

Norme internationale d'audit (ISA)

Norme ISA 720, LES OBLIGATIONS DE L'AUDITEUR AU REGARD DES AUTRES INFORMATIONS DANS DES DOCUMENTS CONTENANT DES ETATS FINANCIERS AUDITES

La présente Norme internationale d'audit (ISA) publiée en anglais par l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) de l'*International Federation of Accountants* (IFAC) en 2009, a été traduite en français par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) de Belgique et la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) de France en 2009, et est reproduite avec la permission de l'IFAC. Le processus suivi pour la traduction des Normes internationales d'audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 a été examiné par l'IFAC et la traduction a été effectuée conformément au *Policy Statement de l'IFAC – Policy for Translating and Reproducing Standards published by IFAC*. La version approuvée de toutes les Normes internationales d'audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 est celle qui est publiée en langue anglaise par l'IFAC.

Texte en anglais des Normes internationales d'audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 © 2009 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Texte en français des Normes internationales d'audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 © 2009 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Source original : *Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control, 2009 Edition* - ISBN number: 978-1-934779-92-7.

NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 720
LES OBLIGATIONS DE L'AUDITEUR AU REGARD
DES AUTRES INFORMATIONS DANS DES
DOCUMENTS CONTENANT DES ETATS FINANCIERS
AUDITES

(Applicable aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du
15 décembre 2009)

SOMMAIRE

	Paragraphe
Introduction	
Champ d'application de cette Norme ISA	<u>1</u>
Date d'entrée en vigueur	<u>3</u>
Objectifs	<u>4</u>
Définitions	<u>5</u>
Diligences requises	
Lecture des autres informations	<u>6</u>
Incohérences significatives	<u>8</u>
<i>Incohérences significatives relevées dans les autres informations obtenues avant la date du rapport d'audit</i>	<u>9</u>
<i>Incohérences significatives relevées dans les autres informations obtenues après la date du rapport d'audit</i>	<u>11</u>
Anomalies significatives dans les faits relatés	<u>14</u>
Modalités d'application et autres informations explicatives	
Champ d'application de cette Norme ISA	<u>A1</u>
<i>Obligations supplémentaires provenant de la loi ou d'autres réglementations concernant les autres informations</i>	<u>A1</u>
<i>Documents contenant des états financiers audités</i>	<u>A2</u>
Aspects particuliers concernant les petites entités	<u>A2</u>
Définitions des autres informations	<u>A3</u>
Lecture des autres informations	<u>A5</u>
Incohérences significatives	<u>A6</u>

<i>Incohérences significatives relevées dans les autres informations obtenues avant la date du rapport de l'auditeur</i>	<u>A6</u>
Aspects particuliers concernant les entités du secteur public	<u>A7</u>
<i>Incohérences significatives relevées dans les autres informations obtenues après la date du rapport de l'auditeur</i>	<u>A8</u>
Anomalies significatives dans les faits relatés	<u>A10</u>

<p>La Norme Internationale d'Audit (<i>International Standard on Auditing</i>, ISA) 720, « Les obligations de l'auditeur au regard des autres informations dans des documents contenant des états financiers audités », doit être lue à la lumière de la Norme ISA 200 « Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit ».</p>
--

Introduction

Champ d'application de cette Norme ISA

1. Cette Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing, ISA*) traite des obligations de l'auditeur au regard des autres informations dans des documents contenant des états financiers audités et du rapport de l'auditeur sur ces états. En l'absence de toute autre exigence particulière dans le contexte d'une mission spécifique, l'opinion de l'auditeur ne couvre pas les autres informations et ce dernier n'a aucune responsabilité particulière pour déterminer si les autres informations sont, ou non, correctement présentées. Toutefois, l'auditeur procède à la lecture de ces autres documents car la crédibilité des états financiers audités peut être entachée par des incohérences significatives entre les données contenues dans ceux-ci et les autres informations. (Voir [Par. A1](#))

2. Dans cette Norme ISA, le terme « documents contenant des états financiers audités » se réfère aux rapports annuels (ou documents similaires) qui sont publiés à l'attention des actionnaires (ou parties prenantes similaires), comprenant des états financiers audités et le rapport de l'auditeur sur ces états. Cette Norme ISA peut aussi s'appliquer, après adaptation selon les circonstances, aux autres documents contenant des états financiers audités, tels que ceux utilisés dans le cadre d'offres de valeurs mobilières¹. (Voir [Par. A2](#))

Date d'entrée en vigueur

3. Cette Norme ISA est applicable aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009. [\[Plus haut\]](#)

Objectifs

4. L'objectif de l'auditeur est d'apporter une réponse appropriée lorsque des documents contenant des états financiers audités et le rapport d'audit sur ces états comprennent d'autres informations qui pourraient entacher la crédibilité de ces états financiers et du rapport d'audit.

¹ Norme ISA 200, « Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit », paragraphe 2.

Définitions

5. Pour les besoins des Normes ISA, les termes ci-après ont la signification suivante :
- (a) Autres informations – Informations financières et non financières (autres que les états financiers et le rapport de l'auditeur sur ces états) qui sont incluses, en application de la loi, de la réglementation ou de la pratique, dans un document comprenant des états financiers audités et le rapport d'audit sur ces états ; (Voir Par. A3 – A4)
 - (b) Incohérence – Autre information en contradiction avec des informations contenues dans les états financiers. Une incohérence significative peut engendrer un doute sur les conclusions de l'audit tirées des éléments probants précédemment recueillis et, éventuellement, sur le fondement de l'opinion de l'auditeur sur les états financiers ;
 - (c) Anomalie dans les faits relatés – Autre information qui n'est pas en rapport avec les données fournies dans les états financiers audités et qui est incorrectement relatée ou présentée. Une anomalie significative dans les faits relatés peut entacher la crédibilité du document contenant les états financiers audités.

Diligences requises

Lecture des autres informations

6. L'auditeur doit procéder à la lecture des autres informations afin d'identifier des incohérences significatives, s'il en existe, avec les états financiers audités. [Plus haut]
7. L'auditeur doit convenir avec la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise des arrangements nécessaires pour obtenir les autres informations avant la date de son rapport d'audit. S'il n'est pas possible d'obtenir toutes les autres informations avant cette date, l'auditeur doit procéder à la lecture de ces autres informations dès que possible. (Voir Par. A5)

Incohérences significatives

8. Si, à la lecture des autres informations, l'auditeur relève une incohérence significative, il doit déterminer s'il convient de modifier les états financiers audités ou les autres informations.

Incohérences significatives relevées dans les autres informations obtenues avant la date du rapport d'audit

9. S'il s'avère qu'une modification des états financiers audités est nécessaire mais que la direction s'y refuse, l'auditeur doit modifier l'opinion dans son rapport d'audit conformément à la Norme ISA 705².

10. S'il s'avère qu'une modification des autres informations est nécessaire mais que la direction s'y refuse, l'auditeur doit en référer aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise, sauf si toutes les personnes qui font partie du gouvernement d'entreprise sont impliquées dans la direction de l'entité³ ; et :

- (a) inclure dans son rapport un paragraphe relatif à d'autres points décrivant l'incohérence significative relevée, conformément à la Norme ISA 706⁴ ;
- (b) ne pas émettre son rapport d'audit ; ou
- (c) se démettre de la mission d'audit, lorsque ceci est possible au terme de la loi ou de la réglementation applicable. (Voir Par. A6 – A7)

Incohérences significatives relevées dans les autres informations obtenues après la date du rapport d'audit

11. Si la modification des états financiers audités s'avère nécessaire, l'auditeur doit suivre les diligences requises par la Norme ISA 560⁵. [Plus haut]

12. Si la modification des autres informations s'avère nécessaire et que la direction accepte de l'effectuer, l'auditeur doit mettre en œuvre les procédures nécessaires en la circonstance. (Voir Par. A8)

13. Si la modification des autres informations s'avère nécessaire mais que la direction refuse de l'effectuer, l'auditeur doit informer les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, sauf si celles-ci sont toutes impliquées dans la direction de l'entité, de sa préoccupation

² La Norme ISA 705, « Modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant ».

³ Norme ISA 260, « Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise », paragraphe 13.

⁴ La Norme ISA 706, « Paragraphes d'observation et paragraphes relatifs à d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant », paragraphe 8.

⁵ Norme ISA 560, « Événements postérieurs à la clôture », paragraphes 10-17.

concernant les autres informations et doit prendre toute mesure complémentaire appropriée. (Voir Par. A9)

Anomalies significatives dans les faits relatés

14. Si, lors de sa prise de connaissance des autres informations dans le but d'identifier des incohérences significatives, l'auditeur vient à relever une anomalie significative manifeste dans les faits relatés, il doit s'entretenir de cette question avec la direction. (Voir Par. A10)

15. Si, à la suite de cet entretien, l'auditeur considère toujours qu'il subsiste une anomalie significative manifeste dans les faits relatés, il doit demander à la direction de consulter une tierce partie compétente, tel que le conseil juridique de l'entité, et l'auditeur doit prendre en considération l'avis obtenu.

16. Si l'auditeur conclut que les autres informations comportent une anomalie significative dans les faits relatés que la direction refuse de corriger, il doit informer les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, sauf si celles-ci sont toutes impliquées dans la direction de l'entité, de sa préoccupation concernant les autres informations et prendre toute mesure complémentaire appropriée. (Voir Par. A11) [Plus haut]

* * * *

Modalités d'application et autres informations explicatives

Champ d'application de cette Norme ISA

Obligations supplémentaires provenant de la loi ou d'autres réglementations concernant les autres informations (Voir [Par. 1](#))

A1. L'auditeur peut avoir des obligations supplémentaires provenant de la loi ou d'autres réglementations, concernant les autres informations qui sortent du champ d'application de cette Norme ISA. Par exemple, dans certains pays l'auditeur peut être tenu de réaliser des procédures spécifiques sur certaines des autres informations, telles que des données supplémentaires requises, ou d'exprimer une opinion sur la fiabilité d'indices de performance fournis dans les autres informations. Quand il existe de telles exigences, les obligations supplémentaires de l'auditeur sont fixées par la nature de la mission et par la loi, la réglementation et les normes professionnelles. Si ces autres informations sont omises ou erronées, l'auditeur peut être tenu aux termes de la loi ou de la réglementation de relater cette situation dans son rapport d'audit.

Documents contenant des états financiers audités (Voir [Par. 2](#))

Aspects particuliers concernant les petites entités

A2. Sauf si cela est exigé par la loi ou la réglementation, il est peu probable que des petites entités publient des documents contenant des états financiers audités. Cependant, un tel document peut exister, par exemple, lorsqu'il existe une obligation légale pour les personnes constituant le gouvernement d'entreprise d'émettre un rapport accompagnant les états financiers. Un compte de résultats détaillé ou un rapport de gestion constitue un exemple d'autres informations pouvant être incluses dans un document contenant les états financiers audités d'une petite entité. [\[Plus haut\]](#)

Définition des autres informations (Voir [Par. 5\(a\)](#))

A3. Les autres informations peuvent inclure, par exemple :

- un rapport d'activité établi par la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ;
- des données financières résumées ou des données-clés chiffrées ;
- des données sur l'emploi ;
- les dépenses d'investissement planifiées ;

- des ratios financiers ;
- le nom des membres de la direction et des administrateurs ;
- des données trimestrielles sélectionnées.

A4. Pour les besoins des Normes ISA, les autres informations ne comprennent pas, par exemple :

- un communiqué de presse ou une lettre de transmission, telle une lettre explicative portant sur le document contenant des états financiers audités et le rapport d'audit sur ces états ;
- les informations contenues dans des communiqués aux analystes financiers ;
- les informations publiées sur le site internet de l'entité. [Plus haut]

Lecture des autres informations (Voir Par. 7)

A5. L'obtention des autres informations avant la date du rapport d'audit permet à l'auditeur de résoudre en temps voulu avec la direction les incohérences potentielles significatives et anomalies significatives manifestes dans les faits relatés. Un accord avec la direction sur le moment auquel les autres informations présentées seront disponibles peut être utile.

Incohérences significatives

Incohérences significatives relevées dans les autres informations obtenues avant la date du rapport de l'auditeur (Voir Par. 10)

A6. Lorsque la direction refuse de modifier les autres informations, l'auditeur peut fonder sa décision sur les mesures qu'il convient de prendre en se basant sur l'avis de son conseil juridique.

Aspects particuliers concernant les entités du secteur public

A7. Dans les entités du secteur public, démissionner de la mission ou la non émission du rapport d'audit peut ne pas être possible. Dans de telles situations, l'auditeur peut émettre un rapport à l'organisme de droit public approprié décrivant de manière détaillée l'incohérence relevée. [Plus haut]

Incohérences significatives relevées dans les autres informations obtenues après la date du rapport de l'auditeur (Voir Par. 12 – 13)

A8. Lorsque la direction accepte de modifier les autres informations, les procédures mises en œuvre par l'auditeur peuvent comprendre la revue des actions prises par la direction pour s'assurer que les personnes en possession des états financiers audités précédemment publiés, du rapport d'audit sur ces états et des autres informations soient informées de la modification apportée.

A9. Lorsque la direction refuse d'apporter les modifications aux autres informations que l'auditeur considère comme nécessaires, les mesures appropriées supplémentaires qu'il peut être amené à prendre comprennent l'obtention d'un avis de son conseil juridique. [Plus haut]

Anomalies significatives dans les faits relatés (Voir Par. 14 – 16)

A10. Lors de l'entretien avec la direction portant sur une anomalie significative manifeste dans les faits relatés, l'auditeur peut ne pas être en mesure d'évaluer le bien-fondé de certaines données contenues dans les autres informations et des réponses fournies par la direction suite à ses demandes de renseignements, et peut conclure qu'il existe des divergences justifiées de vues ou d'opinion.

A11. Lorsque l'auditeur conclut qu'il existe une anomalie significative dans les faits relatés que la direction refuse de corriger, les mesures appropriées supplémentaires qu'il peut être amené à prendre comprennent l'obtention d'un avis de son conseil juridique.