pas mentionner dans son rapport que l'examen limité a été réalisé conformément aux normes d'examen limité. (Voir par. A50, A146)

Accord sur les termes de la mission

36. Avant de réaliser la mission, le professionnel doit convenir des termes de la mission avec la direction ou avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, selon le cas.
37. Les termes convenus de la mission doivent être consignés dans une lettre de mission ou sous une autre forme d'accord écrit et doivent inclure : (Voir par. A51-A52, A54)
 - (a) L'utilisation présumées et la diffusion des états financiers ainsi que les restrictions visant leur utilisation ou leur diffusion, le cas échéant ;
 - (b) Identification du référentiel comptable applicable ;
 - (c) L'objectif et l'étendue de la mission d'examen limité ;
 - (d) Les responsabilités du professionnel ;
 - (e) Les responsabilités de la direction, y compris celles énoncées au paragraphe 30(b) ; (Voir par. A46-A49, A53)
 - (f) Une mention que la mission ne constitue pas un audit et que, par conséquent, le professionnel ne formule pas une opinion d'audit sur les états financiers ; et
 - (g) La forme et le contenu envisagés du rapport qui sera émis par le professionnel, ainsi que la mention que, dans certaines circonstances, la forme et le contenu du rapport peuvent différer de ce qui était envisagé.

Missions récurrentes

38. En cas de missions d'examen limité récurrentes, le professionnel doit évaluer si les circonstances, en ce compris les modifications des considérations d'acceptation de la mission, nécessitent une révision des termes de la mission et s'il est nécessaire de rappeler à la direction ou aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise, les termes de la mission existantes. (Voir par. A55)

Acceptation d'une modification des termes de la mission d'examen limité

39. Le professionnel ne doit pas accepter de modification des termes de la mission si aucun motif raisonnable ne le justifie. (Voir par. A56-A58)
40. Le professionnel qui, avant l'achèvement de la mission d'examen limité, se voit demander de transformer la mission d'examen limité en une mission qui n'aboutira pas à l'expression d'une assurance doit déterminer s'il existe un motif raisonnable pour le justifier. (Voir par. A59 et A60)
41. Si les termes de la mission sont modifiés au cours de celle-ci, le professionnel et la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, selon le cas, doivent s'entendre sur les nouveaux termes de la mission et les consigner dans une lettre de mission ou sous une autre forme d'accord écrit.

Communication avec la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise

42. Le professionnel doit communiquer à la direction et aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise, le cas échéant, et en temps voulu pendant le déroulement de la mission d'examen limité, tous les points concernant la mission d'examen limité qui, selon son jugement professionnel, sont suffisamment importants que pour être signalés à la direction ou, le cas échéant, aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise. (Voir par. A61-A67)

Réalisation de la mission

Caractère significatif lors d'un examen limité d'états financiers

43. Le professionnel doit fixer le seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble et se fonder sur ce seuil de signification pour concevoir les procédures à mettre en œuvre et évaluer les résultats de cette mise en œuvre. (Voir par. A68-A71)
44. Le professionnel doit modifier le seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble si, au cours de l'examen limité, il prend connaissance d'informations qui l'auraient amené à déterminer initialement un seuil de signification différent. (Voir par. A72)

Connaissance du professionnel

45. Le professionnel doit acquérir une connaissance de l'entité et de son environnement, ainsi que du référentiel comptable applicable, afin de déterminer les domaines des états financiers susceptibles de comporter des anomalies significatives et, ainsi disposer d'une base sur laquelle fonder la conception des procédures à mettre en œuvre à l'égard de ces domaines. (Voir par. A73-A75)
46. La connaissance du professionnel doit inclure : (Voir par. A76, A85, A88)
 - (a) Les facteurs sectoriels et réglementaires ainsi que d'autres facteurs externes, y compris le référentiel comptable applicable ;
 - (b) La nature de l'entité, y compris :
 - (i) Ses activités ;
 - (ii) La détention du capital et ses structures de gouvernance ;
 - (iii) Les types d'investissements qu'elle réalise et ceux qui sont prévus ;
 - (iv) La façon dont elle est organisée et financée ; et
 - (v) Ses objectifs et stratégies ;
 - (c) Des systèmes et enregistrements comptables de l'entité ; et
 - (d) Du choix et de l'application des méthodes comptables par l'entité.

Conception et mise en œuvre des procédures

47. Pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder sa conclusion sur les états financiers pris dans leur ensemble, le professionnel doit concevoir et mettre en œuvre des procédures de demande d'informations et des procédures analytiques : (Voir par. A77-A81, A85 et A88)
 - (a) A l'égard de tous les éléments significatifs des états financiers, y compris les informations à fournir ; et
 - (b) En mettant l'accent sur les domaines des états financiers susceptibles de comporter des anomalies significatives.
48. Les demandes d'informations du professionnel auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, doivent notamment inclure : (Voir par. A82-A86)
 - (a) La façon dont la direction établit les estimations comptables importantes requises selon le référentiel comptable applicable ;
 - (b) L'identification des parties liées et des opérations avec des parties liées, y compris l'objectif de ces opérations ;

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- (c) L'existence d'opérations, de questions ou d'événements importants, inhabituels ou complexes ayant ou pouvant avoir une incidence sur les états financiers de l'entité, y compris :
 - (i) Significant changes in the entity's business activities or operations ;
 - (ii) Significant changes to the terms of contracts that materially affect the entity's financial statements, including terms of finance and debt contracts or covenants ;
 - (i) Les changements importants apportés aux termes des contrats qui ont une incidence significative sur les états financiers de l'entité, y compris les termes des contrats de financement ou d'emprunt et les clauses restrictives ;
 - (ii) Les écritures de journal importantes ou autres ajustements importants apportés aux états financiers ;
 - (iii) Les opérations importantes qui ont eu lieu ou ont été comptabilisées à une date proche de la clôture de la période ;
 - (iv) L'état de toutes les anomalies non corrigées relevées au cours des missions d'examen limité précédentes ; et
 - (v) Les incidences ou éventuelles incidences sur l'entité d'opérations ou de relations avec des parties liées ;
 - (d) L'existence avérée, suspectée ou alléguée :
 - (i) De fraudes ou d'actes illégaux concernant l'entité ; et
 - (ii) De cas de non-respect des textes législatifs et réglementaires généralement considérés comme ayant une incidence directe sur la détermination de montants et d'informations à fournir significatifs des états financiers, par exemple les textes législatifs et réglementaires ayant trait à la fiscalité et aux régimes de retraite ;
 - (e) L'identification et la solution apportée par la direction aux événements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport du professionnel qui nécessitent d'ajuster les états financiers ou d'une information à fournir ;
 - (f) Le fondement de l'évaluation faite par la direction de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation ; (Voir par. A87)
 - (g) L'existence d'événements ou de situations qui paraît jeter un doute sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation ;
 - (h) Les engagements, obligations contractuelles ou passifs éventuels importants ayant ou pouvant avoir une incidence sur les états financiers de l'entité, y compris les informations à fournir ; et
 - (i) Les opérations non monétaires significatives ou les opérations sans contrepartie significatives conclues dans la période de présentation de l'information financière considérée.
49. Lors de la conception des procédures analytiques, le professionnel doit se demander si les données fournies par le système comptable et les enregistrements comptables de l'entité conviennent à la mise en œuvre des procédures analytiques. (Voir par. A88-A90)

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

Procédures pour répondre à des circonstances particulières

Parties liées

50. Au cours de l'examen limité, le professionnel doit rester attentif aux accords intervenus et aux autres informations qui peuvent indiquer l'existence de relations ou de transactions avec des parties liées que, jusque-là, la direction n'aurait pas identifiées ou ne lui aurait pas révélées.
51. Si le professionnel identifie, au cours de son examen limité, des transactions importantes n'entrant pas dans le cadre normal des activités de l'entité, il doit s'enquérir auprès de la direction :
 - (a) De la nature de ces opérations ;
 - (b) Si des parties liées pourraient être concernées ; et
 - (c) De la logique économique (ou de l'absence de logique) de ces transactions.

Fraude et non-respect des textes législatifs et réglementaires

52. Lorsqu'il existe un indice ou un cas de fraude suspecté ou de non-respect des textes législatifs et réglementaires s'est produit dans l'entité, le professionnel doit :
 - (a) A moins que les textes législatifs ou réglementaires ne l'interdisent, en aviser la direction, au niveau hiérarchique approprié, ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, selon le cas ; (Voir par. A91)
 - (b) Demander à la direction d'en évaluer les incidences, le cas échéant, sur les états financiers ;
 - (c) Considérer l'incidence, le cas échéant, qu'aura sur sa conclusion sur les états financiers et son rapport, l'évaluation des incidences des cas identifiés ou suspectés de fraude ou de non-respect des textes législatifs et réglementaires que la direction lui a communiqués ; et
 - (d) Déterminer si la loi, la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes requièrent : (Voir par. A92-A96)
 - (i) du professionnel qu'il signale les cas à une autorité compétente extérieure à l'entité.
 - (ii) D'établir des obligations en matière de communication à une autorité compétente extérieure à l'entité, selon ce qui convient dans les circonstances.

Continuité d'exploitation

53. L'examen limité d'états financiers comporte la prise en considération de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Lors de son appréciation de l'évaluation faite par la direction de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, le professionnel doit prendre en compte, pour sa propre évaluation, la même période que celle retenue par la direction et qui correspond aux exigences du référentiel comptable applicable ou, de de la loi ou de la réglementation si celle-ci prescrit une période plus longue.
54. Si, au cours de son examen limité, le professionnel prend connaissance d'événements ou de conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, le professionnel doit : (Voir par. A97)
 - (a) S'enquérir auprès de la direction des plans d'action qui influencent la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, si ces plans sont réalisables, et également si la direction estime que ces plans aboutiront à une amélioration de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation ;

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- (b) Evaluer les résultats de ces demandes d'information auprès de la direction afin de déterminer si les réponses fournissent une base appropriée pour :
 - (i) Continuer à présenter les états financiers en utilisant le principe comptable de la continuité d'exploitation si le référentiel comptable applicable inclut l'hypothèse de poursuite d'une entité en continuité d'exploitation ; ou
 - (ii) Conclure si les états financiers comportent des anomalies significatives ou sont autrement trompeurs concernant la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation ; et
- (c) Considérer les réponses de la direction à la lumière de toutes les informations pertinentes dont le professionnel a connaissance par suite de l'examen limité.

Utilisation de travaux réalisés par d'autres personnes

55. Lors de l'examen limité, il peut être nécessaire que le professionnel utilise des travaux réalisés par d'autres professionnels ou par une personne physique ou une organisation possédant une expertise dans un domaine autre que la comptabilité ou l'assurance. Si, au cours de l'examen limité, le professionnel utilise des travaux réalisés par un autre professionnel ou par un expert, il doit prendre des mesures appropriées pour être satisfait que les travaux effectués sont adéquats pour ses objectifs. (Voir par. A78)

Rapprochement des états financiers avec les enregistrements comptables sous-jacents

56. Le professionnel doit obtenir des éléments probants indiquant que les états financiers concordent avec les enregistrements comptables sous-jacents de l'entité. (Voir par. A98)

Procédures supplémentaires lorsque le professionnel constate que les états financiers pourraient comporter des anomalies significatives

57. Si le professionnel prend connaissance d'un ou de points qui le portent à penser que les états financiers pourraient comporter des anomalies significatives, il doit concevoir et mettre en œuvre des procédures supplémentaires suffisantes pour lui permettre : (Voir par. A99-A103)
- (a) Soit de conclure qu'il est improbable que le ou les points en cause fassent que les états financiers pris dans leur ensemble comportent des anomalies significatives ; ou
 - (b) Soit de déterminer que le ou les points en cause font que les états financiers pris dans leur ensemble comportent des anomalies significatives.

Événements postérieurs à la date de clôture

58. Si le professionnel prend connaissance d'événements survenus entre la date des états financiers et la date de son rapport qui requièrent un ajustement des états financiers ou une information à fournir, il doit demander à la direction de corriger ces anomalies.
59. Le professionnel n'est pas tenu de réaliser des procédures sur les états financiers après la date de son rapport. Toutefois, si après la date de son rapport, mais avant la date de publication des états financiers, il prend connaissance d'un fait qui, s'il l'avait connu à la date de son rapport, aurait pu le conduire à amender celui-ci, il doit :
- (a) S'en entretenir de ce point avec la direction et, le cas échéant, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ;
 - (b) Déterminer si les états financiers doivent être modifiés ; et

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- (c) Dans l'affirmative, s'enquérir auprès de la direction de la façon dont elle entend traiter le point dans les états financiers.
60. Lorsque la direction ne modifie pas les états financiers dans des situations où le professionnel considère qu'il est nécessaire de le faire et qu'il a déjà délivré son rapport à l'entité, le professionnel doit aviser la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise de ne pas communiquer les états financiers à des tiers avant que les modifications nécessaires ne soient apportées. Si les états financiers sont néanmoins communiqués sans les modifications nécessaires, le professionnel doit prendre les mesures appropriées, pour tenter d'éviter que des tiers n'utilisent son rapport.

Déclarations écrites

61. Le professionnel doit demander à la direction de lui fournir une lettre d'affirmation confirmant qu'elle a satisfait à ses responsabilités décrites dans les termes convenus pour la mission. La lettre d'affirmation doit mentionner que : (Voir par. A104-A106)
- (a) La direction a satisfait à ses responsabilités relatives à l'établissement des états financiers conformément au référentiel comptable applicable, y compris, le cas échéant, à leur présentation sincère, et qu'elle a communiqué au professionnel toutes les informations pertinentes et tous les accès convenus dans les termes de la mission ; et
- (b) Toutes les opérations ont été enregistrées et se reflètent dans les états financiers.
- Lorsque la loi ou la réglementation en vigueur requiert de la direction de faire, par écrit, des déclarations publiques sur ses responsabilités, et que le professionnel considère que ces déclarations publiques couvrent tout ou partie des déclarations requises par les paragraphes (a)-(b), il n'est pas nécessaire d'inclure les points couverts par ces déclarations publiques dans la lettre d'affirmation.
62. Le professionnel doit demander à la direction de lui fournir des déclarations écrites confirmant qu'elle lui a communiqué : (Voir par. A105)
- (a) L'identité des parties liées à l'entité et toutes les relations et transactions avec les parties liées dont elle avait connaissance ;
- (b) Tous les faits importants concernant des fraude avérés ou suspectés dont elle avait connaissance et qui peuvent avoir affecté l'entité ;
- (c) Toute situation actuelle ou potentielle de non-respect des textes législatifs et réglementaires dont elle a connaissance et qui a une incidence sur les états financiers de l'entité ;
- (d) Toutes les informations pertinentes quant à l'utilisation du principe comptable de continuité d'exploitation dans les états financiers ;
- (e) Tous les événements survenus après la date des états financiers et pour lesquels le référentiel comptable applicable requiert un ajustement ou une information à fournir ont donné lieu à un ajustement ou à une information fournie ;
- (f) Les engagements, obligations contractuelles et passifs éventuels significatifs ayant ou pouvant avoir une incidence sur les états financiers de l'entité, y compris sur les informations à fournir ; et
- (g) Les opérations non monétaires significatives ou les opérations sans contrepartie significatives conclues par l'entité au cours de la période de présentation de l'information financière considérée.
63. Si la direction ne fournit pas une ou plusieurs déclaration(s) écrite(s) demandée(s), le professionnel doit : (Voir par. A104)

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- (a) S'entretenir de cette question avec la direction et, le cas échéant, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ;
 - (b) Réévaluer l'intégrité de la direction et évaluer l'incidence que peut avoir une telle situation sur la fiabilité des déclarations (verbales ou écrites) et les éléments probants en général ; et
 - (c) Prendre des mesures appropriées, et notamment déterminer l'incidence possible d'une telle situation sur la conclusion formulée dans le rapport en application de la présente Norme ISRE.
64. Le professionnel doit formuler une impossibilité de formuler une conclusion sur les états financiers ou, s'il y a lieu, se démettre de la mission, si la loi ou la réglementation applicables le lui permettent, dans les cas suivants :
- (a) Lorsqu'il conclut qu'il existe de tels doutes concernant l'intégrité de la direction que les déclarations écrites ne sont pas fiables ; ou
 - (b) Lorsque la direction ne fournit pas les déclarations requises au paragraphe 61.

Date des déclarations écrites et période(s) couverte(s) par celles-ci

65. La date des déclarations écrites doit être aussi proche que possible de la date du rapport du professionnel, mais pas postérieure à celle-ci. Les déclarations écrites doivent concerner tous les états financiers et toutes les périodes couvertes dans le rapport du professionnel.

Évaluation des éléments probants recueillis au moyen des procédures mises en œuvre

66. Le professionnel doit évaluer si les éléments probants recueillis au moyen des procédures mises en œuvre sont suffisants et appropriés et, dans la négative, mettre en œuvre les autres procédures qu'il juge nécessaires dans les circonstances pour être en mesure de formuler une conclusion sur les états financiers. (Voir par. A107)
67. Si le professionnel n'est pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour formuler une conclusion non modifiée, il doit s'entretenir avec la direction et, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des incidences de cette limitation sur l'étendue de l'examen limité. (Voir par. A108-A109)

Evaluation des incidences sur le rapport du professionnel

68. Le professionnel doit évaluer les éléments probants recueillis au moyen des procédures mises en œuvre pour déterminer les incidences sur son rapport (Voir par. A107).

Fondement de la conclusion du professionnel sur les états financiers

Prise en compte du référentiel comptable applicable par rapport aux états financiers

69. Pour formuler la conclusion sur les états financiers, le professionnel doit :
- (a) Apprécier si les états financiers mentionnent ou décrivent le référentiel comptable applicable de manière appropriée (Voir par. A110-A111)
 - (b) Déterminer si, au regard des dispositions du référentiel comptable applicable et des résultats des procédures mises en œuvre :
 - (i) La terminologie utilisée dans les états financiers, y compris le titre de chacun d'eux, est appropriée ;
 - (ii) Les états financiers fournissent des informations adéquates sur les principales méthodes comptables retenues et appliquées ;

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- (iii) Les méthodes comptables retenues et appliquées sont cohérentes avec le référentiel comptable applicable et sont appropriées ;
 - (iv) Les estimations comptables faites par la direction paraissent raisonnables ;
 - (v) Les informations présentées dans les états financiers paraissent pertinentes, fiables, comparables et compréhensibles ; et
 - (vi) Les états financiers fournissent une information adéquate pour permettre aux utilisateurs présumés de comprendre les incidences des opérations et des événements significatifs sur les informations communiquées dans les états financiers. (Voir par. A112-A114)
70. Le professionnel doit apprécier l'impact :
- (a) Des anomalies non corrigées identifiées durant l'examen limité et celle de l'exercice précédent, des états financiers, sur les états financiers pris dans leur ensemble ; et
 - (b) Des aspects qualitatifs des méthodes comptables de l'entité, y compris des indices de biais possible dans les jugements de la direction (Voir par. A115-A116).
71. Lorsque les états financiers sont établis conformément à un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère, le professionnel doit également prendre en considération (Voir par A113) :
- (a) La présentation d'ensemble, la structure et le contenu des états financiers, conformes au référentiel applicable ; et
 - (b) Si les états financiers, y compris les notes y afférentes, représentent les opérations et événements les sous-jacents d'une manière telle qu'ils donne une présentation sincère ou donnent une image fidèle dans le contexte des états financiers pris dans leur ensemble.

Forme de la conclusion

72. La conclusion du professionnel sur les états financiers, qu'elle soit ou non modifiée, doit être exprimée sous la forme appropriée dans le cadre du référentiel comptable appliqué aux états financiers.

Conclusion non modifiée

73. Le professionnel doit formuler une conclusion non modifiée dans son rapport sur les états financiers pris dans leur ensemble lorsqu'il obtient une assurance limitée lui permettant de conclure qu'il n'a rien relevé qui le porte à penser que les états financiers n'ont pas été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable.
74. Lorsque le professionnel formule une conclusion non modifiée, il doit, à moins que la loi ou la réglementation ne l'exige, utiliser l'une ou l'autre des formulations suivantes, selon ce qui convient : (Voir par. A117 et A118)
- (a) « Sur la base de notre examen limité, nous n'avons rien relevé qui nous porte à penser que les états financiers ne présentent pas sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, (ou ne donnent pas une image fidèle de) [...] conformément au référentiel comptable applicable » (pour les états financiers établis selon un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère) ; ou
 - (b) « Sur la base de notre examen limité, nous n'avons rien relevé qui nous porte à penser que les états financiers n'ont pas été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

au référentiel comptable applicable » (pour les états financiers établis selon un référentiel reposant sur le concept de conformité).

Conclusion modifiée

75. Le professionnel doit formuler une conclusion modifiée dans son rapport sur les états financiers pris dans leur ensemble dans les cas suivants :
- (a) Lorsqu'il détermine, sur la base des procédures mises en œuvre et des éléments probants recueillis, que les états financiers comportent des anomalies significatives ; ou
 - (b) Lorsqu'il n'est pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés en ce qui concerne un ou plusieurs éléments des états financiers qui sont significatifs par rapport aux états financiers pris dans leur ensemble.
76. Lorsque le professionnel formule une conclusion modifiée sur les états financiers, il doit :
- (a) Utiliser pour le paragraphe de conclusion de son rapport, l'intitulé « Conclusion avec réserve », « Conclusion défavorable » ou « Impossibilité de formuler une conclusion », selon le cas, et ;
 - (b) Fournir dans un paragraphe distinct de son rapport (paragraphe sur le fondement de la conclusion), placé immédiatement avant le paragraphe de conclusion et portant un titre approprié (par exemple, « Fondement de la conclusion avec réserve », « Fondement de la conclusion défavorable » ou « Fondement de l'impossibilité d'formuler une conclusion », selon le cas), une description du point donnant lieu à la conclusion modifiée.

États financiers comportant des anomalies significatives

77. Lorsque le professionnel détermine que les états financiers comportent des anomalies significatives, il doit :
- (a) Formuler une conclusion avec réserve s'il conclut que les incidences, sur les états financiers, du ou des points donnant lieu à la conclusion modifiée sont significatives, mais non diffuses, ; ou
 - (b) Formuler une conclusion défavorable s'il conclut que les incidences, sur les états financiers, du ou des points donnant lieu à la conclusion modifiée sont à la fois significatives et diffuses.
78. Lorsque le professionnel formule une conclusion avec réserve sur les états financiers en raison d'une anomalie significative, il doit, à moins que la loi ou la réglementation ne l'exige, utiliser l'une ou l'autre des formulations suivantes, selon ce qui convient :
- (a) « Sur la base de notre examen limité, sous réserve des incidences du point décrit (ou des points décrits) dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve, nous n'avons rien relevé qui nous porte à penser que les états financiers ne présentent pas sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, (ou ne donnent pas une image fidèle de) [...] conformément au référentiel comptable applicable » (pour les états financiers établis conformément à un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère) ; ou
 - (b) « Sur la base de notre examen limité, sous réserve des incidences du point décrit (ou des points décrits) dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve, nous n'avons rien relevé qui nous porte à penser que les états financiers n'ont pas été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable » (pour les états financiers établis conformément à un référentiel reposant sur le concept de conformité).

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

79. Lorsque le professionnel formule une conclusion défavorable sur les états financiers, il doit, à moins que la loi ou la réglementation ne l'exige, utiliser l'une ou l'autre des formulations suivantes, selon ce qui convient :
- (a) « Sur la base de notre examen limité, en raison de l'importance du point décrit (ou des points décrits) dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion défavorable, les états financiers ne présentent pas sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, (ou ne donnent pas une image fidèle de) [...] conformément au référentiel comptable applicable » (pour les états financiers établis conformément à un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère) ; ou
 - (b) « Sur la base de notre examen limité, en raison de l'importance du point décrit (ou des points décrits) dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion défavorable, les états financiers n'ont pas été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable » (pour les états financiers établis conformément à un référentiel reposant sur le concept de conformité).
80. Dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion, le professionnel doit, en ce qui concerne les anomalies significatives donnant lieu à la conclusion avec réserve ou à la conclusion défavorable :
- (a) Décrire et quantifier les incidences financières de l'anomalie significative si celle-ci a trait à des montants particuliers contenus dans les états financiers (y compris dans les informations quantitatives fournies dans les notes), à moins que ce ne soit pas faisable en pratique, auquel cas le professionnel doit en faire mention ;
 - (b) Expliquer en quoi les informations sont erronées si l'anomalie significative a trait à des informations explicatives fournies ; ou
 - (c) Décrire la nature des informations omises si l'anomalie significative résulte de l'omission d'informations à fournir et, à moins que la loi ou la réglementation ne l'interdise, inclure les informations omises si cela est faisable en pratique.

Impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés

81. Si le professionnel n'est pas en mesure de formuler une conclusion sur les états financiers en raison de l'impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés, il doit :
- (a) Formuler une conclusion avec réserve s'il conclut que les incidences éventuelles, sur les états financiers, d'anomalies non détectées, le cas échéant, pourraient être significatives mais non diffuses ; ou
 - (b) Formuler une impossibilité de formuler une conclusion s'il conclut que les incidences éventuelles, sur les états financiers, d'anomalies non détectées, le cas échéant, pourraient être à la fois significatives et diffuses,.
82. Le professionnel doit se démettre de la mission si les conditions suivantes sont présentes : (Voir par. A119-A121)
- (a) En raison d'une limitation de l'étendue de l'examen limité imposée par la direction après l'acceptation de la mission par le professionnel, le professionnel n'est pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour formuler une conclusion sur les états financiers ;
 - (b) Le professionnel détermine que les incidences éventuelles des anomalies non détectées sur les états financiers sont significatives et diffuses ; et
 - (c) La démission est possible selon la loi ou la réglementation applicable.

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

83. Lorsque le professionnel formule une conclusion avec réserve sur les états financiers en raison de l'impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés, il doit, à moins que la loi ou la réglementation ne l'exige, utiliser l'une ou l'autre des formulations suivantes, selon le cas approprié en la circonstance :
- (a) « Sur la base de notre examen limité, sous réserve des incidences éventuelles du point décrit (ou des points décrits) dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve, nous n'avons rien relevé qui nous porte à penser que les états financiers ne présentent pas sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, (ou ne donnent pas une image fidèle de) [...] conformément au référentiel comptable applicable » (pour les états financiers établis conformément à un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère) ; ou
 - (b) « Sur la base de notre examen limité, sous réserve des incidences éventuelles du point décrit (ou des points décrits) dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve, nous n'avons rien relevé qui nous porte à penser que les états financiers n'ont pas été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable » (pour les états financiers établis conformément à un référentiel reposant sur le concept de conformité).
84. Lorsque le professionnel formule une impossibilité de formuler une conclusion sur les états financiers, il doit indiquer dans le paragraphe de conclusion que :
- (a) En raison de l'importance du point décrit (ou des points décrits) dans le paragraphe sur le fondement de l'impossibilité de formuler une conclusion, il n'a pas été en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder sa conclusion sur les états financiers ; et
 - (b) Par conséquent, il ne formule pas de conclusion sur les états financiers.
85. Qu'il formule une conclusion avec réserve du fait de l'impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés ou qu'il formule une impossibilité de formuler une conclusion, le professionnel doit, dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion, indiquer la ou les raisons de l'impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés.

Rapport du professionnel

86. Le rapport que le professionnel émet à l'issue de la mission d'examen limité doit prendre une forme écrite et comprendre les éléments suivants : (Voir par. A122-A125, A146 et A148)
- (a) Un titre qui indique clairement qu'il s'agit du rapport d'examen limité d'un professionnel indépendant ;
 - (b) Le ou les destinataires, selon les circonstances de la mission ;
 - (c) Un paragraphe d'introduction qui :
 - (i) Identifie les états financiers examinés, en indiquant le titre de chaque état compris dans le jeu d'états financiers ainsi que la date ou la période couverte par chacun ;
 - (ii) Fait référence au résumé des principales méthodes comptables et aux autres informations explicatives ; et
 - (iii) Indique que les états financiers ont été examinés ;

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- (d) Une description de la responsabilité qui incombe à la direction à l'égard de l'établissement des états financiers, qui explique notamment que la direction est responsable : (Voir par. A128-A131)
 - (i) De l'établissement et, le cas échéant, de la présentation sincère des états financiers conformément au référentiel comptable applicable ;
 - (ii) Du contrôle interne qu'elle estime nécessaire à l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs ;
- (e) Si les états financiers sont des états financiers à usage particulier :
 - (i) Une description du but pour lequel les états financiers ont été préparés et, au besoin, des utilisateurs présumés, ou un renvoi à une note de ces états financiers qui contient ces informations ; et
 - (ii) Une référence dans la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers quant à la responsabilité qui lui incombe de déterminer si le référentiel comptable applicable est acceptable dans les circonstances, lorsque la direction a le choix entre plusieurs référentiels comptable applicables pour l'établissement d'états financiers de cette nature ;
- (f) Une description de la responsabilité qui incombe au professionnel de formuler une conclusion sur les états financiers, faisant référence à la présente norme ISRE et, s'il y a lieu, à la loi ou la réglementation applicable ; (Voir par. A130-A131, A147)
- (g) Une description de la nature d'un examen limité d'états financiers et de ses limites, y compris les déclarations suivantes : (Voir par. A132)
 - (i) Une mission d'examen limité réalisée selon la présente norme ISRE est une mission d'assurance limitée ;
 - (ii) Le professionnel met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en effectuant des procédures analytiques, et évalue les éléments probants recueillis ; et
 - (iii) Les procédures mises en œuvre lors d'un examen limité sont substantiellement moins étendues que celles mises en œuvre lors d'un audit effectué selon les normes internationales d'audit (ISA) , et que, par conséquent, le professionnel n'exprime pas une opinion d'audit sur les états financiers ;
- (h) Un paragraphe intitulé «Conclusion», qui contient :
 - (i) La conclusion du professionnel sur les états financiers pris dans leur ensemble, établie conformément aux paragraphes 72-85, selon le cas ; et
 - (ii) Une référence au référentiel comptable applicable utilisé pour l'établissement des états financiers, y compris l'identification du pays d'origine du référentiel comptable lorsqu'il est différent des Normes internationales d'information financière (IFRS) ou des Normes internationales d'information financière pour les petites et moyennes entités, publiées par l'*International Accounting Standards Board*, ou les Normes comptables internationales du secteur public, publiées par le Conseil des normes comptables internationales du secteur public ; (Voir par. A133-A134)
- (i) Si le professionnel formule une conclusion modifiée sur les états financiers :

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- (i) Un paragraphe, sous un titre approprié, qui contient la conclusion modifiée du professionnel exprimée conformément aux paragraphes 72 et 75-85, selon le cas ; et
 - (ii) Un paragraphe, sous un titre approprié, décrivant le ou les points donnant lieu à la conclusion modifiée, (Voir par. A135)
- (j) Une mention de l'obligation qui incombe au professionnel selon la présente norme ISRE de se conformer aux règles d'éthique pertinentes ;
 - (k) La date du rapport du professionnel ; (Voir par. A142-A145)
 - (l) La signature du professionnel ; (Voir par. A136)
 - (m) Le lieu, dans le pays concerné, où le professionnel exerce son activité.

Paragraphes d'observation et paragraphes relatifs à d'autres points dans le rapport du professionnel

Paragraphes d'observation

- 87. Le professionnel peut considérer nécessaire d'attirer l'attention des utilisateurs sur un point présenté ou faisant l'objet d'informations fournies dans les états financiers qui, selon son jugement, est d'une importance telle qu'il est essentiel à leur compréhension des états financiers. En pareils cas, le professionnel doit inclure un paragraphe d'observation dans son rapport, à la condition d'avoir recueilli les éléments probants suffisants et appropriés pour conclure qu'il est peu probable que les états financiers comportent une anomalie significative relativement à ce point. Un tel paragraphe ne peut porter que sur une information présentée ou fournie dans les états financiers.
- 88. Le rapport du professionnel sur des états financiers à usage particulier doit inclure un paragraphe d'observation avertissant les utilisateurs de son rapport que les états financiers ont été préparés conformément à un référentiel à caractère spécifique et que, par conséquent, il est possible que ces états financiers ne puissent se prêter à un autre but. (Voir par. A137-A138)
- 89. Le professionnel doit inclure un paragraphe d'observation immédiatement après celui où sa conclusion sur les états financiers est formulée et l'intituler «Observations» ou lui donner un autre titre approprié.

Paragraphes relatifs à d'autres points

- 90. Si le professionnel considère qu'il est nécessaire de communiquer un point autre que ceux présentés ou faisant l'objet d'informations fournies dans les états financiers, qui, selon son jugement, est pertinent pour la compréhension par les utilisateurs, de l'examen limité, de ses responsabilités ou de son rapport et que ceci n'est pas interdit par la loi ou la réglementation, il doit le faire dans un paragraphe de son rapport portant le titre «Autre point» ou un autre titre approprié.

Autres obligations de communication dans le rapport

- 91. Le professionnel peut être appelé à rendre compte, dans son rapport sur les états financiers, d'autres obligations complémentaires à celles prévues par la présente Norme ISRE de délivrer un rapport sur les états financiers. En pareils cas, ces autres obligations de communication dans le rapport doivent faire l'objet d'une section distincte dans le rapport, intitulée «Rapport sur d'autres obligations légales et réglementaires» ou tout autre intitulé approprié à son contenu, et cette section doit être placée après la section du rapport intitulée «Rapport sur les états financiers». (Voir par. A139-A141)

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

Date du rapport du professionnel

92. Le professionnel doit dater son rapport à une date qui ne soit pas antérieure à celle à laquelle il a recueilli des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels il a fondé sa conclusion sur les états financiers, ce qui comprend le fait d'être satisfait que : (Voir par. A142-A145)
- (a) Tous les états qui composent le jeu d'états financiers conformément au référentiel comptable applicable, y compris les informations fournies s'il y a lieu, ont été établis ; et
 - (b) Les personnes chargées de l'établissement de ces états financiers ont déclaré qu'elles en prenaient la responsabilité .

Documentation

93. La documentation préparée relative à l'examen limité fournit des éléments démontrant que celui-ci a été réalisé conformément à la présente Norme ISRE et aux dispositions légales et réglementaires pertinentes, et fournit une trace suffisante et appropriée des travaux sur lequel se fonde son rapport. Le professionnel doit documenter en temps voulu, les aspects suivants de la mission, de manière suffisamment détaillée pour permettre à un professionnel expérimenté n'ayant eu aucun lien antérieur avec la mission de comprendre : (Voir par. A149)
- (a) La nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en œuvre afin de se conformer à la présente Norme ISRE et aux dispositions légales et réglementaires applicables ;
 - (b) Les résultats de la mise en œuvre des procédures et les conclusions que le professionnel a formulées en se fondant sur ces résultats ; et
 - (c) Les points importants relevés lors de la mission, les conclusions auxquelles ils ont conduit et les jugements professionnels importants exercés pour aboutir à ces conclusions.
94. Pour documenter la nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en œuvre selon la présente Norme ISRE, le professionnel doit indiquer :
- (a) Le nom des personnes qui ont effectué les travaux et la date à laquelle ils ont été réalisés ; et
 - (b) Le nom de la personne qui a revu les travaux concernés dans le cadre du gestion de la qualité de la mission ainsi que la date et l'étendue de cette revue.
95. Le professionnel doit aussi consigner les discussions qu'il a eues avec la direction, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise et d'autres personnes au sujet de points importants soulevés au cours de la mission, y compris la nature de ces questions.
96. Lorsque au cours de la mission, le professionnel a relevé une information qui est incohérente avec ses constatations sur des points importants ayant une incidence sur les états financiers, il doit indiquer dans son dossier la façon dont il a traité les incohérences.

Modalités d'application et autres informations explicatives

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

A1. Lorsqu'il réalise l'examen limité d'états financiers, le professionnel peut être tenu de se conformer à des exigences législatives ou réglementaires qui peuvent différer des exigences énoncées dans la présente Norme ISRE. Bien que le professionnel puisse considérer certains aspects de la présente

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

Norme ISRE utiles dans ces circonstances, il lui incombe de s'assurer de la conformité avec l'ensemble de ses obligations légales, réglementaires et professionnelles.

Relation avec la Norme ISQM 1 (Voir par. 4)

A2. La Norme ISQM 1 traite des responsabilités du cabinet de mettre en place et d'assurer son système interne de gestion de la qualité des missions d'assurance, y compris des missions d'examen limité.⁷ La norme ISQM 1 traite des responsabilités du cabinet concernant l'établissement de politiques ou de procédures relatives aux missions pour lesquelles une revue de la qualité de la mission est requise.⁸ La norme ISQM 2 traite de la désignation et des critères de qualification de la personne chargée de la revue de la qualité de la mission, ainsi que de la réalisation et de la documentation de cette revue.⁹

Un système de revue de la gestion de la qualité traite des aspects suivants¹⁰ :

- (a) Processus d'évaluation des risques du cabinet;
- (b) Gouvernance et équipe dirigeante;
- (c) Règles d'éthique pertinentes;
- (d) Acceptation et maintien des relations clients et des missions spécifiques;
- (e) Réalisation de la mission;
- (f) Ressources;
- (g) Informations et communications;
- (h) Processus de suivi et de prise de mesures correctives.

Les cabinets ou les exigences nationales peuvent utiliser une terminologie ou des cadres différents pour décrire les composantes du système de gestion de la qualité.

A3. Selon la Norme ISQM 1, l'objectif du cabinet est de concevoir, de mettre en œuvre et d'assurer le fonctionnement d'un système de gestion de la qualité des missions d'assurance, y compris l'examen limité des états financiers, visant à fournir au cabinet l'assurance raisonnable :

- (a) Qu'il et son personnel professionnel s'acquittent de leurs responsabilités conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables et effectuent leurs missions conformément à ces normes et exigences légales ; et
- (b) Que les rapports émis par le cabinet ou ses associés responsables de missions sont appropriés aux circonstances.¹¹

A4. Les dispositions nationales traitant de la responsabilité du cabinet de concevoir, mettre en place et exploiter un système de gestion de la qualité sont au moins aussi rigoureuses que celles de la norme ISQM 1 si elles imposent au cabinet des obligations permettant d'atteindre les buts visés par la norme ISQM 1.

⁷ Norme ISQM 1, par. 1.

⁸ Norme ISQM 1, par. 2(a).

⁹ Norme ISQM 1, par. 2(b).

¹⁰ Norme ISQM 1, par. 6.

¹¹ Norme ISQM 1, par. 14.

Mission d'examen limité d'états financiers historiques (Voir par. 5-8, 14)

- A5. Les examens limités d'états financiers peuvent être réalisés pour un vaste éventail d'entités qui varient selon le type ou la taille, ou selon le degré de complexité de leur information financière. Dans certains pays, l'examen limité d'états financiers de certains types d'entités peut également être assujéti à des textes législatifs ou réglementaires locaux et aux exigences de rapport y relatives.
- A6. Les examens limités peuvent être réalisés dans diverses circonstances. Par exemple, un examen limité peut être requis pour des entités exemptées d'exigences lors d'audit obligatoire énoncées dans les textes législatifs ou réglementaires. Un examen limité peut également être demandé sur une base volontaire, notamment en ce qui concerne l'information financière préparée pour satisfaire aux modalités d'un contrat privé ou à l'appui d'un accord de financement.

Objectifs (Voir par. 15)

- A7. La présente norme ISRE requiert du professionnel de formuler une impossibilité de formuler une conclusion si :
- (a) Il émet un rapport ou est tenu de délivrer un rapport au terme de la mission ; et
 - (b) Il n'est pas en mesure de formuler une conclusion sur les états financiers en raison de l'impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés, et conclut que les incidences éventuelles des anomalies non détectées, le cas échéant, sur les états financiers pourraient être à la fois significatives et diffuses.
- A8. L'impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés (situation aussi appelée «Limitation de l'étendue des travaux») peut résulter :
- (a) De circonstances indépendantes de la volonté de l'entité ;
 - (b) De circonstances liées à la nature ou au calendrier des travaux du professionnel ; ou
 - (c) De limitations imposées par la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise de l'entité.
- A9. La présente norme ISRE énonce des diligences et des modalités d'application à l'intention du professionnel confronté à une limitation de l'étendue de ses travaux, que ce soit avant l'acceptation de la mission d'examen limité ou pendant cette mission.

Définitions (Voir par. 16)

Utilisation des termes « direction » et « personnes constituant le gouvernement d'entreprise »

- A10. Les responsabilités respectives de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise varient selon le pays, et selon les divers types d'entités. Ces différences ont un impact sur la manière dont le professionnel applique les diligences de la présente Norme ISRE relatives à la direction et aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise. En conséquence, l'expression «la direction et, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise» utilisée à plusieurs reprises dans la présente Norme ISRE vise à attirer l'attention du professionnel sur le fait que les structures et modalités de direction et de gouvernance peuvent varier selon l'environnement de l'entité.
- A11. Diverses responsabilités en matière de préparation de données financières et de l'information financière incombent soit à la direction, soit aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise, selon des facteurs tels que :
- Les ressources et la structure de l'entité ; et

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- Les rôles respectifs de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise au sein de l'entité selon les textes législatifs ou réglementaires pertinents ou, si l'entité n'est pas réglementée, selon les modalités de gouvernance ou de reddition des comptes expressément établies pour l'entité (qui sont, par exemple, consignées dans un contrat, un acte constitutif ou tout autre type de document constitutif de l'entité).

Par exemple, dans les petites entités, il n'existe souvent aucune séparation entre les rôles de direction et de gouvernance. Dans les plus grandes entités, la direction est souvent responsable de l'exécution des activités de l'entité et de la reddition des comptes à ce sujet, tandis que les personnes constituant le gouvernement d'entreprise exercent une surveillance à l'égard de la direction. Dans certains pays, l'établissement des états financiers de l'entité incombe légalement aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise, tandis que dans d'autres pays, elle incombe à la direction.

Assurance limitée — Utilisation de l'expression « éléments probants suffisants et appropriés » (Voir par. 17(f))

- A12. Des éléments probants suffisants et appropriés sont nécessaires pour obtenir une assurance limitée comme base à la conclusion du professionnel. Les éléments probants sont cumulatifs par nature et sont principalement recueillis par la mise en œuvre de procédures au cours de l'examen limité.

Conduite d'une mission d'examen limité selon la présente Norme ISRE (Voir par. 18)

- A13. La présente Norme ISRE ne prévaut pas sur les textes législatifs et réglementaires qui régissent l'examen limité d'états financiers. Cependant, dans les cas où ces textes législatifs et réglementaires diffèrent des diligences de la présente Norme ISRE, un examen limité réalisé seulement selon les textes législatifs et réglementaires ne sera pas nécessairement conforme à la présente Norme ISRE.

Règles d'éthique (Voir par. 21)

- A14. Le code de l'IESBA définit les principes fondamentaux d'éthique, qui sont :

- (a) L'intégrité ;
- (b) L'objectivité ;
- (c) La compétence et la conscience professionnelles ;
- (d) Le devoir de confidentialité ; et
- (e) Le professionnalisme.

Les principes fondamentaux d'éthique établissent la norme de comportement attendue d'un professionnel. Le Code de l'IESBA fournit un cadre conceptuel qui définit l'approche qu'un professionnel doit appliquer pour identifier, évaluer et traiter les menaces pesant sur le respect des principes fondamentaux. Dans le cas d'audits, des examens limités et d'autres missions d'assurance, le Code IESBA énonce les International Independence Standards, établies par l'application du cadre conceptuel aux menaces pesant sur l'indépendance, établies par l'application du cadre conceptuel aux menaces pesant sur l'indépendance dans le cadre de ces missions.

- A15. Dans le cas d'une mission d'examen limité d'états financiers, le Code de l'IESBA requiert que le professionnel soit indépendant de l'entité dont les états financiers font l'objet de l'examen limité. Le Code de l'IESBA précise que l'indépendance vise aussi bien l'indépendance d'esprit que l'apparence d'indépendance. L'indépendance du professionnel vis-à-vis de l'entité préserve la capacité de celui-ci de formuler une conclusion sans que celle-ci soit affectée par des influences

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

qui pourraient l'altérer. L'indépendance renforce la capacité d'agir avec intégrité, d'être objectif et de faire preuve d'esprit critique.

Esprit critique et jugement professionnel

Esprit critique (Voir par. 22)

- A16. Faire preuve d'esprit critique est nécessaire pour évaluer de manière objective les éléments probants dans une mission d'examen limité. Ceci implique de s'interroger sur les incohérences, de procéder à des investigations sur les éléments probants contradictoires, et de mettre en question la fiabilité des documents ainsi que la crédibilité des réponses aux demandes de renseignements et des autres informations obtenues auprès de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Ceci implique également de s'interroger sur le caractère suffisant et approprié des éléments probants recueillis eu égard aux circonstances.
- A17. Faire preuve d'esprit critique implique d'être attentif, par exemple :
- Aux éléments probants incohérents avec d'autres éléments probants recueillis.
 - Aux informations qui remettent en cause la fiabilité de documents et de réponses apportées aux demandes de renseignements à utiliser en tant qu'éléments probants.
 - Aux situations qui peuvent révéler une fraude possible.
 - A toutes autres circonstances qui suggèrent la nécessité de mettre en œuvre des procédures supplémentaires.
- A18. Conserver un esprit critique tout au long de la mission est nécessaire si le professionnel entend, par exemple, réduire les risques :
- De ne pas identifier des circonstances inhabituelles.
 - De trop généraliser en tirant des conclusions à partir d'observations faites durant l'examen limité.
 - D'utiliser des hypothèses inappropriées pour déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'examen limité et pour en évaluer les résultats.
- A19. On ne peut s'attendre à ce que le professionnel ignore son expérience passée de l'honnêteté et de l'intégrité de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Néanmoins, sa conviction que la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise sont honnêtes et intègres n'empêche pas le professionnel, pour obtenir un niveau d'assurance raisonnable, de faire preuve d'esprit critique ni ne l'autorise à se satisfaire d'éléments probants inadéquats pour l'objectif de la mission.

Jugement professionnel (Voir par. 23)

- A20. Le jugement professionnel est essentiel pour la bonne conduite d'une mission d'examen limité. Cela tient au fait que l'interprétation des règles d'éthique pertinentes et des diligences de la présente Norme ISRE ainsi que le besoin de décisions fondées, tout au long de la mission d'examen limité s'appuient sur une connaissance et une expérience pertinentes des faits et circonstances.. Le jugement professionnel est nécessaire en particulier pour :
- Prendre des décisions concernant le caractère significatif et la nature, le calendrier et l'étendue des procédures à mettre en œuvre pour satisfaire aux diligences de la présente Norme ISRE et pour recueillir des éléments probants.

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- Apprécier si les éléments probants recueillis au moyen des procédures mises en œuvre réduit le risque de mission à un niveau acceptable compte tenu des circonstances de la mission.
 - Apprécier les jugements de la direction lors de l'application du référentiel comptable applicable.
 - Formuler la conclusion sur les états financiers tirée des éléments probants recueillis, y compris juger du caractère raisonnable des évaluations faites par la direction lors de l'établissement des états financiers.
- A21. Les caractéristiques distinctives du jugement professionnel attendu du professionnel résident dans le fait que ce jugement est exercé par un professionnel possédant une formation, des connaissances et une expérience, incluant l'utilisation d'un savoir-faire et de techniques en matière de certification, qui ont contribué à développer les compétences nécessaires pour exercer des jugements raisonnables. Des consultations tout au cours de la mission sur des questions difficiles ou litigieuses, au sein de l'équipe affectée à la mission et entre l'équipe affectée à la mission et d'autres personnes à un niveau approprié au sein, ou à l'extérieur, du cabinet, aident le professionnel à exercer des jugements fondés et raisonnables.
- A22. L'exercice d'un jugement professionnel dans une mission donnée est basé sur les faits et les circonstances connus du professionnel tout au long de la mission, notamment :
- La connaissance acquise dans des missions réalisées à l'égard des états financiers de l'entité pour des périodes antérieures, le cas échéant.
 - La connaissance acquise par le professionnel de l'entité et de son environnement, y compris de son système comptable, et de l'application du référentiel comptable applicable dans le secteur d'activité de l'entité.
 - La mesure dans laquelle l'établissement et la présentation des états financiers requièrent l'exercice du jugement de la part de la direction.
- A23. Le jugement professionnel peut être évalué en appréciant si le jugement exercé reflète une application experte des principes d'assurance et comptables et est approprié et cohérent eu égard aux faits et circonstances qui étaient connus du professionnel jusqu'à la date de son rapport..
- A24. Le jugement professionnel nécessite d'être exercé tout au long de la mission. Il nécessite également d'être documenté de façon appropriée conformément aux diligences de la présente Norme ISRE. Le jugement professionnel ne peut être utilisé en tant que justification des décisions prises qui ne sont pas par ailleurs étayées par les faits et circonstances de la mission ou par des éléments probants suffisants et appropriés

Gestion de la qualité au niveau de la mission (Voir par. 24-25)

- A25. Le savoir-faire en matière d'assurance comprend :
- L'exercice de l'esprit critique et du jugement professionnel à la planification et à la réalisation d'une mission de certification, y compris l'obtention et l'évaluation des éléments probants ;
 - La compréhension des systèmes d'information et du rôle et des limites du contrôle interne ;
 - La capacité de lier la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'examen limité à la prise en considération du caractère significatif et des risques liés à la mission ;
 - La mise en œuvre des procédures nécessaires à l'exécution de la mission d'examen limité, qui peuvent inclure des procédures autres que les demandes d'informations et les procédures

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

analytiques (comme l'inspection, le contrôle arithmétique, la réexécution, l'observation et la demande de confirmation) ;

- La consignation systématique au dossier ; et
 - L'exercice de compétences et de pratiques pertinentes en matière de rédaction de rapports pour des missions d'assurance.
- A26. Dans le cadre du système de gestion de la qualité du cabinet, les équipes affectées aux missions ont l'obligation de mettre en œuvre des politiques ou procédures de du cabinet qui sont applicables à la mission et communiquent au cabinet les informations provenant de l'examen limité qui doivent être communiquées conformément aux politiques ou procédures du cabinet afin de soutenir le système de gestion de la qualité de celle-ci.
- A27. Les mesures prises par l'associé responsable de la mission et les messages appropriés transmis aux autres membres de l'équipe affectée à la mission, dans le cadre des responsabilités qu'il assume pour l'ensemble de la gestion et l'atteinte de la qualité de chaque mission d'examen limité, font ressortir le fait que la qualité est essentielle à la réalisation d'une mission d'examen limité ainsi que l'importance, pour la qualité de la mission d'examen limité :
- (a) D'effectuer des travaux selon les normes professionnelles et les exigences légales et réglementaires applicables.
 - (b) De se conformer aux politiques ou aux procédures de gestion de la qualité du cabinet pour autant qu'elles soient applicables.
 - (c) D'émettre un rapport de mission qui est approprié en la circonstance.
 - (d) De l'aptitude de l'équipe affectée à la mission à faire part de ses préoccupations sans peur de représailles.
- A28. En règle générale, l'équipe affectée à la mission peut s'appuyer sur le système de gestion de la qualité du cabinet, sauf si :
- La compréhension ou l'expérience pratique de l'équipe de mission indique que les politiques ou procédures du cabinet ne permettront pas de traiter efficacement la nature et les circonstances de la mission ; ou
 - Les informations fournies par le cabinet ou par d'autres parties concernant l'efficacité de ces politiques ou procédures suggèrent le contraire.

Par exemple, elle peut s'appuyer sur le système de la gestion de la qualité du cabinet en ce qui concerne :

- La compétence et la capacité du personnel professionnel, sur la base du recrutement et des cours de formation organisés.
- L'indépendance, par la collecte et la communication d'informations pertinentes sur l'indépendance.
- Le suivi des relations clients par le biais des politiques ou procédures du cabinet relatives à l'acceptation et au maintien des relations clients et des examens limités.
- Le respect des exigences réglementaires et légales applicables, résultant du processus du cabinet au sujet de la surveillance et des mesures correctives.

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

En s'interrogeant sur les faiblesses¹² identifiées dans le système de gestion de la qualité du cabinet qui peuvent affecter la mission d'examen limité, l'associé responsable de la mission peut tenir compte des mesures correctives prises par le cabinet pour corriger ces faiblesses.

- A29. Une faiblesse dans le système de gestion de la qualité du cabinet ne signifie pas nécessairement qu'une mission d'examen limité n'a pas été effectuée conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables, ou que le rapport du professionnel n'était pas approprié.

Affectation des équipes aux missions (Voir par. 25(b))

- A30. Lors de l'examen de la compétence et des capacités attendues de l'équipe affectée à la mission dans son ensemble, l'associé responsable de la mission peut prendre en compte des points tels que :
- La compréhension et la pratique de l'équipe en ce qui concerne des missions d'examen limité de nature et de complexité similaires, grâce à une formation appropriée et à sa participation à de telles missions.
 - La connaissance, par l'équipe, des normes professionnelles et des exigences légales et réglementaires applicables.
 - L'expérience technique de l'équipe, y compris son expertise dans les technologies de l'information utiles et dans des domaines spécialisés de la comptabilité et de l'assurance.
 - La connaissance, par l'équipe, des secteurs d'industrie dans lesquels le client exerce son activité.
 - La capacité de l'équipe à exercer un jugement professionnel.
 - La connaissance, par l'équipe, des politiques et des procédures de gestion de la qualité du cabinet.

Acceptation et maintien de relations clients et de missions d'examen limité (Voir par. 25 (d)(i))

- A31. La Norme ISQM 1¹³ requiert du cabinet de fixer des objectifs de qualité concernant l'acceptation et le maintien des relations clients et des examens limités. Les informations qui assistent l'associé responsable de la mission à déterminer si les politiques et procédures du cabinet relatives à l'acceptation et au maintien des relations clients et aux examens limités ont été suivies, et si les conclusions tirées sont appropriées, peuvent inclure des informations concernant : d'obtenir les informations jugées nécessaires en la circonstance avant d'accepter une mission pour un nouveau client, lorsqu'il décide de poursuivre ou non une mission existante, et lorsqu'il envisage d'accepter une nouvelle mission pour un client existant. Des informations qui aident l'associé responsable de la mission à déterminer si les conclusions tirées lors de la revue de l'acceptation et du maintien des relations clients et des missions d'examen limité sont appropriées peuvent comprendre :
- L'intégrité des principaux propriétaires, des membres clés de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise ; et
 - Les points importants qui ont été soulevés durant la mission d'examen limité en cours ou précédente, et leurs implications dans le cadre de la poursuite des relations.
- A32. Lorsque l'associé responsable de la mission a des raisons de douter de l'intégrité de la direction à un point tel que l'examen limité risque de ne pas être réalisé adéquatement, il n'est pas approprié

¹² Norme ISQM 1, par. 16(a)

¹³ Norme ISQM 1, par. 30

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

selon la présente Norme ISRE d'accepter la mission, sauf si la loi ou la réglementation l'exige, car le professionnel se trouverait associé de façon inappropriée aux états financiers de l'entité.

Acceptation et maintien de relations clients et de missions d'examen limité (Voir par. 29)

A33. La prise en considération par le professionnel de l'acceptation et du maintien de la relation client et des examens limités, et des règles d'éthique, y compris les règles d'indépendance, reste permanente tout au long du déroulement de la mission en fonction des conditions et des changements dans les circonstances qui surviennent. La mise en œuvre des procédures initiales visant à évaluer l'acceptation et le maintien de la relation client et des examens limités, et le respect des règles d'éthique (y compris les règles d'indépendance) au commencement d'une mission, implique qu'elles soient terminées avant la réalisation d'autres travaux importants relatifs à la mission en cours.

Facteurs affectant l'acceptation et le maintien de relations clients et de missions d'examen limité (Voir par. 29)

A34. Des missions d'assurance ne peuvent être acceptées que dans le cas où la mission présente certaines caractéristique¹⁴ propices à la réalisation des objectifs spécifiques à la mission.

Objectif rationnel (Voir par. 29 (a)(i))

A35. Il est improbable que la mission ait un objectif rationnel lorsque, par exemple :

- (a) Il existe une limitation importante de l'étendue des travaux du professionnel ;
- (b) Le professionnel soupçonne la partie contractante de vouloir associer son nom aux états financiers de façon inappropriée ; ou
- (c) La mission vise à rencontrer des obligations de conformité à un texte législatif ou réglementaire pertinent et celui-ci requiert que les états financiers soient audités.

Une mission d'examen limité n'est pas appropriée (Voir par. 29(a)(ii))

A36. Lorsque la compréhension préliminaire des circonstances de la mission par le professionnel indique à celui-ci que l'acceptation de la mission d'examen limité ne serait pas appropriée, il peut envisager de recommander la réalisation d'un autre type de mission. Selon les circonstances, le professionnel peut, par exemple, estimer qu'une mission d'audit serait plus appropriée qu'une mission d'examen limité. Dans d'autres cas, si les circonstances de la mission empêchent la réalisation d'une mission d'assurance, le professionnel peut recommander une mission de compilation ou une mission portant sur d'autres services comptables, selon ce qui convient.

Informations nécessaires à la réalisation de la mission (Voir par. 29(c))

A37. Le professionnel peut douter de la disponibilité ou de la fiabilité des informations nécessaires à la réalisation de la mission d'examen limité lorsque, par exemple, il soupçonne que les documents comptables nécessaires à la mise en œuvre des procédures analytiques comportent des inexactitudes ou des omissions importantes. Cette considération ne vise pas les situations survenant parfois, dans une mission d'examen limité, d'assister la direction en lui recommandant les écritures d'ajustement requises pour finaliser les états financiers qu'elle a établis.

¹⁴ Le Cadre conceptuel international des missions d'assurance, par. 22.

Conditions préalables à l'acceptation d'une mission d'examen limité (Voir par. 30)

A38. La présente Norme ISRE requiert également qu'avant d'accepter la mission, le professionnel s'assure de certains points sur lesquels il est nécessaire d'avoir un accord avec la direction de l'entité et qui sont du ressort de celle-ci.

Référentiel comptable applicable (Voir par. 30(a))

A39. Une condition pour l'acceptation d'une mission d'assurance est que les critères¹⁵ visés dans la définition d'une mission d'assurance soient appropriés et connus des utilisateurs présumés.¹⁶ Pour les besoins de la présente Norme ISRE le référentiel comptable applicable fournit des critères que le professionnel utilise pour examiner les états financiers, y compris le cas échéant pour évaluer leur présentation sincère. Certains référentiels comptables reposent sur le principe de présentation sincère et d'autres sur le concept de conformité. Les exigences du référentiel comptable applicable déterminent la forme et le contenu des états financiers, y compris ce qui constitue un jeu complet d'états financiers.

Caractère acceptable du référentiel comptable applicable

A40. Sans un référentiel comptable acceptable, la direction n'a pas de base appropriée pour établir les états financiers et le professionnel n'a pas de critères appropriés pour les examiner.

A41. La décision du professionnel sur le caractère acceptable du référentiel comptable appliqué pour l'établissement des états financiers est prise selon son interprétation déterminant qui sont les utilisateurs présumés des états financiers.. Les utilisateurs présumés sont la personne, les personnes ou le groupe de personnes à l'intention de qui le professionnel prépare son rapport. Il se peut que le professionnel ne soit pas en mesure de connaître tous les lecteurs du rapport d'assurance, surtout lorsqu'un grand nombre de personnes y ont accès.

A42. Dans de nombreux cas, le professionnel peut, en l'absence d'indications contraires, présumer que le référentiel comptable applicable est acceptable (par exemple, le référentiel comptable dont les textes législatifs ou réglementaires d'un pays prescrivent l'utilisation pour l'établissement des états financiers à usage général de certains types d'entités).

A43. Les facteurs pertinents à prendre en compte par le professionnel pour déterminer le caractère acceptable du référentiel comptable à appliquer pour l'établissement des états financiers comprennent :

- La nature de l'entité (par exemple, si celle-ci est une entreprise commerciale, d'une entité du secteur public ou une organisation à but non lucratif).
- Le but des états financiers (par exemple si ceux-ci sont établis pour répondre aux besoins communs d'information financière d'un large éventail d'utilisateurs ou pour des besoins d'utilisateurs spécifiques). The nature of the financial statements (for example, whether the financial statements are a complete set of financial statements or a single financial statement).
- La nature des états financiers (par exemple, s'il s'agit d'un jeu complet d'états financiers ou d'un état financier seul).
- Le fait que la loi ou la réglementation pertinents prescrivent ou non le référentiel comptable applicable.

¹⁵ Le Cadre conceptuel international des missions d'assurance, par. 42

¹⁶ Le Cadre conceptuel international des missions d'assurance, par. 22(b)(ii)

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- A44. Si le référentiel comptable utilisé pour préparer les états financiers n'est pas acceptable compte tenu de l'objectif des états financiers et que la direction refuse d'utiliser un référentiel comptable acceptable du point de vue du professionnel, le professionnel est tenu par la présente Norme ISRE de refuser la mission.
- A45. Des carences dans le référentiel comptable applicable impliquant que ce référentiel n'est pas acceptable peuvent être constatées après que la mission d'examen limité a été acceptée. Lorsque l'utilisation de ce référentiel n'est pas prescrite par la loi ou la réglementation, la direction peut décider d'adopter un autre référentiel acceptable. Si la direction décide de procéder ainsi, le professionnel est tenu par la présente Norme ISRE de convenir avec la direction de nouvelles conditions de la mission d'examen limité, qui reflètent le changement de référentiel comptable applicable.

Responsabilités de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise (Voir par. 30(b), 37(e))

- A46. Les états financiers faisant l'objet de l'examen limité émanent de l'entité et sont préparés par la direction de l'entité sous la surveillance des personnes constituant le gouvernement d'entreprise. La présente Norme ISRE n'impose pas de responsabilités à la direction et aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise et ne prévaut pas sur les textes législatifs et réglementaires régissant leurs responsabilités. Néanmoins, la réalisation d'une mission d'examen limité conforme à la présente Norme ISRE repose sur les prémisses que la direction et, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ont reconnu avoir certaines responsabilités, fondamentales pour la réalisation de l'examen limité. L'examen limité des états financiers ne n'exonère pas la direction ni les personnes constituant le gouvernement d'entreprise de leurs responsabilités.
- A47. Il est requis de la direction, dans le cadre de sa responsabilité relative à l'établissement des états financiers d'exercer, lorsqu'elle procède à des estimations comptables, un jugement raisonnable au regard des circonstances, ainsi que de choisir et d'appliquer des méthodes comptables appropriées. Ces jugements sont exercés dans le contexte du référentiel comptable applicable.
- A48. En raison de l'importance des conditions préalables à la réalisation d'un examen limité d'états financiers, le professionnel est tenu par la présente Norme ISRE d'obtenir, avant d'accepter la mission d'examen limité, un accord de la direction quant à sa reconnaissance de ses responsabilités. Le professionnel peut obtenir cet accord verbalement ou par écrit. Il le consigne ultérieurement dans l'accord écrit sur les conditions de la mission.
- A49. Si la direction et, s'il y a lieu, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ne reconnaissent pas ou refusent de reconnaître leurs responsabilités à l'égard des états financiers, il ne convient pas d'accepter la mission, à moins que la loi ou la réglementation ne l'y oblige. Dans les cas où le professionnel est obligé d'accepter la mission d'examen limité, il peut être nécessaire d'expliquer à la direction et, le cas échéant, aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise l'importance de ces questions et les incidences sur la mission.

Aspects supplémentaires à considérer lorsque la formulation du rapport du professionnel est prescrit par la loi ou la réglementation (Voir par. 34-35)

- A50. La présente norme ISRE requiert du professionnel qu'il ne fasse pas référence à la conformité avec cette norme à moins qu'il n'en ait appliqué toutes les diligences pertinentes pour la mission d'examen limité. La loi ou la réglementation peut prescrire certains aspects de la mission qui, ordinairement, amèneraient le professionnel à refuser la mission s'il lui était possible de le faire, par exemple dans les situations suivantes :

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- Le professionnel considère que le référentiel comptable prescrit par la loi ou la réglementation n'est pas acceptable ; ou
- La forme ou la formulation du rapport du professionnel prescrites s'écartent considérablement de la forme ou de la formulation exigées par la présente Norme ISRE.

Aux termes de la présente Norme ISRE, un examen limité réalisé dans ces situations n'est pas conforme à cette Norme ISRE et le professionnel ne peut se déclarer en conformité avec la norme ISRE dans le rapport émis au terme de la mission. Malgré le fait que le professionnel ne peut se déclarer en conformité avec la présente norme ISRE, il est cependant encouragé à appliquer dans la mesure du possible la présente Norme ISRE, y compris les exigences portant sur le rapport. Pour éviter les risques possible de malentendu, le professionnel peut envisager d'inclure dans son rapport une mention indiquant que la mission d'examen limité n'a pas été réalisée selon la présente norme ISRE.

Accord sur les termes de la mission

Lettre de mission ou autre forme d'accord écrit (Voir par. 37)

A51. Il est dans l'intérêt de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise comme du professionnel que ce dernier fasse parvenir une lettre de mission avant le début de la mission d'examen limité, afin d'éviter tout malentendu sur cette dernière.

Forme et contenu de la lettre de mission

A52. La forme et le contenu de la lettre de mission peuvent varier selon les missions. Outre les points requis par la présente Norme ISRE, une lettre de mission peut mentionner, par exemple :

- Des dispositions concernant la participation d'autres professionnels et d'experts à la mission d'examen limité.
- Des dispositions à prendre avec le prédécesseur, le cas échéant, lorsqu'il s'agit d'une mission initiale.
- Du fait qu'une mission d'examen limité ne satisfera pas aux exigences légales ou aux exigences d'un tiers en matière d'audit.
- Les attentes quant à la fourniture de déclarations écrites par la direction.
- L'accord de la direction d'informer le professionnel des faits qui peuvent affecter les états financiers dont elle aurait connaissance au cours de la période comprise entre la date du rapport du professionnel et celle à laquelle les états financiers sont publiés .
- Une demande faite à la direction d'accuser réception de la lettre de mission et de donner son accord sur les termes contenus dans celle-ci.

Responsabilités de la direction prescrites par la loi ou la réglementation (Voir par. 37(e))

A53. Lorsque dans les circonstances de la mission, le professionnel conclut qu'il n'est pas nécessaire de formaliser certains termes de la mission dans une lettre de mission, il reste néanmoins tenu d'obtenir un accord écrit de la direction et, le cas échéant, des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, par lequel elles confirment reconnaître et comprendre leurs responsabilités. Un tel accord écrit peut reprendre les termes de la loi ou de la réglementation si celle-ci établit des responsabilités de la direction équivalentes dans les faits à celles décrites dans la présente Norme ISRE.

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

Exemple de lettre de mission (Voir par. 37)

A54. Un exemple de lettre de mission d'examen limité est donné en Annexe 1 de la présente norme ISRE.

Missions récurrentes (Voir par. 38)

A55. Le professionnel peut décider de ne pas adresser une nouvelle lettre de mission ou une autre forme d'accord écrit pour chaque période. Toutefois, les aspects suivants peuvent indiquer qu'il convient de réviser les termes de la mission d'examen limité ou de rappeler à la direction ou aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise, selon le cas, les termes déjà convenus :

- Toute indication que l'entité ne comprend pas les objectifs et l'étendue de l'examen limité.
- Toute modification ou termes spécifiques de la mission.
- Un changement récent dans la direction générale de l'entité.
- Un changement important dans de propriétaire de l'entité.
- Un changement important dans la nature ou la taille des activités de l'entité.
- Une modification des exigences légales ou réglementaires .
- Un changement dans le référentiel comptable applicable.

Acceptation d'une modification des termes de la mission d'examen limité

Demande de modification des termes de la mission d'examen limité (Voir par. 39)

A56. Une demande formulée au professionnel par l'entité de modifier les termes de la mission d'examen limité peut résulter de facteurs incluant :

- Un changement dans les circonstances affectant la nécessité de l'examen limité.
- Un malentendu quant à la nature d'une mission d'examen limité telle qu'elle avait été demandée.
- Une limitation de l'étendue de la mission d'examen limité qu'elle soit imposée par la direction ou qu'elle résulte d'autres circonstances.

A57. Un changement dans les circonstances affectant les besoins de l'entité ou un malentendu concernant la nature du service demandé initialement peut être considéré comme une justification raisonnable à l'appui de la demande de modification des termes de la mission d'examen limité.

A58. A l'inverse, un changement ne peut pas être considéré comme raisonnable s'il apparaît que celui-ci repose sur une information incorrecte, incomplète ou non satisfaisante à d'autres égards. On citera à titre d'exemple la situation où le professionnel n'est pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant un élément significatif des états financiers et que la direction demande à ce que la mission soit modifiée en une mission de services connexes afin d'éviter la formulation d'une conclusion modifiée par le professionnel .

Demande de modification de la nature de la mission (Voir par. 40)

A59. Avant de donner son accord pour modifier une mission d'examen limité en un autre type de mission ou de service connexe, le professionnel qui a été désigné pour effectuer un examen limité selon la présente Norme ISRE peut avoir besoin d'évaluer, en plus des questions énumérées dans la présente Norme ISRE, toute implication légale ou contractuelle qu'entraîne la modification.

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- A60. Lorsque le professionnel conclut qu'il existe un motif raisonnable pour modifier la mission d'examen limité en un autre type de mission ou celle de service connexe, les travaux réalisés à la date de la modification peuvent être utiles pour la mission modifiée ; toutefois, les travaux requis restant à réaliser et le rapport à émettre seront ceux qui sont appropriés à la mission modifiée. Afin d'éviter toute confusion pour le lecteur, le rapport portant sur l'autre mission ou celle de service connexe ne fera pas référence :
- (a) A la mission d'examen limité initiale ; ou
 - (b) Aux procédures qui peuvent avoir été réalisées dans le cadre de la mission d'origine, sauf dans le cas où la mission d'examen limité est transformée en une mission de procédures convenues, auquel cas la description des procédures mises en œuvre font alors normalement partie du rapport.

Communication avec la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise (Voir par. 42)

- A61. Dans une mission d'examen limité, les communications du professionnel avec la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise revêtent les formes suivantes :
- (a) Les demandes d'informations effectuées par le professionnel lorsqu'il met en œuvre les procédures d'examen limité.
 - (b) D'autres échanges, visant à entretenir un échange réciproque efficace pour comprendre les questions soulevées et développer une relation de travail constructive pour la réalisation de la mission.
- A62. Toutefois, le calendrier approprié pour les communications variera selon les circonstances de la mission. Les facteurs visés comprennent l'importance et la nature du point, ainsi que les mesures attendues à prendre par les personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Par exemple, il peut être approprié de communiquer une difficulté importante rencontrée lors de la mission dès que possible si la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise sont en mesure d'aider le professionnel à résoudre cette difficulté.
- A63. La loi ou la réglementation peut restreindre la communication par le professionnel de certaines questions aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Par exemple, les textes législatifs ou réglementaires peuvent interdire expressément une communication ou autre action susceptible de nuire à une investigation menée par une autorité appropriée sur un acte illégal avéré ou suspecté. Dans certaines circonstances, les conflits potentiels entre les obligations de confidentialité du professionnel et ses obligations en matière de communication peuvent être complexes. Dans ces situations, le professionnel peut envisager de demander un avis juridique.

Communication des questions concernant l'examen limité

- A64. Les points à communiquer à la direction ou aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise, le cas échéant, aux termes de la présente norme ISRE peuvent comprendre :
- Les responsabilités du professionnel dans le cadre de la mission d'examen limité, telles qu'elles sont énoncées dans la lettre de mission ou sous une autre forme d'accord écrit.
 - Les éléments importants relevés lors de l'examen limité, par exemple :
 - Le point de vue du professionnel sur des aspects qualitatifs importants concernant les pratiques comptables de l'entité, dont les méthodes comptables, les estimations comptables et les informations à fournir dans les états financiers.

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- Les éléments importants relevés lors de la mise en œuvre des procédures, y compris les situations dans lesquelles le professionnel a jugé qu'il était nécessaire de mettre en œuvre des procédures supplémentaires aux termes de la présente Norme ISRE. Le professionnel peut être amené à confirmer que les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ont la même compréhension que lui des faits et circonstances liés à des opérations ou à des événements particuliers.
- Les points soulevés qui sont susceptibles de conduire à une modification de la conclusion du professionnel.
- Les difficultés importantes rencontrées lors de l'examen limité, s'il y en a, par exemple la non-disponibilité d'informations attendues ; l'incapacité inattendue de recueillir des éléments probants que le professionnel considère comme nécessaires pour l'examen limité ; des restrictions imposées au professionnel par la direction. Dans certaines circonstances, de telles difficultés peuvent constituer une limitation de l'étendue des travaux qui, la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise n'y a pas remédié, peut conduire le professionnel à formuler une conclusion modifiée ou, dans certaines circonstances, se démettre de la mission.

A65. Dans certaines entités, la direction et la gouvernance sont confiées à des personnes différentes. Dans ces circonstances, la direction peut avoir l'obligation de communiquer toute question intéressant la gouvernance aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise. La communication par la direction aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise de points que le professionnel est tenu de leur communiquer n'exonère pas ce dernier de son obligation de les leur communiquer également. La communication sur ces points par la direction peut, cependant, affecter la forme ou le moment de leur communication par le professionnel aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise.

Communication avec des tiers

- A66. Dans certains pays, le professionnel peut être contraint en vertu de la loi ou de la réglementation de, par exemple :
- Notifier à une autorité de régulation ou à une autorité de contrôle certains des points communiqués aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Par exemple, dans certains pays, l'auditeur a l'obligation de divulguer les anomalies aux autorités lorsque la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ne prennent pas les mesures correctives.
 - Soumettre des copies de certains rapports préparés à l'intention des personnes constituant le gouvernement d'entreprise aux autorités de régulation concernées ou aux organismes de financement, ou dans certains cas, à rendre ces rapports accessibles au public.
- A67. A moins que la loi ou la réglementation n'impose de fournir à un tiers une copie des communications écrites du professionnel aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise, ce dernier peut avoir besoin d'obtenir le consentement préalable de la direction ou des personnes constituant le gouvernement d'entreprise avant d'y procéder.

Réalisation de la mission

Caractère significatif lors d'un examen limité d'états financiers (Voir par. 43)

A68. Le professionnel prend en considération le caractère significatif dans le contexte du référentiel comptable applicable. Certains référentiels comptables traitent du concept de caractère significatif dans la perspective de l'établissement et de la présentation des états financiers. Bien qu'ils puissent expliciter le caractère significatif en termes différents, ces référentiels comptables précisent généralement que :

- Les anomalies, y compris les omissions, sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, prises individuellement ou en cumulé, elles puissent influencer les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prennent en se fondant sur ceux-ci ;
- Les jugements portant sur le caractère significatif sont exercés en fonction des circonstances environnantes, et sont influencés par l'importance ou la nature d'une anomalie, ou une combinaison de ces deux facteurs ; et
- Les jugements portant sur des points qui sont significatifs pour les utilisateurs des états financiers reposent sur la prise en considération des besoins d'informations financières communs à l'ensemble des utilisateurs en tant que groupe . Il est fait abstraction de l'incidence possible des anomalies sur des utilisateurs particuliers, dont les besoins peuvent varier considérablement.

A69. Lorsque le référentiel comptable applicable fournit de telles explications, le professionnel dispose d'un cadre de référence pour déterminer le caractère significatif pour les besoins de l'examen limité. Lorsque le référentiel ne fournit pas ces explications, les caractéristiques susmentionnées servent de cadre de référence au professionnel.

A70. La détermination du caractère significatif relève du jugement du professionnel et est influencée par sa perception des besoins d'informations financières des utilisateurs des états financiers. Dans ce contexte, le professionnel peut raisonnablement présumer que les utilisateurs :

- Ont une connaissance raisonnable des activités commerciales et économiques ainsi que de la comptabilité, et sont disposés à analyser les informations contenues dans les états financiers avec une diligence raisonnable ;
- Comprennent que les états financiers sont établis, présentés et examinés en tenant compte du caractère significatif ;
- Sont conscients des incertitudes inhérentes à l'évaluation de certains montants sur la base d'estimations, d'un jugement et de la prise en considération d'événements futurs ; et
- Prennent des décisions économiques raisonnables en se basant sur les informations contenues dans les états financiers.

En outre, à moins que la mission d'examen limité ne porte sur des états financiers qui visent à répondre aux besoins particuliers d'utilisateurs spécifiques, il est fait abstraction de l'incidence possible des anomalies sur des utilisateurs particuliers, dont les besoins peuvent varier considérablement.

A71. Le jugement du professionnel quant au caractère significatif par rapport aux états financiers pris dans leur ensemble est le même peu importe le niveau d'assurance obtenu par le professionnel pour formuler une conclusion sur les états financiers.

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

Modification du seuil de signification (Voir par. 44)

- A72. Il peut être nécessaire de modifier le seuil de modification déterminé par le professionnel pour les états financiers pris dans leur ensemble en cours de mission en raison :
- D'un changement de circonstances survenu au cours de l'examen limité (par exemple une décision de céder un secteur important d'activité de l'entité).
 - De nouvelles informations ou d'un changement dans la connaissance qu'a le professionnel de l'entité et de ses activités résultant de la mise en œuvre de procédures d'examen limité conformément à la présente Norme ISRE (par exemple, s'il apparaît au cours de l'examen limité que les résultats financiers réels risquent d'être substantiellement différents de ceux qui avaient été anticipés pour la période en cours et sur lesquels le seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble avait été déterminé).

Connaissance du professionnel (Voir par. 45-46)

- A73. Le professionnel exerce son jugement professionnel pour déterminer le niveau de connaissance de l'entité et de son environnement requis pour la réalisation de l'examen limité des états financiers conformément à la présente Norme ISRE. Il apprécie principalement si la connaissance qu'il a acquise est suffisante pour atteindre les objectifs fixés par la présente Norme ISRE. L'étendue et le niveau de connaissance générale requis du professionnel est moins élevée que celui que possède la direction pour gérer les opérations de l'entité.
- A74. La prise de connaissance de l'entité et de son environnement est un processus continu relevant d'une démarche active visant à rassembler, mettre à jour et analyser l'information tout au long de la mission d'examen limité. La connaissance du professionnel est acquise et appliquée selon un processus itératif tout au long de la mission, et mise à jour à mesure qu'apparaissent de nouvelles conditions ou qu'évoluent les circonstances. Les procédures initiales relatives à l'acceptation ou au maintien de la mission reposent sur la connaissance préliminaire de l'entité et des circonstances de la mission que possède le professionnel au moment d'entreprendre cette dernière. Dans le cas du maintien d'une relation client, la connaissance que possède le professionnel comprend les connaissances acquises au cours des missions qu'il a effectuées antérieurement relatives aux états financiers et autres informations financières de l'entité.
- A75. Cette connaissance donne une base à partir de laquelle le professionnel planifie et réalise la mission d'examen limité et exerce son jugement professionnel tout au long de la mission. Plus particulièrement, cette connaissance doit être suffisante pour permettre au professionnel de déterminer les domaines des états financiers susceptibles de comporter des anomalies significatives, afin de concevoir et de mettre en œuvre, en connaissance de cause, des procédures portant sur ces domaines.
- A76. Pour obtenir une connaissance de l'entité et de son environnement, ainsi que du référentiel comptable applicable, le professionnel peut également prendre en considération les points suivants :
- Si l'entité est un composant d'un groupe d'entités, ou une entité associée à une autre entité.
 - Le degré de complexité du référentiel comptable.
 - Les obligations de l'entité en matière d'information financière, et lorsque ces obligations découlent des textes législatifs et réglementaires applicables ou de mécanismes volontaires de communication de l'information financière officialisés par des modalités de gouvernance ou de reddition de comptes expressément établies, par exemple par des accords contractuels conclus avec des tiers.

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- Les dispositions pertinentes des textes législatifs et réglementaires généralement considérés comme ayant une incidence directe sur la détermination de montants et d'informations de caractère significatif à fournir dans les états financiers, par exemple des textes législatifs et réglementaires ayant trait à la fiscalité et aux régimes de retraite.

Le niveau de développement de la structure de direction et de gouvernance de l'entité en ce qui concerne la gestion et la surveillance des documents comptables et des systèmes d'information financière de l'entité qui sous-tendent l'établissement des états financiers. À cet égard, les petites entités ont souvent peu de personnel, ce qui peut influencer sur la surveillance exercée par la direction. Par exemple, il se peut que la séparation des tâches ne soit pas possible. Toutefois, dans une petite entité détenue par son dirigeant, le propriétaire-dirigeant peut être en mesure d'exercer un contrôle global de l'activité plus efficace que dans une grande entité. Ce contrôle global peut donc compenser la possibilité généralement plus limitée de séparation des tâches.

- Le « ton donné par la direction » et l'environnement de contrôle adoptés par l'entité pour répondre aux risques liés à la présentation de l'information financière et se conformer à ses obligations en matière d'information financière.
- Le niveau de développement et de complexité des systèmes de comptabilité et d'information financière de l'entité et des contrôles y afférents par la voie desquels les documents comptables et les documents y afférents de l'entité sont tenus.
- Les procédures suivies par l'entité pour enregistrer, classer et synthétiser les opérations, et cumuler les informations en vue de leur inclusion dans les états financiers et les informations à fournir y afférentes.
- Les types de problèmes ayant nécessité d'apporter des ajustements dans les états financiers de l'entité lors de la période précédente.

Conception et mise en œuvre des procédures (Voir par. 47, 55)

- A77. La nature, le calendrier et l'étendue prévus des procédures que le professionnel considère comme nécessaires pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés à l'appui de sa conclusion sur les états financiers pris dans leur ensemble sont fonction :
- (a) Des diligences de la présente norme ISRE ; et
 - (b) Des exigences établies en vertu des textes législatifs ou réglementaires applicables, y compris les exigences supplémentaires en matière de rapport contenues dans les textes législatifs ou réglementaires applicables.
- A78. Lorsque le professionnel a pour mission d'examiner les états financiers d'un groupe d'entités, la nature, le calendrier et l'étendue prévus des procédures d'examen limité visent à atteindre les objectifs du professionnel dans une mission d'examen limité qui sont énoncés dans la présente Norme ISRE, mais dans la perspective des états financiers du groupe.
- A79. Les diligences de la présente Norme ISRE en ce qui concerne la conception et la mise en œuvre des demandes d'informations et des procédures analytiques ainsi que des procédures visant des circonstances particulières sont conçues pour permettre au professionnel d'atteindre les objectifs qui y sont énoncés. Les circonstances des missions d'examen limité diffèrent largement et, en conséquence, il peut exister des circonstances dans lesquelles le professionnel estime efficace ou efficient de concevoir et de mettre en œuvre d'autres procédures. Par exemple, si le professionnel apprend, dans le cadre de l'acquisition de sa connaissance de l'entité, qu'un contrat important a été conclu, il peut décider de lire le contrat.

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

A80. Le fait que le professionnel peut estimer nécessaire de mettre en œuvre d'autres procédures ne modifie en rien son objectif d'obtenir une assurance limitée par rapport aux états financiers pris dans leur ensemble.

Opérations importantes ou inhabituelles

A81. Le professionnel peut envisager d'examiner les documents comptables en vue de repérer toute opération importante ou inhabituelle susceptible d'exiger une attention particulière au cours de l'examen limité.

Demandes d'informations (Voir par. 46-48)

A82. Dans une mission d'examen limité, la demande d'informations consiste à se procurer des informations auprès de la direction et d'autres personnes à l'intérieur de l'entité, lorsque le professionnel le considère comme approprié dans les circonstances de la mission. Le professionnel peut également étendre ses demandes d'informations pour obtenir des données non financières, au besoin. L'évaluation des réponses fournies par la direction fait partie intégrante de la procédure de demande d'informations.

A83. Selon les circonstances de la mission, les demandes d'informations peuvent également porter sur :

- Les mesures prises lors des réunions des propriétaires, des personnes constituant le gouvernement d'entreprise et de leurs comités, et les travaux d'autres réunions, le cas échéant, qui ont une incidence sur les données et les informations fournies dans les états financiers.
- Les communications que l'entité a reçues ou s'attend à recevoir de la part des autorités de contrôle.
- Les questions soulevées au cours de la mise en œuvre d'autres procédures. Lorsque le professionnel procède à des demandes d'informations à l'égard d'incohérences qu'il a relevées, il évalue la vraisemblance et la cohérence des réponses fournies par la direction à la lumière des résultats de la mise en œuvre d'autres procédures, ainsi que de sa connaissance et de sa compréhension de l'entité et de son secteur d'activité.

A84. Les réponses aux demandes d'informations constituent souvent la principale source d'éléments probants quant aux intentions de la direction. Les informations disponibles pour corroborer les intentions de la direction peuvent toutefois être limitées. En pareil cas, le fait de connaître dans quelle mesure la direction a donné suite dans le passé à ses intentions déclarées, les raisons avancées par la direction pour justifier le choix d'une ligne de conduite particulière et sa capacité de suivre celle-ci peuvent fournir des informations utiles pour corroborer les éléments probants recueillis au moyen des demandes d'informations. Il importe que le professionnel fasse preuve d'esprit critique dans l'évaluation des réponses fournies par la direction, afin de pouvoir apprécier s'il existe un ou des points qui le porteraient à penser que les états financiers pourraient comporter des anomalies significatives.

A85. Les demandes d'informations aident également le professionnel à acquérir ou à mettre à jour sa connaissance de l'entité et de son environnement, laquelle lui sert à déterminer les domaines des états financiers susceptibles de comporter des anomalies significatives.

A86. Il se peut que la législation, la réglementation ou les règles d'éthique pertinentes, imposent des obligations supplémentaires au professionnel en cas de non-respect de l'entité des textes législatifs et réglementaires, y compris en matière de fraude, qui peuvent être différentes ou aller au-delà des diligences requises de la présente norme ISRE, par exemple :

- (a) Répondre à des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires, y compris des exigences relatives à la communication spécifique avec la

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, et à la détermination de la nécessité de prendre d'autres mesures ;

- (b) Communiquer à un auditeur, par exemple l'associé responsable de l'audit du groupe, les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires ;¹⁷ et
- (c) Des exigences de documentation concernant les cas de non-respect des textes législatifs et réglementaires identifiés ou suspectés.

La mise en œuvre de ces obligations supplémentaires peut fournir des informations additionnelles qui sont utiles aux fins des travaux qu'effectue le professionnel en application de la présente norme ISRE (par exemple en ce qui concerne l'intégrité de la direction ou, le cas échéant, des personnes constituant le gouvernement d'entreprise).

Demandes d'informations quant à la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation (Voir par. 48(f))

A87. Il arrive souvent que la direction de petites entités peut ne pas avoir fait d'évaluation de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation mais, en contrepartie, peut s'appuyer sur une connaissance de l'activité et des perspectives futures anticipées. Dans ces circonstances, il peut être approprié de s'entretenir avec la direction du financement de l'entité à moyen et long terme, tenant compte du fait que les assertions de la direction ne soient pas incohérentes avec la connaissance que le professionnel a de l'entité.

Procédures analytiques (Voir par. 46-47, 49)

A88. Dans un examen limité d'états financiers, la mise en œuvre de procédures analytiques aide le professionnel :

- A acquérir ou à mettre à jour sa connaissance de l'entité et de son environnement, notamment pour être en mesure de déterminer les domaines des états financiers susceptibles de comporter des anomalies significatives.
- A relever des incohérences ou des écarts par rapport aux tendances, valeurs ou normes attendues dans les états financiers, comme le niveau d'adéquation entre les états financiers et les données clés, notamment les indicateurs de performance clés.
- En lui fournissant des éléments probants corroborant relatifs à d'autres demandes d'informations ou procédures analytiques, déjà mises en œuvre.
- A s'appuyer sur des procédures supplémentaires lorsqu'il prend connaissance d'un ou de plusieurs points qui le portent à penser que les états financiers pourraient comporter des anomalies significatives. Un exemple de procédure supplémentaire pourrait consister en une analyse comparative du chiffre d'affaires et des coûts mensuels par centre de profit, succursale ou autre composante de l'entité, en vue de recueillir des éléments probants sur les informations financières figurant dans les postes des états financiers ou dans les informations à fournir figurant dans les états financiers.

A89. Diverses méthodes peuvent être utilisées pour réaliser des procédures analytiques. Ces méthodes varient de simples comparaisons à des analyses complexes utilisant des techniques statistiques. Par exemple, le professionnel peut mettre en œuvre des procédures analytiques afin d'évaluer les informations financières qui sous-tendent les états financiers à partir d'une analyse des corrélations plausibles entre des données financières et non financières et d'apprécier la cohérence des résultats par rapport aux valeurs attendues, en vue de relever les relations et les éléments individuels qui semblent inhabituels ou qui s'écartent des tendances ou valeurs attendues. Le

¹⁷ Voir, par exemple, les paragraphes R 360.31-360.35 A1 du Code de l'IESBA.

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

professionnel compare alors les montants enregistrés, ou les ratios établis à partir des montants enregistrés, avec les attentes qu'il a établies sur la base d'informations obtenues auprès de sources pertinentes. Des exemples de sources d'information souvent utilisées par le professionnel pour développer des attentes, selon les circonstances de la mission, incluent :

- Des informations financières de périodes antérieures comparables, prenant en compte des changements connus.
- Des informations sur les résultats attendus sur le plan de l'activité et sur le plan financier, comme les budgets et les prévisions, y compris les extrapolations établies à partir de données intermédiaires ou annuelles.
- Des corrélations entre des éléments d'information financière de la période.
- Des informations concernant le secteur d'activité de l'entité, par exemple les marges brutes ou une comparaison du ratio de rotation des créances clients de l'entité avec le ratio moyen du secteur ou avec ceux d'entités de taille comparable dans le même secteur.
- Des corrélations entre des informations financières et des informations non financières pertinentes, par exemple des coûts du personnel par rapport au nombre d'employés.

A90. L'appréciation, par le professionnel, du caractère approprié des données à utiliser pour la mise en œuvre de procédures analytiques tenant compte de l'objectif ou des objectifs de ces procédures repose sur sa compréhension de l'entité et de son environnement et est influencée par la nature et l'origine des données ainsi que par les circonstances de leur obtention. Les aspects suivants peuvent être pertinents :

- Source des informations disponibles ; par exemple, les informations peuvent être plus fiables lorsqu'elles sont obtenues de sources externes indépendantes de l'entité ;
- Comparabilité des informations disponibles ; par exemple, il peut s'avérer nécessaire de compléter ou d'ajuster des données générales du secteur d'activité pour les rendre comparables à celles d'une entité qui produit et vend des produits spécialisés ;
- Nature et pertinence des informations disponibles ; par exemple, des budgets établis dans l'optique de résultats attendus plutôt que d'objectifs à atteindre ; et
- La connaissance et le savoir-faire impliqués lors de la préparation de l'information ainsi que les contrôles y afférents conçus pour en assurer leur exhaustivité, leur exactitude et leur validité. Par exemple, des contrôles portant sur la préparation, la revue et la mise à jour des informations budgétaires.

Procédures pour répondre à des circonstances particulières

Fraude et non-respect des textes législatifs et réglementaires (Voir par. 52(a) et (d))

Communication avec la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise

A91. Dans certains pays, la loi ou la réglementation peut restreindre la communication par le professionnel de certains points aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Des textes législatifs ou réglementaires peuvent interdire spécifiquement une communication, ou toute autre action, qui pourrait nuire à une investigation menée par une autorité appropriée sur un fait illégal avéré ou suspecté, y compris d'avertir l'entité lorsque, par exemple, le professionnel doit signaler un cas identifié ou suspecté de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente en vertu de la législation sur le blanchiment d'argent. Dans ces circonstances, les problèmes examinés par le professionnel peuvent être complexes et celui-ci peut considérer opportun d'obtenir un avis juridique.

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

Communication des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité

- A92. La communication des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité peut être requise ou appropriée dans certaines circonstances, pour les raisons suivantes :
- (a) La loi, la réglementation ou des exigences éthiques pertinentes requièrent que le professionnel fasse rapport ;
 - (b) Le professionnel a déterminé que cette communication est une mesure appropriée pour répondre aux cas identifiés ou suspectés de non-respect conformément aux règles d'éthique pertinentes (voir par. A93) ; ou
 - (c) La loi, la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes accordent le droit au professionnel de procéder à cette communication (voir par. A94).
- A93. Dans certains cas, le professionnel peut être tenu, en vertu des règles d'éthique pertinentes, de communiquer les cas identifiés ou suspectés de fraude ou de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité, ou de déterminer si cette communication constitue une mesure appropriée dans les circonstances. Par exemple, le Code de l'IESBA requiert que le professionnel prenne des mesures pour répondre aux cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires et détermine s'il convient de prendre des mesures supplémentaires, lesquelles peuvent comprendre la communication des cas de non-respect à une autorité compétente extérieure à l'entité.¹⁸ Il y est expliqué qu'une telle communication ne serait pas considérée comme un manquement à l'obligation au secret professionnel selon le Code de l'IESBA.¹⁹
- A94. Même si la loi, la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes ne prévoient pas d'exigences relatives à la communication des cas identifiés ou suspectés de non-respect, ils peuvent accorder le droit au professionnel de communiquer des cas identifiés ou suspectés de fraude ou de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité.
- A95. Dans d'autres circonstances, l'obligation au secret professionnel à laquelle est tenu le professionnel en application des textes législatifs et réglementaires ou des règles d'éthique pertinentes peut l'empêcher de rapporter les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité.
- A96. La détermination requise par le paragraphe 52(d) peut nécessiter la prise en compte d'éléments complexes et l'exercice du jugement professionnel. Le professionnel peut ainsi envisager la consultation de ressources à l'interne (au sein du cabinet ou d'un cabinet membre du réseau) ou la consultation de manière confidentielle d'une autorité de contrôle ou d'un organisme professionnel (à moins qu'une telle consultation ne soit interdite par la loi ou la réglementation ou ne constitue un manquement à l'obligation au secret professionnel). Le professionnel peut également envisager d'obtenir un avis juridique pour bien comprendre les options qui s'offrent à lui ainsi que les conséquences professionnelles ou juridiques de l'adoption d'une ligne de conduite particulière.

Événements ou situations susceptibles de jeter un doute sur l'utilisation du principe comptable de continuité d'exploitation pour l'établissement des états financiers (Voir par. 54)

- A97. La liste des facteurs ci-après donne des exemples d'événements ou de conditions qui, pris isolément ou dans leur ensemble, sont susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Cette liste n'est pas exhaustive, pas plus que l'existence d'un

¹⁸ Voir, par exemple, les paragraphes R360.36-360.36 A3 du Code IESBA

¹⁹ Voir, par exemple, les paragraphes R114.1, 114.1 A1 et R360.37 du Code IESBA

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

ou de plusieurs des éléments cités ne signifie dans tous les cas qu'il existe une incertitude significative quant à la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation..

Indicateurs de nature financière :

- Capitaux propres ou fonds de roulement négatifs
- Emprunts à échéance fixe approchant leur terme sans possibilités réalistes d'extension ou de remboursement ; ou recours excessif à des emprunts à court terme pour financer des actifs à long terme
- Indications d'un retrait du soutien financier par les créanciers
- Etats financiers historiques ou prévisionnels montrant des flux de trésorerie d'exploitation négatifs
- Ratios-clés financiers défavorables
- Perte d'exploitation significative ou détérioration importante de la valeur des actifs utilisés pour générer les flux de trésorerie
- Arriérés ou cessation de distribution de dividendes
- Incapacité à régler les créanciers à l'échéance
- Incapacité à respecter les conditions des contrats de prêts
- Changement dans l'attitude des fournisseurs refusant un crédit au profit de livraisons contre remboursement
- Incapacité à obtenir du financement pour le développement de nouveaux produits ou pour d'autres investissements vitaux

Indicateurs de nature opérationnelle

- Intention de la direction de mettre l'entité en liquidation ou de cesser ses activités
- Départ de cadres dirigeants supérieurs sans remplacement
- Perte d'un marché important, d'un (de) client(s) clé(s), d'une franchise, d'une licence ou d'un (de) fournisseur(s) principal (aux)
- Troubles sociaux
- Pénuries de matières premières essentielles
- Emergence d'un concurrent avec un succès très marqué

Autres indicateurs :

- Non-respect d'obligations relatives au capital ou d'autres obligations légales
- Procédures judiciaires ou administratives en cours à l'encontre de l'entité qui peuvent, si elles aboutissent, engendrer des dommages financiers auxquels l'entité ne pourra probablement pas faire face
- Changements dans la loi ou la réglementation, ou dans la politique gouvernementale, risquant d'avoir un impact défavorable sur l'entité
- Sinistres non assurés ou insuffisamment assurés lors de leur survenance

L'importance de tels événements ou de telles situations peut souvent être atténuée par d'autres facteurs. Par exemple, le fait que l'entité ne soit pas en mesure de rembourser ses dettes aux

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

échéances prévues peut être compensé par des plans d'action de la direction pour disposer de la trésorerie nécessaire par d'autres moyens, tels que la cession d'actifs, le rééchelonnement de la dette ou une augmentation de capital. De la même façon, la perte d'un fournisseur principal peut être compensée par la disponibilité sur le marché d'une autre source d'approvisionnement satisfaisante.

Rapprochement des états financiers avec les enregistrements comptables sous-jacents (Voir par. 56)

A98. Généralement, le professionnel recueille des éléments probants sur le fait que les états financiers concordent, directement ou par rapprochement, avec les documents comptables sous-jacents en pointant les montants et soldes des états financiers dans les enregistrements comptables pertinents, comme le grand livre, ou un document ou un résumé synthétique qui reflète la concordance ou le rapprochement entre les montants des états financiers et les enregistrements comptables sous-jacents (tel que la balance des comptes).

Mise en œuvre de procédures supplémentaires (Voir Par. 57)

A99. La présente norme ISRE requiert la mise en œuvre de procédures supplémentaires lorsque le professionnel prend connaissance d'un point qui le laisse à penser que les états financiers pourraient comporter des anomalies significatives.

A100. La réponse du professionnel en mettant en œuvre des procédures supplémentaires à l'égard d'un élément qui l'a porté à penser que les états financiers pourraient comporter des anomalies significatives peut varier selon les circonstances et relève du jugement professionnel.

A101. Le jugement du professionnel quant à la nature, au calendrier et à l'étendue des procédures supplémentaires nécessaires pour obtenir des éléments probants lui permettant de conclure quant à la présence probable ou à l'existence d'anomalies significatives, est guidé par :

- Les informations tirées de son évaluation des résultats des procédures qu'il a déjà mises en œuvre ;
- Sa compréhension actualisée de l'entité et de son environnement, obtenue tout au long de la mission ; et
- Son point de vue quant au caractère concluant des éléments probants nécessaires à l'égard du point qui l'a porté à penser que les états financiers pouvaient comporter des anomalies significatives.

A102. Les procédures supplémentaires visent l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés permettant au professionnel de formuler une conclusion sur les points qui, selon celui-ci, sont susceptibles d'entraîner des anomalies significatives dans les états financiers. Ces procédures peuvent être :

- Des demandes d'informations ou procédures analytiques supplémentaires, par exemple, en étant mises en œuvre de façon plus détaillée ou en ciblant les éléments en question (par exemple, les montants ou informations fournies se rapportant aux comptes ou opérations en question tels qu'ils sont reflétés dans les états financiers) ; ou
- D'autres types de procédures (par exemple, des tests de détail ou des demandes de confirmation externe).

A103. L'exemple qui suit illustre l'évaluation faite par le professionnel de la nécessité de mettre en œuvre des procédures supplémentaires, et sa réponse lorsque celui-ci estime que des procédures supplémentaires sont nécessaires.

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

- Au cours de la mise en œuvre des demandes d'informations et des procédures analytiques dans le cadre de l'examen limité, l'analyse des créances faite par le professionnel révèle des créances échues d'un montant significatif, à l'égard desquelles aucune provision pour créances irrécouvrables n'a été constituée.
- Cette situation amène le professionnel à penser que le solde des créances dans les états financiers pourrait comporter des anomalies significatives. Le professionnel demande alors à la direction s'il existe des créances irrécouvrables qui devraient être dépréciées.
- Selon la réponse fournie par la direction, l'évaluation faite par le professionnel de cette réponse peut :
 - (i) Lui permettre de conclure que le solde des créances ne comporte probablement pas d'anomalies significatives, auquel cas aucune procédure supplémentaire n'est requise.
 - (j) Lui permettre de déterminer que l'élément en question donne lieu à des anomalies significatives dans les états financiers. Aucune procédure supplémentaire n'est requise, et le professionnel aboutirait à la conclusion que les états financiers pris dans leur ensemble contiennent des anomalies significatives.
 - (k) Amener le professionnel à continuer de penser que le solde des créances contient probablement des anomalies significatives, sans toutefois lui fournir des éléments probants suffisants et appropriés pour établir que, de fait, la situation donne lieu à des anomalies.

Dans ce cas, le professionnel est tenu de mettre en œuvre des procédures supplémentaires (par exemple, demander à la direction de lui fournir une analyse des encaissements postérieurs à la date de clôture pour ces créances, en vue de repérer les créances irrécouvrables). L'évaluation des résultats de la mise en œuvre des procédures supplémentaires permettra peut-être au professionnel d'aboutir à la situation décrite en (a) ou en (b) ci-dessus. Sinon, le professionnel est tenu :

- (i) de continuer de mettre en œuvre des procédures supplémentaires jusqu'à ce qu'il aboutisse à la situation décrite en (a) ou en (b) ci-dessus ; ou
- (ii) s'il n'est pas en mesure de conclure qu'il est peu probable que la situation entraîne des anomalies significatives dans les états financiers pris dans leur ensemble ou que la situation ne donne pas lieu à des anomalies significatives dans les états financiers pris dans leur ensemble, conclure à l'existence d'une limitation de l'étendue de ses travaux, de telle sorte qu'il n'est pas en mesure de formuler une conclusion non modifiée sur les états financiers.

Déclarations écrites (Voir par. 61-63)

A104. Les déclarations écrites sont une source importante d'éléments probants. Lorsque la direction modifie ou ne fournit pas les déclarations écrites demandées, cela peut attirer l'attention du professionnel sur l'existence possible d'un ou de plusieurs problèmes importants. De plus, une demande de déclarations écrites, plutôt que verbales, peut, dans nombre de cas, inciter la direction à traiter ces points de manière plus rigoureuse, améliorant ainsi la qualité des déclarations.

A105. En complément de la déclaration requise par la présente norme ISRE, le professionnel peut estimer nécessaire de demander d'autres déclarations écrites relatives aux états financiers. Celles-ci peuvent être nécessaires par exemple pour compléter les éléments probants recueillis par le

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

professionnel relatifs à certains éléments ou informations reflétés dans les états financiers, lorsque celui-ci considère ces déclarations comme importantes pour la formulation d'une conclusion, modifiée ou non modifiée, sur les états financiers.

- A106. Dans certains cas, la direction peut assortir ses déclarations écrites d'une réserve portant sur le fait que celles-ci sont faites au mieux de sa connaissance et en toute bonne foi. Il est raisonnable, pour le professionnel d'accepter une telle précaution de langage, s'il estime que les déclarations sont faites par les personnes dotées des responsabilités appropriées ainsi que de la connaissance des points traités dans les déclarations .

Évaluation des éléments probants recueillis au moyen des procédures mises en œuvre (Voir par. 66-68)

- A107. Dans certaines circonstances, la mise en œuvre des demandes d'informations et des procédures analytiques ainsi que des procédures visant des circonstances particulières ne fournissent pas au professionnel les éléments probants attendus. En pareils cas, le professionnel considère que les éléments probants recueillis au moyen des procédures mises en œuvre ne sont pas des éléments probants suffisants et appropriés lui permettant de formuler sa conclusion sur les états financiers. Il peut alors :

- Soit élargir l'étendue de ses travaux ; ou
- Soit mettre en œuvre d'autres procédures qu'il juge nécessaires dans les circonstances.

Si ni l'une ni l'autre de ces options n'est envisageable en pratique, le professionnel ne sera pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés afin de formuler une conclusion. Il est tenu par la présente Norme ISRE de déterminer l'incidence de cette situation sur son rapport ou sur sa capacité de mener à terme la mission, par exemple, si un membre de la direction n'est pas disponible lors de l'examen limité pour répondre aux demandes d'informations du professionnel sur les questions importantes. Cette situation peut survenir même si le professionnel n'a pas pris connaissance d'un ou de points comme ceux dont il est question au paragraphe 57, qui le portent à penser que les états financiers peuvent comporter des anomalies significatives.

Limitation de l'étendue des travaux

- A108. L'impossibilité de mettre en œuvre une procédure particulière ne constitue pas une limitation à l'étendue des travaux d'examen limité si le professionnel est en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés en mettant en œuvre d'autres procédures.
- A109. Les limitations de l'étendue des travaux d'examen limité imposées par la direction peuvent avoir d'autres incidences sur l'examen limité, par exemple sur la prise en considération par le professionnel des domaines des états financiers susceptibles de comporter des anomalies significatives et de la poursuite de la mission.

Formulation de la conclusion du professionnel sur les états financiers

Description du référentiel comptable applicable (Voir par. 69 (a))

- A110. La description du référentiel comptable applicable les états financiers est importante afin d'informer les utilisateurs des états financiers du référentiel comptable utilisé pour leur établissement. Si les états financiers sont des états financiers à usage particulier, il se peut qu'ils aient été préparés selon un référentiel comptable à usage particulier auquel seuls le professionnel et la partie contractante ont accès. La description du référentiel comptable à usage particulier utilisé est

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

importante, car les états financiers à usage particulier peuvent ne pas se prêter à un usage autre que celui expressément indiqué pour ces états financiers.

- A111. Une description du référentiel comptable applicable qui comporte un langage approximatif ou vague (par exemple, « les états financiers sont substantiellement en conformité avec les Normes Internationales d'Information Financière ») ne donne pas une description pertinente de ce référentiel dès lors qu'elle peut induire en erreur les utilisateurs des états financiers.

Informations fournies concernant des incidences d'opérations et d'événements significatifs sur les données communiquées dans les états financiers (voir par. 69 (b) (vi) et 71)

- A112. Le professionnel est tenu selon la présente norme ISRE d'apprécier si les états financiers fournissent des informations adéquates permettant aux utilisateurs présumés de comprendre l'incidence des opérations et événements significatifs sur la situation financière, la performance financière et les flux de trésorerie de l'entité

- A113. Dans le cas d'états financiers établis conformément aux dispositions d'un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère, la direction estimer nécessaire d'inclure des informations supplémentaires dans les états financiers au-delà de celles exigées par le référentiel ou, dans des cas extrêmement rares, de s'écarter d'une disposition de ce référentiel afin d'aboutir à une présentation sincère des états financiers.

Aspects à prendre en compte lorsque qu'un référentiel reposant sur le concept de conformité est utilisé

- A114. Il sera extrêmement rare pour Le professionnel de considérer que des états financiers établis conformément à un référentiel reposant sur le concept de conformité sont trompeurs si, en application de la présente norme ISRE, il a considéré ce référentiel comme étant acceptable.

Aspects qualitatifs des méthodes comptables de l'entité (Voir par. 70 (b))

- A115. Lors de son examen des aspects qualitatifs des méthodes comptables de l'entité, le professionnel peut avoir connaissance de biais possibles introduits par la direction dans l'exercice de ses jugements. Il peut conclure que l'incidence cumulée d'un manque de neutralité et d'anomalies apparemment non corrigées conduit à ce que les états financiers pris dans leur ensemble comportent des anomalies significatives. Font partie des indices traduisant un manque de neutralité pouvant avoir une incidence sur l'évaluation du professionnel pour déterminer si les états financiers pris dans leur ensemble comportent des anomalies significatives :

- La correction sélective d'anomalies apparentes signalées à la direction au cours de l'examen limité (par exemple, correction des anomalies ayant pour effet d'augmenter le résultat, mais omission de celles visant à le diminuer)
- Des biais possibles introduits par la direction en procédant aux estimations comptables.

- A116. Des indices de biais possibles introduits par la direction ne constituent pas en soi des anomalies dont le professionnel peut tirer des conclusions sur le caractère raisonnable d'estimations comptables individuelles. Ils peuvent, toutefois, avoir une incidence sur son appréciation lorsqu'il détermine si les états financiers pris dans leur ensemble peuvent comporter des anomalies significatives.

Forme de la conclusion (Voir par. 74)

Description de l'information présentée dans les états financiers

A117. Lorsque les états financiers sont établis conformément à un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère, le professionnel formule une conclusion indiquant qu'il n'a pas relevé de faits qui le porte à penser que les états financiers ne présentent pas sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs,... (ou ne donnent pas, une image fidèle de [...] conformément au [référentiel reposant sur le principe de présentation sincère]. Dans le cas de nombreux référentiels à usage général, les états financiers peuvent comprendre un état de la situation financière, un état du résultat global, un état des variations des capitaux propres, un tableau des flux de trésorerie, et des notes, qui comprennent habituellement un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives. Dans certains pays, d'autres informations supplémentaires peuvent être considérées comme faisant partie intégrante des états financiers.

« Présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs » ou « donnent une image fidèle »

A118. L'utilisation de l'expression « présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs », ou « donnent une image fidèle », relève de la loi ou de la réglementation régissant l'examen limité des états financiers dans un pays donné, ou de pratiques généralement admises dans ce pays. Lorsque la loi ou la réglementation requiert l'utilisation d'une rédaction différente, ceci n'affecte pas l'obligation faite à l'auditeur par la présente Norme ISRE d'apprécier la présentation sincère des états financiers établis conformément à un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère.

Impossibilité de formuler une conclusion en raison d'une limitation de l'étendue des travaux d'examen limité imposée par la direction après l'acceptation de la mission (Voir par. 15, 82)

A119. La possibilité de se démettre de la mission peut dépendre du stade d'avancement de celle-ci au moment où la direction impose une limitation à l'étendue des travaux. Si le professionnel a substantiellement achevé la mission, il peut décider de la compléter dans la mesure du possible, formuler une impossibilité d'exprimer une opinion et expliquer la limitation à l'étendue de ses travaux dans le paragraphe du rapport qui décrit le fondement de l'impossibilité d'exprimer une conclusion.

A120. Dans certains cas, se démettre de la mission peut ne pas être possible lorsque le professionnel est tenu par la loi ou la réglementation de poursuivre la mission. Par exemple, ceci peut être le cas pour un professionnel qui est nommé pour une mission d'examen limité des états financiers d'entités du secteur public. Ceci peut aussi être le cas dans des pays où le professionnel est nommé pour une mission d'examen limité d'états financiers couvrant une période donnée, ou nommé pour une période donnée et où il lui est interdit de se démettre de la mission soit avant d'avoir achevé l'examen limité de ces états financiers, soit avant la fin de cette période. Le professionnel peut aussi s'interroger sur la nécessité d'inclure un paragraphe relatif à d'autres points dans son rapport pour exposer les raisons pour lesquelles il lui est impossible de démissionner.

Communications avec les autorités de contrôle ou les propriétaires de l'entité

A121. Dans le cas où l'auditeur conclut qu'il est nécessaire de se démettre de la mission en raison d'une limitation à l'étendue, l'auditeur peut avoir l'obligation professionnelle, légale ou réglementaire de communiquer à des instances de supervision ou aux détenteurs du capital de l'entité des informations sur les conditions de sa démission.

Rapport du professionnel (Voir par. 86-92)

A122. Le rapport écrit peut être émis sous forme imprimée ou émis sur support électronique.

Éléments du rapport du professionnel (Voir par. 86)

- A123. Un titre indiquant que le rapport est celui d'un professionnel indépendant, par exemple « Rapport du professionnel indépendant », confirme que l'auditeur a satisfait à toutes les règles d'éthique pertinentes relatives à l'indépendance et distingue dès lors le rapport du professionnel indépendant de rapports émis par d'autres personnes.
- A124. La loi, la réglementation ou les termes de la mission peuvent préciser le destinataire du rapport du professionnel dans le pays concerné. Ce rapport est normalement destiné à ceux pour qui il est préparé ; il s'agira souvent des actionnaires ou des personnes constituant le gouvernement d'entreprise de l'entité dont les états financiers ont fait l'objet d'un examen limité.
- A125. Lorsque le professionnel a connaissance du fait que les états financiers ayant fait l'objet d'un examen limité seront inclus dans un document qui contient d'autres informations, comme un rapport financier, il peut envisager, si la forme de présentation le permet, d'identifier les numéros des pages auxquelles les états financiers examinés sont présentés. Cela aide les utilisateurs à identifier les états financiers sur lesquels porte le rapport du professionnel.

Responsabilité de la direction à l'égard des états financiers (Voir par. 86(d))

- A126. La diligence de la présente Norme ISRE selon laquelle le professionnel doit obtenir de la direction la confirmation qu'elle reconnaît et comprend ses responsabilités, aussi bien à l'égard de l'établissement des états financiers qu'à l'égard de la mission d'examen limité, est fondamentale pour la réalisation de l'examen limité et l'établissement du rapport de mission d'examen limité. La description des responsabilités de la direction dans le rapport du professionnel fournit aux lecteurs du rapport le cadre dans lequel s'inscrivent les responsabilités de la direction en ce qui a trait à la réalisation de la mission d'examen limité.
- A127. Il n'est pas obligatoire que le rapport du professionnel fasse expressément mention de la «direction» ; il peut utiliser la désignation qui convient dans le cadre juridique du pays. Dans certains pays, il convient plutôt de faire mention des «personnes constituant le gouvernement d'entreprise» de l'entité.
- A128. Dans certaines situations, il peut être approprié de la part du professionnel d'ajouter un complément à la description des responsabilités de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise visée dans la présente norme ISRE pour faire état de responsabilités supplémentaires qui sont pertinentes pour l'établissement des états financiers compte tenu du contexte du pays concerné ou de la nature de l'entité.
- A129. Dans certains pays, la loi ou la réglementation fixant les responsabilités de la direction peuvent mentionner expressément une responsabilité concernant le caractère adéquat des documents et enregistrements comptables ou du système comptable. Comme les documents, les enregistrements et les systèmes font partie intégrante du contrôle interne, la présente norme ISRE n'utilise pas ces descriptions ou n'y fait pas spécifiquement référence. .

Responsabilité du professionnel (Voir par. 86(f))

- A130. Le rapport du professionnel indique que la responsabilité du professionnel consiste à formuler une conclusion sur les états financiers, sur la base de l'examen limité réalisé, afin de bien la différencier de la responsabilité de la direction, qui consiste à établir les états financiers.

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

Référence aux normes (Voir par. 86(f))

A131. La référence aux normes d'examen limité suivies par le professionnel pour réaliser l'examen limité indique aux utilisateurs du rapport que l'examen limité a été réalisé selon les normes établies.

Communication de la nature d'un examen limité d'états financiers (Voir par. 86(g))

A132. La description de la nature d'un examen limité d'états financiers dans le rapport du professionnel explique aux lecteurs l'étendue et les limites de la mission réalisée. Cette explication précise, pour éviter tout doute, qu'un examen limité n'est pas un audit et qu'en conséquence, le professionnel n'exprime pas une opinion d'audit sur les états financiers.

Description du référentiel comptable applicable et la manière dont il peut affecter la conclusion du professionnel (Voir par. 86(h)(ii))

A133. L'identification du référentiel comptable applicable dans la conclusion du professionnel a pour objet d'informer les utilisateurs du rapport du professionnel du contexte dans lequel sa conclusion est exprimée ; cette identification n'est pas censée limiter l'évaluation requise par le paragraphe 30(a). Le référentiel comptable applicable est identifié par des termes tels que :

« ... conformément aux Normes Internationales d'Information Financière » ou

« ... conformément aux principes comptables généralement admis en ... [pays] ».

A134. Lorsque le référentiel comptable applicable comprend à la fois des normes d'information financière et des dispositions législatives ou réglementaires, celui-ci est identifié par des termes tels que « ... conformément aux Normes Internationales d'Information Financière et aux dispositions de la loi sur les sociétés de [pays] ».

Paragraphe relatif au fondement de la conclusion modifiée (Voir par. 86 (i)(ii))

A135. Une conclusion défavorable ou une impossibilité d'formuler une conclusion en raison d'un problème spécifique décrit dans le paragraphe relatif au fondement de la conclusion modifiée ne justifie pas de ne pas mentionner d'autres points identifiés qui auraient par ailleurs requis une modification de la conclusion. Dans de telles situations, l'information sur ces autres points dont le professionnel a connaissance peut être pertinente pour les utilisateurs des états financiers.

Signature du professionnel (Voir par. 86(l))

A136. Le professionnel signe soit du nom du cabinet du professionnel, soit de son propre nom ou des deux, selon les dispositions du pays concerné. Outre sa signature, le professionnel peut être tenu, dans certains pays, de mentionner dans son rapport son titre professionnel ou son autorisation à exercer dans ce pays par les autorités compétentes.

Attirer l'attention du lecteur sur le fait que les états financiers sont établis conformément à un référentiel comptable à caractère spécifique (Voir par. 88)

A137. Les états financiers à caractère spécifique peuvent être utilisés dans des buts autres que ceux pour lesquels ils étaient destinés. Par exemple, une instance régulatrice peut exiger de certaines entités de rendre public des états financiers à caractère spécifique. Afin d'éviter tout malentendu, il est important que le professionnel attire l'attention des utilisateurs de son rapport sur le fait que les états financiers sont établis conformément à un référentiel comptable à caractère spécifique et, qu'en conséquence, ils peuvent ne pas convenir à d'autres fins .

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

Restriction quant à la distribution ou à l'utilisation

A138. En plus d'attirer l'attention du lecteur du rapport du professionnel tel que requis par la présente Norme ISRE lorsque les états financiers sont établis conformément à un référentiel à caractère spécifique, le professionnel peut considérer comme approprié d'indiquer que le rapport du professionnel est exclusivement destiné aux utilisateurs présumés. En fonction de la loi ou de la réglementation d'une juridiction particulière, ceci peut être réalisé en restreignant la distribution ou l'utilisation du rapport du professionnel. Dans ces circonstances, le paragraphe contenant l'avertissement quant à l'utilisation du référentiel à caractère spécifique peut être complété afin d'inclure ces autres points, et le titre du paragraphe, être modifié en conséquence.

Autres obligations de communication dans le rapport (Voir par. 91)

A139. Dans certains pays, le professionnel peut avoir des obligations supplémentaires lui imposant de rendre compte dans son rapport de certains points qui vont au-delà de l'obligation prévue par la présente norme ISRE. Par exemple, il peut lui être demandé de rendre compte de certains points s'il est amené à en avoir connaissance lors de l'examen limité des états financiers. De la même façon, il peut lui être demandé de réaliser et de rendre compte de procédures spécifiques supplémentaires, ou d'exprimer une conclusion sur des points particuliers, tels que la tenue adéquate des documents et enregistrements comptables. Des normes sur les missions d'examen limité dans le pays concerné peuvent fournir des prescriptions quant aux responsabilités supplémentaires spécifiques du professionnel en matière de rapport.

A140. Dans certains cas, la loi ou la réglementation concernée peut exiger du professionnel, ou lui permettre, de rendre compte de ces autres obligations dans le rapport sur les états financiers. Dans d'autres cas, il peut être exigé ou permis qu'il en rende compte dans un rapport séparé.

A141. Ces autres obligations de communication dans le rapport font l'objet d'une section distincte dans le rapport du professionnel afin qu'elles soient clairement différenciées de la responsabilité qui incombe au professionnel en vertu de la présente Norme ISRE d'émettre un rapport sur les états financiers. Lorsqu'il y a lieu, cette section peut contenir un ou des sous-titres décrivant le contenu du ou des paragraphes relatifs aux autres obligations en matière de rapport. Dans certains pays, les responsabilités supplémentaires en matière de rapport peuvent faire l'objet d'un rapport distinct du rapport fourni par le professionnel sur l'examen limité des états financiers.

Date du rapport du professionnel (Voir par. 86(k), 92)

A142. La date du rapport du professionnel informe l'utilisateur de ce rapport que le professionnel a pris en considération l'incidence des événements et des opérations dont il a eu connaissance et qui sont survenus jusqu'à cette date.

A143. La conclusion du professionnel porte sur les états financiers et la responsabilité de ceux-ci incombe à la direction. Le professionnel n'est pas en mesure de conclure que des éléments probants suffisants et appropriés ont été recueillis tant qu'il n'est pas convaincu que tous les états et les informations fournies qui composent les états financiers ont été établis et que la direction a accepté d'en prendre la responsabilité.

A144. Dans certains pays, la loi ou la réglementation précise les personnes ou les organes (par exemple, la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise) qui ont la responsabilité de s'assurer que tous les états qui constituent les états financiers ont été établis, y compris les notes s'y rapportant, et spécifie le processus d'arrêté nécessaire. Lorsque tel est le cas, le professionnel obtient les éléments probants confirmant cette approbation avant de dater son rapport sur les états financiers. Dans d'autres pays cependant, le processus d'arrêté n'est pas précisé par la loi ou la réglementation. Dans ce cas, les procédures suivies par l'entité pour l'établissement et la

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

finalisation de ses états financiers dans le cadre de sa structure de direction et de gouvernance sont prises en compte afin d'identifier les personnes ou l'organe qui sont autorisés à conclure que tous les états qui constituent les états financiers, y compris les notes s'y rapportant, ont été établis. Dans certains cas, la loi ou la réglementation peut préciser à quel moment, au cours du processus d'information financière, l'examen limité est censé être terminé.

- A145. Dans certains pays, l'approbation définitive des états financiers des actionnaires est requise avant de pouvoir les rendre publics, mais cette approbation n'est pas nécessaire pour que le professionnel puisse formuler une conclusion sur les états financiers. Au sens de la présente Norme ISRE, la date d'établissement des états financiers est la première date à laquelle les personnes ou organes ayant une autorité reconnue ont confirmé que tous les états qui composent les états financiers, y compris les notes y afférentes, ont été établis et à laquelle ces personnes ou organes ont affirmé qu'ils en prenaient la responsabilité.

Rapport du professionnel prescrit par la loi ou la réglementation (Voir par. 34-35, 86)

- A146. La cohérence du rapport du professionnel dans les cas où la mission est exécutée conformément à la présente norme ISRE constitue un gage de crédibilité sur le marché mondial en facilitant la reconnaissance de ces examens limités réalisés conformément à des normes mondialement reconnues. Lorsque les obligations de rapport légales ou réglementaires ne diffèrent de la présente Norme ISRE qu'en ce qui concerne la présentation et la rédaction du rapport du professionnel et que le rapport comprend au minimum chacun des éléments mentionnés au paragraphe 86, le rapport peut faire référence à la présente norme ISRE. Par conséquent, dans de telles circonstances, le professionnel est considéré comme ayant satisfait aux diligences requises de la présente Norme ISRE, même si la présentation et la rédaction qu'il a utilisées pour son rapport sont prescrites par des exigences légales ou réglementaires.. Lorsque les exigences particulières d'un pays n'entrent pas en conflit avec la présente Norme ISRE, l'adoption de la présentation et de la rédaction utilisées par la présente Norme ISRE aide les utilisateurs du rapport du professionnel à reconnaître plus facilement que ce rapport porte sur un examen limité réalisé selon la présente norme ISRE. Les diligences de la présente norme ISRE relatives à l'acceptation des missions d'examen limité et le maintien des relations clients traitent des situations où la loi ou la réglementation prescrit la présentation ou la rédaction du rapport du professionnel en des termes qui s'écartent significativement des diligences de la présente Norme ISRE..

Rapport du professionnel sur un examen limité réalisé conformément à la fois aux normes pertinentes d'un pays et à la présente norme ISRE (Voir par. 86 (f))

- A147. Lorsque, en plus de se conformer aux diligences de la présente Norme ISRE, le professionnel se conforme également aux normes nationales pertinentes, le rapport peut mentionner que l'examen limité a été réalisé conformément à la présente Norme ISRE et aux normes nationales pertinentes applicables aux missions d'examen limité d'états financiers. Cependant, il n'est pas approprié de mentionner à la fois la présente norme ISRE et les normes nationales pertinentes s'il existe entre les diligences de la présente Norme ISRE et celles des normes nationales pertinentes un conflit qui conduirait le professionnel à formuler une conclusion différente ou à ne pas ajouter un paragraphe d'observation qui, dans les circonstances, aurait été requis selon la présente Norme ISRE. Dans un tel cas, le rapport du professionnel mentionne uniquement les normes pertinentes (qu'il s'agisse de la présente norme ISRE ou des normes nationales pertinentes) sur la base desquelles son rapport a été préparé.

MISSIONS D'EXAMEN LIMITE D'ETATS FINANCIERS HISTORIQUES

Exemples de rapports de mission d'examen limité (Voir par. 86)

A148. L'annexe 2 à la présente norme ISRE donne des exemples illustratifs de rapports du professionnel relatif à un examen limité d'états financiers qui prennent en compte les obligations de rapport de la présente norme ISRE.

Documentation

Délai relatif à la documentation de la mission (Voir par. 93)

A149. La norme ISQM 1 requiert du cabinet de déterminer un objectif qualité visant à ce que la documentation relative à la mission soit correctement constituée en temps opportun, après la date du rapport.

Annexe 1

(Voir par. A54)

Exemple de lettre de mission pour une mission d'examen limité pour une mission d'états financiers historiques

La lettre suivante est un exemple de lettre de mission d'examen limité d'états financiers à usage général établis conformément aux Normes Internationales d'Information Financière (*International Financial Reporting Standards*, IFRS), qui illustre les exigences et indications pertinentes contenues dans la présente Norme ISRE. Cet exemple ne fait pas autorité et ne vise qu'à servir de guide pour la mise en application des dispositions de la présente Norme ISRE. Il convient de l'adapter en fonction des besoins et des circonstances. La lettre donnée en exemple a été rédigée dans l'optique de l'examen limité des états financiers d'une seule période et devrait être modifiée dans le cas où elle viserait des examens limités récurrents. Il peut être souhaitable d'obtenir un avis juridique sur le contenu de la lettre de mission.

Au membre approprié représentant la direction ou le groupe de personnes constituant le gouvernement d'entreprise de la société ABC :¹

[Objectif et étendue de l'examen limité]

Vous² nous avez demandé de procéder à l'examen limité des états financiers à usage général de la société ABC, comprenant l'état de situation financière arrêté au 31 décembre 20X1, ainsi que l'état du résultat global, l'état des variations des capitaux propres et l'état des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, et les notes aux états financiers contenant un résumé des principales méthodes comptables. Nous avons le plaisir de vous confirmer par la présente notre acceptation et notre compréhension de cette mission.

Nous effectuerons notre examen limité dans le but de formuler une conclusion sur les états financiers. Notre conclusion, si elle n'est pas modifiée, se lira comme suit : «Au cours de notre examen limité, nous n'avons rien relevé qui nous porte à penser que ces états financiers ne donnent pas, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ABC au [date], ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux Normes Internationales d'Information Financière (*International Financial Reporting Standards*, IFRS).
»

¹ Les destinataires et les références faites dans la lettre seront ceux qui sont appropriés dans les circonstances de la mission, y compris la référence au pays concerné. Il est important d'adresser la lettre aux personnes appropriées – voir paragraphe 36 de la présente Norme ISRE.

² Dans le contenu de cette lettre, les références à « vous », « nous », « notre », « direction », « personnes constituant le gouvernement d'entreprise » et « auditeur » seront utilisées ou modifiées selon les circonstances.

[Les responsabilités du professionnel]

Nous effectuerons notre examen limité conformément à l'*International Standard on Review Engagements* (ISRE) 2400 (révisée), « Missions d'examen limité d'états financiers historiques ». La norme ISRE 2400 (révisée) exige que nous concluions si, à la suite de notre travail, quelque chose a attiré notre attention qui nous amènerait à penser que les états financiers, pris dans leur ensemble, ne sont pas établis, sans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable. La norme ISRE 2400 (révisée) exige également que nous respections les exigences éthiques pertinentes.

Un examen limité d'états financiers réalisé conformément à la Norme ISRE 2400 (Révisée) est une mission d'assurance limitée. Nous mettrons en œuvre des procédures qui consisteront essentiellement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, et en des procédures analytiques, et nous évaluerons les éléments probants recueillis. Nous mettrons également en œuvre des procédures supplémentaires si nous prenons connaissance de points qui nous portent à penser que les états financiers pris dans leur ensemble peuvent comporter des anomalies significatives. Les procédures sont mises en œuvre en vue de nous permettre d'formuler une conclusion sur les états financiers conformément à la Norme ISRE 2400 (Révisée). Le choix des procédures dépendra de ce que nous considérerons comme nécessaire selon notre jugement professionnel, compte tenu de notre compréhension de la société ABC et de son environnement, et de notre compréhension de les Normes Internationales d'Information Financière (IFRS) et de leur application dans le contexte du secteur d'activité.

Un examen limité n'est pas un audit des états financiers. Par conséquent :

- (a) Le risque que la présence d'anomalies significatives dans les états financiers ne soit pas détectée est proportionnellement plus élevé lors d'un examen limité que lors d'un audit, même si l'examen limité est réalisé comme il se doit, conformément à la Norme ISRE 240 (Révisée).
- (b) Lorsque nous formulerons notre conclusion au terme de l'examen limité des états financiers, notre rapport sur les états financiers fera expressément mention du fait que nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

[Responsabilités de la direction et choix du référentiel comptable applicable (pour les besoins de cet exemple, il a été considéré que le professionnel n'a pas conclu que la loi ou la réglementation avait fixé ces responsabilités dans des termes appropriés ; les termes utilisés dans la description donnée dans le paragraphe 30(b) de la présente Norme ISRE sont donc repris]

Notre examen limité sera effectué en considérant que [la direction et, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise]³ reconnaissent et comprennent qu'elles ont la responsabilité :

- (a) De l'établissement et de la présentation sincère d'états financiers conformément aux Normes Internationales d'Information Financière (*International Financial Reporting Standards*, IFRS)⁴ ;

³ Utiliser la terminologie adaptée aux circonstances.

⁴ Ou, le cas échéant, « Pour la préparation d'états financiers donnant une image fidèle conformément aux Normes Internationales d'Information Financière ».

- (b) Du contrôle interne que [la direction] considère comme nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs ; et
- (c) De :
- (i) Nous donner accès à toutes les informations dont [la direction] a connaissance et qui ont trait à préparation des états financiers, telles que la comptabilité, la documentation y afférente et autres éléments ;
 - (ii) Nous fournir les informations supplémentaires que nous sommes susceptibles de demander à [la direction] pour les besoins de la mission ; et
 - (iii) Nous laisser libre accès aux personnes au sein de l'entité auprès desquelles nous considérons qu'il est nécessaire de recueillir des éléments probants.

Dans le cadre de notre examen limité, nous demanderons [à la direction et, le cas échéant, aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise] la confirmation écrite de déclarations qui nous auraient été faites lors de l'examen limité.

Nous comptons sur l'entière coopération de votre collaborateurs pour mener notre mission d'examen limité.

[Autres informations pertinentes]

[Insérer d'autres informations, telles que l'accord convenu sur les honoraires, les conditions de leur facturation ou d'autres conditions spécifiques, si nécessaire]

[Rapport]

[Insérer une mention appropriée décrivant la forme et le contenu du rapport]

La forme et le contenu de notre rapport peuvent nécessiter d'être modifiés selon les constatations de notre examen limité.

Nous vous serions reconnaissants de bien vouloir signer et nous retourner l'exemplaire ci-joint de cette lettre afin d'accuser réception de la présente et de marquer votre accord sur les termes et conditions de notre mission d'examen limité des états financiers, y compris de nos responsabilités respectives.

XYZ & Co.

Bon pour accord, au nom de la société ABC

(signature)

.....

Nom et fonction

Date

Annexe 2

(Voir par. A148)

Exemples de rapports d'examen limité du professionnel

Rapports de mission d'examen limité sur des états financiers à usage général

Exemple de rapport de mission d'examen limité comportant une conclusion non modifiée

- Exemple 1 : Rapport du professionnel sur des états financiers préparés selon un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère conçu pour répondre aux besoins communs d'information financière d'un large éventail d'utilisateurs (par exemple, les Normes internationales d'information financière pour les petites et moyennes entités (IFRS for Small-and Medium-sized Entities)).

Exemples de rapports de mission d'examen limité comportant une conclusion modifiée

- Exemple 2 : Rapport du professionnel comportant une conclusion avec réserve en raison d'une anomalie significative apparente dans les états financiers, lesquels ont été préparés selon un référentiel reposant sur l'obligation de conformité, conçu pour répondre aux besoins communs d'information d'un large éventail d'utilisateurs. (États financiers préparés selon un référentiel reposant sur l'obligation de conformité)
- Exemple 3 : Rapport du professionnel comportant une conclusion avec réserve en raison de l'impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés. (États financiers préparés selon un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère – Les normes Internationales d'Information Financière (*International Financial Reporting Standards*, IFRSs))
- Exemple 4 : Rapport du professionnel comportant une conclusion défavorable en raison d'une anomalie significative dans les états financiers. (États financiers préparés selon un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère – les normes Internationales d'Information Financière (*International Financial Reporting Standards*, IFRSs))
- Exemple 5 : Rapport du professionnel comportant la formulation d'une impossibilité d'formuler une conclusion en raison de l'impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sur de multiples éléments des états financiers, de telle sorte qu'il est impossible de parachever l'examen limité. (États financiers préparés selon un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère - les normes Internationales d'Information Financière (*International Financial Reporting Standards*, IFRSs))

Rapports de mission d'examen limité sur des états financiers à usage particulier

- Exemple 6 : Rapport du professionnel sur des états financiers préparés selon les stipulations en matière d'information financière d'un contrat (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur l'obligation de conformité).

- Exemple 7 : Rapport du professionnel sur un état financier isolé préparé selon la méthode de la comptabilité de trésorerie (aux fins de cet exemple, il s'agit d'un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère).

Exemple 1

Les circonstances sont les suivantes :

- **L'examen limité porte sur un jeu complet d'états financiers.**
- **Il s'agit d'états financiers à usage général préparés par la direction de l'entité selon les normes Internationales d'Information Financière pour les petites et moyennes entités.**
- **Les conditions de la mission d'examen limité reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée au paragraphe 30(b) de la présente Norme ISRE.-**
- **Outre l'examen limité des états financiers, le professionnel a d'autres obligations de communication dans le rapport en raison des exigences d'une loi locale.**

RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN LIMITE DU PROFESSIONNEL INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Rapport sur les états financiers¹

Nous avons effectué l'examen limité des états financiers ci-joints de la société ABC, qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

Responsabilité² de la direction à l'égard des états financiers

La direction est responsable de l'établissement et de la présentation sincère de ces états financiers conformément aux Normes internationales d'information financière pour les petites et moyennes entités (IFRS for Small- and Medium-sized Entities),³ ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Responsabilité du professionnel

Notre responsabilité consiste à formuler une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen limité. Nous avons effectué notre examen limité conformément à la Norme Internationale de missions d'examen limité (ISRE) 2400 (Révisée). L'ISRE 2400 (révisée) exige que nous concluons si, à la suite de notre travail, quelque chose a attiré notre attention qui nous amènerait à penser que les états financiers, pris dans leur ensemble, ne sont pas établis, sans tous leurs aspects significatifs, conformément

¹ Le sous-titre «Rapport sur les 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.

² Le cas échéant, utiliser une autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique.

³ Lorsque la responsabilité de la direction est de préparer des états financiers donnant une image fidèle, le texte peut être formulé comme ceci: « La direction est responsable de la préparation des états financiers donnant une image fidèle conformément à l'International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities, ainsi que de... »

au référentiel comptable applicable. L'ISRE 2400 (révisée) exige également que nous respections les exigences éthiques pertinentes. Un examen limité d'états financiers conforme la Norme ISRE 2400 (Révisée) est une mission d'assurance limitée. Le professionnel met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants recueillis.

Les procédures mises en œuvre dans un examen limité sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux normes Internationales d'audit (ISA), et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

Conclusion

Au cours de notre examen limité, nous n'avons rien relevé qui nous porte à penser que les états financiers ne donnent pas, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ABC au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux Normes internationales d'information financière pour les petites et moyennes entités (IFRS for Small- and Medium -sized Entities) .

Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

[La forme et le contenu de cette section du rapport du professionnel varieront selon la nature des autres obligations de communication dans le rapport du professionnel.]

[Signature du professionnel]

[Date du rapport du professionnel]

[Adresse du professionnel]

Exemple 2

Les circonstances sont les suivantes :

- **L'examen limité porte sur un jeu complet d'états financiers requis par un texte légal ou réglementaire.**
- **Il s'agit d'états financiers à usage général préparés par la direction de l'entité conformément au référentiel d'information financière (Loi XYZ) du pays X (c'est-à-dire un référentiel comptable reposant sur des textes légaux ou réglementaires conçu pour répondre aux besoins communs d'information financière d'un large éventail d'utilisateurs, mais qui n'est pas un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère).**
- **Les conditions de la mission d'examen limité reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée au paragraphe 30(b) de la présente Norme ISRE.**
- **L'examen limité a mis au jour une anomalie dans les stocks. L'anomalie est significative, mais son incidence sur les états financiers n'est pas généralisée.**
- **Outre l'examen limité des états financiers, le professionnel a d'autres obligations de communication dans le rapport en raison des exigences d'une loi locale.**

RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN LIMITE DU PROFESSIONNEL INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Rapport sur les états financiers⁴

Nous avons effectué l'examen limité des états financiers ci-joints de la société ABC, qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

Responsabilité⁵ de la direction à l'égard des états financiers

La direction est responsable de l'établissement de ces états financiers conformément à la Loi XYZ du pays X, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Responsabilité du professionnel

Notre responsabilité consiste à formuler une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen limité. Nous avons effectué notre examen limité conformément à la Norme Internationale de missions d'examen limité (ISRE) 2400 (Révisée). L'ISRE 2400 (révisée) exige que nous concluons si, à la suite de notre travail, quelque chose a attiré notre attention qui nous amènerait à penser que les états financiers, pris dans leur ensemble, ne sont pas établis, sans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable. L'ISRE 2400 (révisée) exige également que nous respections les exigences éthiques pertinentes. Un examen limité d'états financiers conforme la Norme ISRE 2400

⁴ Le sous-titre «Rapport sur les 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.

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

(Révisée) est une mission d'assurance limitée. Le professionnel met en œuvre des procédures, qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants recueillis.

Les procédures mises en œuvre dans un examen limité sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux Normes Internationales d'Audits, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

Fondement de la conclusion avec réserve

Les stocks de la société ont été comptabilisés pour xxx à l'état de la situation financière. La direction n'a pas évalué les stocks au plus faible du coût et de la valeur nette de réalisation, mais les a évalués uniquement au coût, ce qui constitue une dérogation aux exigences de la Loi XYZ du pays X. Les documents comptables de la société indiquent que, si la direction avait évalué les stocks au plus faible du coût et de la valeur nette de réalisation, il aurait fallu réduire de xxx le montant des stocks pour le ramener à leur valeur nette de réalisation. En conséquence, le coût des ventes aurait augmenté de xxx, et les impôts sur le résultat, le bénéfice net et les capitaux propres auraient respectivement diminué de xxx, de xxx et de xxx.

Conclusion avec réserve

Sur la base de notre examen limité, sous réserve des incidences du point décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve, nous n'avons rien relevé qui nous porte à penser que les états financiers de la société ABC n'ont pas été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux exigences de la Loi XYZ du pays X.

Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

[La forme et le contenu de cette section du rapport du professionnel varieront selon la nature des autres obligations de communication dans le rapport du professionnel.]

[Signature du professionnel]

[Date du rapport du professionnel]

[Adresse du professionnel]

Exemple 3

Les circonstances sont les suivantes :

- **Examen limité d'un jeu complet d'états financiers à usage général préparés par la direction de l'entité conformément à [un référentiel comptable conçu pour une présentation sincère, autre que les International Financial Reporting Standards]**
- **Les conditions de la mission d'examen limité reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée au paragraphe 30(b) de la présente Norme ISRE.**
- **Le professionnel n'a pas été en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant une participation dans une société étrangère affiliée. Les incidences éventuelles sur les états financiers de l'impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sont considérées comme significatives, mais non généralisées.**
- **Le professionnel n'a pas d'autres obligations en matière de reporting en vertu du droit local en plus de l'examen limité des états financiers consolidés.**

RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN LIMITE DU PROFESSIONNEL INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen limité des états financiers ci-joints de la société ABC, qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

Responsabilité⁶ de la direction à l'égard des états financiers

La direction est responsable de l'établissement et de la présentation fidèle de ces états financiers conformément à [nom du référentiel d'information financière applicable, y compris une référence à la juridiction ou au pays d'origine du référentiel d'information financière lorsque celui-ci n'est pas les Normes internationales d'information financière (IFRS)],⁷ ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Responsabilité du professionnel

Notre responsabilité consiste à formuler une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen limité. Nous avons effectué notre examen limité conformément à la Norme ISRE 2400 (Révisée). L'ISRE 2400 (révisée) exige que nous concluions si, à la suite de notre travail, quelque chose a attiré notre attention qui nous amènerait à penser que les états financiers, pris dans leur ensemble, ne sont pas établis, sans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable. L'ISRE 2400 (révisée) exige également que nous respections les exigences éthiques pertinentes.

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

⁷ Lorsque la responsabilité de la direction est de préparer des états financiers donnant une image fidèle, le texte peut être formulé comme ceci: « La direction est responsable de la préparation des états financiers donnant une image fidèle conformément à l'International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities, ainsi que de... »

Un examen limité d'états financiers conforme à la Norme ISRE 2400 (Révisée) est une mission d'assurance limitée. Le professionnel met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants recueillis.

Les procédures mises en œuvre dans un examen limité sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux Normes Internationales d'Audits, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

Fondement de la conclusion avec réserve

La participation de la société ABC dans la société XYZ, une société étrangère affiliée acquise au cours de l'exercice et comptabilisée selon la méthode de la mise en équivalence, est inscrite pour xxx dans l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1, et la quote-part de xxx de ABC dans le résultat net de XYZ est comprise dans le résultat de ABC pour l'exercice clos à cette date. Nous n'avons pas été en mesure d'obtenir l'accès aux informations financières pertinentes de XYZ concernant la valeur comptable de la participation de ABC dans XYZ au 31 décembre 20X1 et de la quote-part de ABC dans le résultat net de XYZ pour l'exercice. Par conséquent, nous n'avons pu mettre en œuvre les procédures que nous considérons comme nécessaires.

Conclusion avec réserve

Sur la base de notre examen limité, sous réserve des incidences éventuelles du point décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion avec réserve, nous n'avons rien relevé qui nous porte à penser que les états financiers ne donnent pas, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de la société ABC au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats de son exploitation et de ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux normes Internationales d'Information Financière (IFRS).

[Signature du professionnel]

[Date du rapport du professionnel]

[Adresse du professionnel]

Exemple 4

Les circonstances sont les suivantes :

- **L'examen limité porte sur des états financiers consolidés à usage général préparés par la direction de la société mère selon les normes Internationales d'Information Financière.**
- **Les conditions de la mission d'examen limité reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée au paragraphe 30(b) de la présente Norme ISRE**
- **Les états financiers comportent une anomalie significative en raison de la non-consolidation d'une filiale. L'anomalie significative est considérée comme ayant des incidences généralisées sur les états financiers, qui n'ont pas été précisées parce que ce n'était pas faisable en pratique.**
- **Le professionnel n'a pas d'autres obligations en matière de reporting en vertu du droit local en plus de l'examen limité des états financiers consolidés.**

RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN LIMITE DU PROFESSIONNEL INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Rapport sur les états financiers consolidés⁸

Nous avons effectué l'examen limité des états financiers consolidés ci-joints de la société ABC, qui comprennent le bilan consolidé de la situation financière au 31 décembre 20X1, et les états consolidés des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

Responsabilité⁹ de la direction à l'égard des états financiers

La direction est responsable de l'établissement et de la présentation sincère de ces états financiers consolidés conformément aux Normes Internationales d'Information Financière (IFRS)¹⁰, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers consolidés exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Responsabilité du professionnel

Notre responsabilité consiste à formuler une conclusion sur les états financiers consolidés ci-joints en nous fondant sur notre examen limité. Nous avons effectué notre examen limité conformément à la Norme Internationale de missions d'examen limité (ISRE) 2400 (Révisée), Missions d'examen limité d'états financiers historiques. L'ISRE 2400 (révisée) exige que nous concluons si, à la suite de notre travail, quelque chose a attiré notre attention qui nous amènerait à penser que les états financiers, pris dans leur ensemble, ne sont pas établis, sans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable. L'ISRE 2400 (révisée) exige également que nous respections les exigences éthiques pertinentes.

⁸ Le sous-titre «Rapport sur les états financiers consolidés» n'est pas nécessaire lorsque la section portant le sous-titre «Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires» ne trouve pas application.

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

¹⁰ Lorsque la responsabilité de la direction est de préparer des états financiers donnant une image fidèle, le texte peut être formulé comme ceci: « La direction est responsable de la préparation des états financiers donnant une image fidèle conformément à l'International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities, ainsi que de... »

Un examen limité d'états financiers consolidés conforme la Norme ISRE 2400 (Révisée) est une mission d'assurance limitée. Le professionnel met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants recueillis.

Les procédures mises en œuvre dans un examen limité sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux Normes Internationales d'Audits, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers consolidés.

Fondement de la conclusion défavorable

Comme l'explique la note X, la société n'a pas consolidé les états financiers de la filiale XYZ, qu'elle a acquise au cours de l'exercice 20X1, parce qu'elle n'a pas encore été en mesure de déterminer les justes valeurs de certains des actifs et des passifs significatifs de la filiale à la date d'acquisition. La participation est donc comptabilisée suivant la méthode du coût. Selon les Normes internationales d'Information Financière (IFRS), du fait qu'elle est contrôlée par la société, XYZ aurait dû être consolidée, ce qui aurait influé de manière significative sur de nombreux éléments des états financiers consolidés ci-joints. Les incidences de cette non-consolidation sur ces états financiers consolidés n'ont pas été déterminées.

Conclusion défavorable

D'après notre examen limité, en raison de l'importance du problème décrit dans le paragraphe sur le fondement de la conclusion défavorable, les états financiers consolidés ne donnent pas une image fidèle de la situation financière de la société ABC et de ses filiales au 31 décembre 20X1, ainsi que des résultats de leur exploitation et de leurs flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément aux Normes Internationales d'Information Financière (IFRS).

Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires

[La forme et le contenu de cette section du rapport du professionnel varieront selon la nature des autres obligations de communication dans le rapport du professionnel.]

[Signature du professionnel]

[Date du rapport du professionnel]

[Adresse du professionnel]

Exemple 5

Les circonstances sont les suivantes :

- **L'examen limité porte sur un jeu complet d'états financiers à usage général préparé par la direction de l'entité selon les Normes internationales d'information financière (IFRS).**
- **Les conditions de la mission d'examen limité reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée au paragraphe 30(b) de la présente ISRE.**
- **Le professionnel n'a pas été en mesure de formuler une conclusion sur les états financiers en raison de l'impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant de multiples éléments des états financiers, et il estime que l'incidence sur les états financiers est significative et généralisée. Plus particulièrement, le professionnel n'a pas été en mesure de recueillir des éléments probants concernant les stocks et les créances de l'entité.**

RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN LIMITE DU PROFESSIONNEL INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons reçu pour mission d'effectuer l'examen limité des états financiers ci-joints de la société ABC, qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives.

Responsabilité de la direction¹¹ à l'égard des états financiers

La direction est responsable de l'établissement et de la présentation sincère de ces états financiers conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS),¹² ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Responsabilité du professionnel

Notre responsabilité consiste à formuler une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen limité. Toutefois, en raison des problèmes décrits dans le paragraphe sur le fondement de l'impossibilité d'formuler une conclusion, nous n'avons pas été en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder notre conclusion sur les états financiers.

Fondement de l'impossibilité d'formuler une conclusion

La direction n'a pas procédé à un dénombrement des stocks qu'elle détenait à la fin de 20X0. Nous n'avons pu mettre en œuvre les procédures que nous considérons comme nécessaires à l'égard des existants en stock au 31 décembre 20X1, lesquels sont inscrits pour xxx à l'état de la situation financière au 31 décembre 20X1.

¹¹ Le cas échéant, utiliser une autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique.

¹² Lorsque la responsabilité de la direction est de préparer des états financiers donnant une image fidèle, le texte peut être formulé comme ceci: « La direction est responsable de la préparation des états financiers donnant une image fidèle conformément à l'International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities, ainsi que de... »

En outre, la mise en place d'un nouveau système informatisé pour les créances en septembre 20X1 a entraîné de nombreuses erreurs de comptabilisation des créances et des stocks. À la date de notre rapport, la direction était toujours en train de remédier aux déficiences du système et de corriger les erreurs. Par conséquent, nous n'avons pu déterminer si des redressements auraient pu s'avérer nécessaires pour ce qui concerne les stocks et les créances comptabilisés ou non comptabilisés, ainsi que les éléments constitutifs de l'état du résultat global, de l'état des variations des capitaux propres et du tableau des flux de trésorerie.

Impossibilité d'formuler une conclusion

En raison de l'importance des problèmes décrits dans le paragraphe sur le fondement de l'impossibilité d'formuler une conclusion, nous n'avons pas été en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder une conclusion sur les états financiers. Par conséquent, nous n'exprimons aucune conclusion sur les états financiers.

[Signature du professionnel]

[Date du rapport du professionnel]

[Adresse du professionnel]

Exemple 6

Les circonstances sont les suivantes :

- **L'examen limité porte sur un jeu complet d'états financiers à usage particulier préparé par la direction de l'entité selon les stipulations en matière d'information financière d'un contrat (c'est-à-dire selon un référentiel à caractère spécifique) dans le but de respecter ce contrat. La direction n'a pas le choix du référentiel comptable.**
- **Le référentiel comptable applicable est un référentiel reposant sur l'obligation de conformité.**
- **Les conditions de la mission d'examen limité reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée au paragraphe 30(b) de la présente Norme ISRE.**
- **La diffusion et l'utilisation du rapport du professionnel font l'objet d'une restriction.**

RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN LIMITE DU PROFESSIONNEL INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen limité des états financiers ci-joints de la société ABC, qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, et les états des résultats, des bénéfices non répartis et des flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, ainsi qu'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives. Les états financiers ont été préparés par la direction de la société ABC sur la base des stipulations en matière d'information financière de l'article Z du contrat conclu le 1er janvier 20X1 entre la société ABC et la société DEF («le contrat»).

Responsabilité¹³ de la direction à l'égard des états financiers

La direction est responsable de l'établissement de ces états financiers conformément aux stipulations en matière d'information financière de l'article Z du contrat, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Responsabilité du professionnel

Notre responsabilité consiste à formuler une conclusion sur l'état financier ci-joint en nous fondant sur notre examen limité. Nous avons effectué notre examen limité conformément à la Norme Internationale de missions d'examen limité (ISRE) 2400 (Révisée), Missions d'examen limité d'états financiers historiques, qui exige que nous nous conformions aux règles d'éthique pertinentes. L'ISRE 2400 (révisée) exige que nous concluions si, à la suite de notre travail, quelque chose a attiré notre attention qui nous amènerait à penser que les états financiers, pris dans leur ensemble, ne sont pas établis, sans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable. L'ISRE 2400 (révisée) exige également que nous respections les exigences éthiques pertinentes.

Notre responsabilité consiste à formuler une conclusion sur les états financiers ci-joints en nous fondant sur notre examen limité. Nous avons effectué notre examen limité conformément à la Norme Internationale

¹³ Le cas échéant, utiliser une autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique.

de missions d'examen limité 2400 (Révisée), Missions d'examen limité d'états financiers historiques, qui exige que nous nous conformions aux règles d'éthique pertinentes.

Un examen limité d'états financiers conforme à la Norme ISRE 2400 (Révisée) est une mission d'assurance limitée. Le professionnel met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants recueillis.

Les procédures mises en œuvre dans un examen limité sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux Normes Internationales d'Audits, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur les états financiers.

Conclusion

Au cours de notre examen limité, nous n'avons rien relevé qui nous porte à penser que ces états financiers n'ont pas été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux stipulations en matière d'information financière de l'article Z du contrat.

Référentiel comptable et restriction imposée à la diffusion et à l'utilisation

Sans pour autant modifier notre conclusion, nous attirons l'attention sur la note X des états financiers, qui décrit le référentiel comptable appliqué. Les états financiers ont été préparés pour permettre à la société ABC de se conformer aux stipulations en matière d'information financière du contrat susmentionné. En conséquence, il est possible que les états financiers ne puissent se prêter à un usage autre. Notre rapport est destiné uniquement à la société ABC et à la société DEF et ne devrait pas être diffusé à d'autres parties ou utilisé par d'autres parties que la société ABC et la société DEF.

[Signature du professionnel]

[Date du rapport du professionnel]

[Adresse du professionnel]

Exemple 7

Les circonstances sont les suivantes :

- **L'examen limité porte sur un état des encaissements et décaissements.**
- **L'état financier a été préparé par la direction de l'entité selon la méthode de la comptabilité de trésorerie afin de répondre à une demande d'informations sur les flux de trésorerie formulée par un créancier. Le choix de la méthode de comptabilité s'est fait d'un commun accord entre l'entité et le créancier.**
- **Le référentiel comptable applicable est un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère conçu pour répondre aux besoins d'information financière d'utilisateurs particuliers.**
- **Le professionnel a déterminé qu'il est approprié d'utiliser l'expression « est présenté sincèrement, dans tous ses aspects significatifs » dans sa conclusion**
- **Les conditions de la mission d'examen limité reflètent la description de la responsabilité de la direction à l'égard des états financiers donnée au paragraphe 30(b) de la présente ISRE.**
- **La diffusion et l'utilisation du rapport du professionnel ne font pas l'objet d'une restriction.**

RAPPORT DE MISSION D'EXAMEN LIMITE DU PROFESSIONNEL INDÉPENDANT

[Destinataire approprié]

Nous avons effectué l'examen limité de l'état des encaissements et décaissements ci-joint de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, ainsi que d'un résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives (appelés collectivement ci-après «l'état financier»). L'état financier a été préparé par la direction selon la méthode de la comptabilité de trésorerie, qui est décrite dans la note X.

Responsabilité¹⁴ de la direction à l'égard de l'état financier

La direction est responsable de l'établissement et de la présentation sincère de cet état financier conformément à la méthode de la comptabilité de trésorerie décrite dans la note X, ainsi que du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre l'établissement d'un état financier exempt d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Responsabilité du professionnel

Notre responsabilité consiste à formuler une conclusion sur l'état financier ci-joint en nous fondant sur notre examen limité. Nous avons effectué notre examen limité conformément à la Norme Internationale de missions d'examen limité (ISRE) 2400 (Révisée), Missions d'examen limité d'états financiers historiques,. L'ISRE 2400 (révisée) exige que nous concluions si, à la suite de notre travail, quelque chose a attiré notre attention qui nous amènerait à penser que les états financiers, pris dans leur ensemble, ne sont pas établis, sans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable. L'ISRE 2400 (révisée) exige également que nous respections les exigences éthiques pertinentes.

¹⁴ Le cas échéant, utiliser une autre désignation qui est appropriée dans le contexte juridique.

Un examen limité d'états financiers conforme à la Norme ISRE 2400 (Révisée) est une mission d'assurance limitée. Le professionnel met en œuvre des procédures qui consistent principalement en des demandes d'informations auprès de la direction et d'autres personnes au sein de l'entité, selon le cas, ainsi qu'en des procédures analytiques, et évalue les éléments probants recueillis.

Les procédures mises en œuvre dans un examen limité sont considérablement plus restreintes en étendue que celles mises en œuvre dans un audit réalisé conformément aux Normes Internationales d'Audits, et elles sont de nature différente. Par conséquent, nous n'exprimons pas une opinion d'audit sur l'état financier.

Conclusion

Au cours de notre examen limité, nous n'avons rien relevé qui nous porte à penser que l'état financier ne donne pas une image fidèle, dans tous ses aspects significatifs, des encaissements et des décaissements de la société ABC pour l'exercice clos le 31 décembre 20X1, conformément à la méthode de la comptabilité de trésorerie décrite dans la note X.

Méthode de comptabilité

Sans pour autant modifier notre conclusion, nous attirons l'attention sur la note X afférente à l'état financier, qui décrit la méthode de comptabilité appliquée. L'état financier a été préparé afin de fournir des informations au créancier XYZ. En conséquence, il est possible que l'état ne puisse se prêter à un usage autre.

[Signature du professionnel]

[Date du rapport du professionnel]

[Adresse du professionnel]

