

## NOTE IMPORTANTE

Ce document correspond à la traduction en langue française de la norme 910 du IFAC HANDBOOK 2003, norme intitulée : « *Mission d'examen limité d'états financiers* » et présentée dans la catégorie des normes 'Services Connexes'

Cette traduction de l'IFAC HANDBOOK 2003 (section auditing) a été effectuée sous la direction de Claude Charron, et a fait l'objet d'une publication avec l'autorisation de l'IFAC sur l'initiative de la FIDEF au cours du 3<sup>ème</sup> trimestre 2003.

En 2006 (IFAC HANDBOOK 2006) La norme 910 objet du présent document a été annulée et remplacée par deux normes internationales d'examen limité d'états financiers (ISRE – International Standards on Review Engagements) :

- la norme ISRE 2400 « engagements to review financial statements »
- la norme ISRE 2410 « review of interim financial information performed by the independant auditor of the entity »

La date d'application de ces deux normes est le 15 décembre 2006 (missions portant sur des états financiers ouverts à partir du 15 décembre 2006).

Cependant ces deux nouvelles normes n'ont pas fait encore à ce jour l'objet d'une traduction en langue française.

Ainsi, du fait de l'absence de cette traduction, nous avons jugé utile de laisser à la disposition des membres de la FIDEF la norme 910 du HANDBOOK 2003, en attendant de disposer d'une traduction des nouvelles normes ISRE 2400 et 2410.

Les normes ISRE 2400 et 2410 aux quelles il est donc indispensable de se référer sont disponible en langue anglaise sur le site de l'IFAC ([www.ifac.org](http://www.ifac.org)).

	Paragraphes
Introduction.....	1-2
Objectif d'une mission d'examen limité.....	3
Principes généraux d'une mission d'examen limité.....	4-7
Etendue d'un examen limité.....	8
Assurance modérée.....	9
Termes et conditions de la mission.....	10-12
Planification.....	13-15
Travaux réalisés par d'autres professionnels.....	16
Documentation.....	17
Procédures et éléments probants.....	18-22
Conclusions et rapport.....	23-28
Annexe 1 : Exemple de lettre de mission d'examen limité d'états financiers	
Annexe 2 : Exemples de procédures pouvant être mises en œuvre lors d'une mission d'examen limité d'états financiers	
Annexe 3 : Exemple de rapport d'examen limité sans réserve	
Annexe 4 : Exemples de rapports d'examen limité autres que sans réserve	

Les Normes Internationales d'Audit (ISAs) s'appliquent à l'audit des états financiers. Elles s'appliquent également, sous réserve d'effectuer les adaptations nécessaires, à l'audit d'autres informations et aux services connexes.

Les ISAs présentent les procédures et les principes fondamentaux (imprimés en caractères gras) ainsi que leurs modalités d'application fournies sous forme d'explications et d'informations complémentaires. Les procédures et les principes fondamentaux doivent être interprétés à la lumière de ces explications et de ces informations.

Pour comprendre et mettre en œuvre ces procédures et principes fondamentaux, ainsi que leurs modalités d'application, il ne faut pas tenir compte uniquement du texte en caractères gras de l'ISA, mais celle-ci doit être considérée dans son intégralité, avec les explications et informations complémentaires qui y sont contenues.

Dans des cas exceptionnels, un auditeur peut estimer nécessaire de s'écarter d'une ISA afin d'atteindre plus efficacement l'objectif de l'audit. L'auditeur doit alors être en mesure de justifier son choix.

Les ISAs ne s'appliquent qu'aux questions importantes.

A la fin de certaines ISAs se trouve le Point de Vue du Secteur Public (PVSP) établi par le Comité du secteur public de la Fédération Internationale des Comptables. Lorsqu'aucun PVSP n'est ajouté, l'ISA s'applique pour toutes les questions importantes au secteur public.

## Introduction

1. L'objet de la présente Norme Internationale d'Audit (ISA) est d'établir des procédures et des principes fondamentaux et de préciser leurs modalités d'application concernant la responsabilité professionnelle de l'auditeur<sup>1</sup> relatives à une mission d'examen limité d'états financiers, ainsi qu'à la forme et au contenu du rapport que l'auditeur rédige au terme de cet examen.
2. Cette ISA vise l'examen limité d'états financiers. Toutefois, elle s'applique également, dans la mesure du possible, aux missions d'examen limité d'informations comptables et financières ou autres. Elle est à interpréter dans le contexte du Cadre Conceptuel des Normes Internationales d'Audit et des Services Connexes. Les modalités d'application fournies dans d'autres ISAs peuvent en effet aider l'auditeur à appliquer la présente ISA.

## Objectif d'une mission d'examen limité

3. **L'objectif d'une mission d'examen limité est de permettre à l'auditeur de conclure, sur la base de procédures ne mettant pas en œuvre toutes les diligences requises pour un audit, qu'aucun fait d'importance significative n'a été relevé lui laissant à penser que les états financiers n'ont pas été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable identifié (assurance négative).**

## Principes généraux d'une mission d'examen limité

4. **L'auditeur doit respecter le " Code d'Éthique Professionnelle des Comptables " publié par la Fédération Internationale des Comptables.** Les règles d'éthique régissant la responsabilité professionnelle de l'auditeur sont les suivants :
  - (a) indépendance ;
  - (b) intégrité ;
  - (c) objectivité ;
  - (d) compétence professionnelle, soin et diligence ;
  - (e) confidentialité ;
  - (f) professionnalisme ; et
  - (g) respect des normes techniques et professionnelles.
5. **Un examen limité doit être effectué selon la présente Norme Internationale d'Audit.**

Comme indiqué dans le Cadre Conceptuel des Normes Internationales d'Audit et des Services Connexes, " ...le terme auditeur est utilisé dans toutes les ISAs chaque fois qu'il se réfère à l'audit et aux services connexes. Cela ne signifie pas pour autant que la personne rendant des services connexes est nécessairement l'auditeur chargé de l'examen des états financiers de l'entité ".

6. **L'auditeur doit planifier et exécuter l'examen limité en faisant preuve d'esprit critique et en étant conscient que certaines circonstances peuvent exister qui conduisent à des anomalies significatives dans les états financiers.**
7. **Afin d'exprimer une assurance négative dans son rapport d'examen limité, l'auditeur doit réunir des éléments probants suffisants et adéquats, essentiellement sur la base de demandes d'informations ou d'explications et de procédures analytiques, en vue de fonder ses conclusions.**

#### **Etendue d'un examen limité**

8. L'expression " étendue d'un examen limité " désigne les procédures jugées nécessaires dans des circonstances données pour atteindre l'objectif de l'examen limité. **L'auditeur doit déterminer les procédures à mettre en œuvre pour l'examen limité d'états financiers en considérant les exigences de la présente ISA et en tenant compte de celles des organismes professionnels concernés, de la législation ou de la réglementation et, le cas échéant, des termes de la mission d'examen limité et des exigences de rapport.**

#### **Assurance modérée**

9. Une mission d'examen limité fournit un niveau d'assurance modéré que les informations examinées ne comportent pas d'anomalie significative, et se traduit par une assurance négative.

#### **Termes et conditions de la mission**

10. **L'auditeur et le client doivent s'entendre sur les termes et les conditions de la mission.** Les termes et conditions convenus seront consignés dans une lettre de mission ou dans tout autre document en tenant lieu, un contrat par exemple.
11. Une lettre de mission facilite la planification des travaux d'examen limité. Il est dans l'intérêt du client comme de l'auditeur qu'une lettre de mission précisant les principaux termes de la mission soit remise au client. Cette lettre confirme l'acceptation de la mission qui est confiée à l'auditeur et permet d'éviter tout malentendu sur des questions telles que les objectifs et l'étendue de la mission, l'étendue de ses responsabilités et la forme des rapports à rendre.
12. Les points à aborder dans la lettre de mission comprennent :
  - L'objectif de la mission proposée.
  - La responsabilité de la direction concernant les états financiers.
  - L'étendue de l'examen limité, en faisant référence à la présente Norme Internationale d'Audit (ou aux normes ou pratiques nationales applicables).

- L'accès sans restriction à tout document, documentation ou toute autre information nécessaire pour mener l'examen limité.
- Un exemple du projet de rapport qui sera rendu.
- Le fait qu'on ne peut attendre de la mission qu'elle décèle des erreurs, des actes illégaux ou d'autres irrégularités, par exemple des fraudes ou des malversations éventuelles.
- Le fait qu'aucun audit ne sera effectué et qu'en conséquence aucune opinion d'audit ne sera exprimée. Pour souligner ce point et éviter toute confusion, l'auditeur peut préciser qu'une mission d'examen limité n'a pas pour objectif de satisfaire des exigences légales ou de tiers dès lors qu'il ne s'agit pas d'un audit.

L'annexe 1 présente un exemple de lettre de mission d'examen limité d'états financiers.

### **Planification**

13. **L'auditeur doit planifier ses travaux afin que ceux-ci soient réalisés de manière efficiente.**
14. **Pour planifier un examen limité d'états financiers, l'auditeur doit acquérir ou actualiser ses connaissances sur les activités de l'entité, y compris l'évaluation de son organisation, de ses systèmes comptables, de ses caractéristiques d'exploitation ainsi que de la nature de ses actifs, passifs, revenus et charges.**
15. La connaissance de toutes ces questions et tout autre question pertinente relatives aux états financiers est essentielle à l'auditeur ; par exemple : connaître les méthodes de production et de distribution de l'entité, ses lignes de produits, l'emplacement de ses usines et les parties liées. Cette compréhension lui permet de procéder à des investigations appropriées et de concevoir des procédures adaptées, ainsi que d'évaluer les réponses aux explications demandées et les autres informations obtenues.

### **Travaux réalisés par d'autres professionnels**

16. **Lorsque l'auditeur utilise les travaux réalisés par un autre auditeur ou un expert, l'auditeur doit s'assurer que ces travaux répondent aux objectifs de l'examen limité.**

### **Documentation**

17. **L'auditeur doit documenter les questions importantes permettant de fournir des éléments probants sur lesquels se fondent les conclusions du rapport d'examen limité et de justifier que celui-ci a été effectué selon la présente Norme Internationale d'Audit.**

## Procédures et éléments probants

18. **L'auditeur doit exercer son propre jugement pour déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'examen limité.** Pour ce faire, l'auditeur peut s'appuyer sur les éléments suivants :
- Connaissances acquises pendant les audits ou les examens limités des états financiers d'exercices précédents.
  - Connaissances des activités de l'entité, des principes et conventions comptables appliqués dans le secteur d'activité de l'entité.
  - Les systèmes comptables de l'entité.
  - L'influence du jugement de la direction sur un problème particulier.
  - Le caractère significatif des transactions et des soldes de comptes.
19. **En matière de seuil de signification, l'auditeur doit appliquer les mêmes principes que si une opinion d'audit devait être formulée sur les états financiers.** Bien que les risques de non détection d'anomalies soient plus élevés lors d'un examen limité que d'un audit, le seuil de signification se détermine par rapport aux informations qui font l'objet du rapport de l'auditeur et aux besoins des utilisateurs de ces informations, et non pas en fonction du niveau d'assurance fourni.
20. Les procédures d'examen limité d'états financiers comportent en général les étapes suivantes :
- Prise de connaissance des activités de l'entité et du secteur dans lequel elle opère.
  - Revue des principes et pratiques comptables suivis par l'entité.
  - Analyse des procédures appliquées par l'entité pour la comptabilisation, la classification et la préparation des documents de synthèse, le recensement des informations destinées à figurer dans les notes annexes aux états financiers et la préparation des états financiers.
  - Discussions de toutes les assertions significatives sous-tendant l'établissement des états financiers.
  - Mise en œuvre de procédures analytiques destinées à identifier les variations et les éléments individuels qui semblent inhabituels, notamment :
    - Comparaison des états financiers avec ceux des exercices précédents.
    - Comparaison des états financiers avec les résultats budgétés et la situation financière prévisible.

- Etude des écarts entre les chiffres apparaissant sur les états financiers pour certaines rubriques et ceux auxquels on s'attendrait compte tenu de projections basées sur l'expérience de l'entité ou sur les pratiques du secteur.

En appliquant ces procédures, l'auditeur déterminera les éléments qui ont fait l'objet d'ajustements dans les exercices précédents.

- Demandes d'informations concernant des décisions prises lors des assemblées d'actionnaires, des réunions du conseil d'administration, ou du comité d'audit ou d'autres réunions et qui peuvent avoir une incidence sur les états financiers.
- Lecture des états financiers pour déterminer, sur la base des informations dont l'auditeur a connaissance, si ceux-ci semblent avoir été établis conformément au référentiel comptable identifié.
- Si nécessaire, obtention du rapport d'autres auditeurs qui ont procédé à l'audit ou à l'examen limité des états financiers de sous-groupes de l'entité.
- Demandes d'informations auprès de personnes assumant des responsabilités comptables et financières, portant par exemple sur :
  - l'enregistrement exhaustif des opérations.
  - la préparation des états financiers conformément au référentiel comptable identifié.
  - les changements intervenus dans les activités de l'entité, ses principes et pratiques comptables.
  - les éléments ayant suscité des questions lors de l'application des procédures.
  - l'obtention d'une lettre d'affirmation de la direction, si nécessaire.

L'annexe 2 donne une liste de procédures le plus souvent appliquées. Cette liste n'est pas exhaustive et toutes les procédures suggérées ne s'appliquent pas nécessairement à toutes les missions d'examen limité.

21. **L'auditeur doit s'enquérir des événements postérieurs à la date de clôture pouvant entraîner des ajustements ou des informations à mentionner en notes annexes aux états financiers.** L'auditeur n'est pas tenu d'appliquer des procédures visant à identifier des événements se produisant après la date de son rapport d'examen limité.
22. **Si l'auditeur est amené à considérer que les informations sur lesquelles porte son examen limité peuvent contenir des anomalies significatives, l'auditeur doit mettre en œuvre des procédures complémentaires ou plus étendues afin de lui permettre d'exprimer une assurance négative ou de confirmer la nécessité de modifier son rapport.**

## Conclusions et rapport

23. Le rapport d'examen limité doit contenir une conclusion écrite clairement exprimée sous la forme d'une assurance négative. L'auditeur doit examiner et évaluer les conclusions obtenues à partir des éléments probants réunis sur lesquels repose cette assurance négative.
24. Sur la base des travaux réalisés, l'auditeur doit évaluer si les informations réunies durant l'examen limité indiquent que les états financiers ne " donnent pas une image fidèle " (ou " ne présentent pas sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs "), conformément au référentiel comptable identifié.
25. Le rapport d'examen limité d'états financiers décrit l'étendue de la mission afin de permettre au lecteur de comprendre la nature des travaux réalisés. Il précise en outre qu'aucun audit n'a été effectué et que, en conséquence, aucune opinion d'audit n'est exprimée.
26. Le rapport d'examen limité d'états financiers doit inclure les éléments essentiels suivants, généralement présentés ainsi :
  - (a) un intitulé<sup>2</sup> ;
  - (b) le destinataire ;
  - (c) un paragraphe de présentation ou d'introduction comportant :
    - (i) l'identification des états financiers objet de l'examen limité ; et
    - (ii) un rappel des responsabilités respectives de la direction de l'entité et de l'auditeur ;
  - (d) un paragraphe sur l'étendue de l'examen limité comportant :
    - (i) une référence à la présente Norme Internationale d'Audit relative aux missions d'examen limité, ou aux normes ou pratiques nationales applicables ;
    - (ii) une mention indiquant que l'examen se limite essentiellement à des entretiens et à des procédures analytiques ; et
    - (iii) une mention précisant qu'aucun audit n'a été réalisé, que les procédures mises en œuvre fournissent un niveau d'assurance moins élevé qu'un audit et qu'aucune opinion d'audit n'est exprimée ;
  - (e) l'expression d'une assurance négative ;

Il peut être utile d'employer dans l'intitulé l'expression " auditeur indépendant " pour distinguer le rapport de l'auditeur des rapports pouvant être rédigés par d'autres personnes, telles que des cadres de l'entité, ou des rapports des autres auditeurs qui n'obéissent pas nécessairement aux mêmes exigences d'éthique que l'auditeur indépendant.



- (f) la date du rapport ;
- (g) l'adresse de l'auditeur ; et
- (h) la signature de l'auditeur.

Les annexes 3 et 4 présentent des exemples de rapports d'examen limité.

27. Le rapport d'examen limité doit :

- (a) exprimer une assurance négative en indiquant que l'auditeur n'a pas relevé de faits lors de l'examen limité laissant à penser que les états financiers ne donnent pas une image fidèle (ou " ne présentent pas sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs "), conformément au référentiel comptable identifié ; ou
- (b) si l'auditeur a relevé des faits qui affectent l'image fidèle (ou la " présentation sincère, dans tous leurs aspects significatifs "), conformément au référentiel comptable identifié, décrire ces faits ainsi que, dans la mesure du possible, quantifier leur incidence possible sur les états financiers, et :
  - (i) soit assortir l'assurance négative d'une réserve ;
  - (ii) soit, lorsque l'incidence de ces faits est si significative sur les états financiers ou concerne de nombreuses rubriques que l'auditeur conclut qu'une réserve ne suffirait pas à qualifier la nature incomplète ou trompeuse des états financiers, donner une conclusion défavorable indiquant que les états financiers ne donnent pas une image fidèle (ou " ne présentent pas sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs "), conformément au référentiel comptable identifié ; ou
- (c) s'il existe une limitation importante à l'étendue de l'examen limité, décrire cette limitation et :
  - (i) soit assortir l'assurance négative d'une réserve concernant les ajustements éventuels qui auraient pu s'avérer si cette limitation n'avait pas existé ;
  - (ii) soit, si l'incidence potentielle de la limitation est si significative et concerne de nombreuses rubriques que l'auditeur conclut qu'aucune assurance ne peut être fournie, ne pas fournir d'assurance.

28. L'auditeur doit dater son rapport d'examen limité de la date de fin de ses travaux, ce qui implique de mettre en œuvre les procédures relatives aux événements postérieurs jusqu'à la date de son rapport. Toutefois, comme la responsabilité de l'auditeur consiste à examiner des états financiers préparés et présentés par la direction, l'auditeur ne doit pas dater son rapport à une date antérieure à celle à laquelle les états financiers ont été approuvés par celle-ci.

**Exemple de lettre de mission d'examen limité d'états financiers**

La lettre suivante illustre le paragraphe 10 de cette ISA et est à adapter aux exigences et circonstances particulières.

A l'attention du conseil d'administration (ou du représentant de la direction générale concerné) :

Cette lettre a pour objet de vous confirmer les termes et les objectifs de la mission que vous nous avez confiée, ainsi que la nature et les limites de celle-ci.

Notre mission consistera en un examen limité du bilan de la société ABC au 31 décembre 19XX, ainsi que du compte de résultat et de l'état des mouvements de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, selon la Norme Internationale d'Audit (ou les normes ou pratiques nationales applicables) relative aux missions d'examen limité. Nous ne procéderons pas à l'audit de ces états financiers et par conséquent, nous n'exprimerons pas d'opinion sur ces derniers. Nous pensons que notre rapport prendra la forme suivante :

(voir l'annexe 3)

La direction de la société reste responsable de la préparation des états financiers et des informations données. Cette responsabilité implique la tenue de livres comptables et la mise en œuvre de contrôles internes appropriés, ainsi que le choix et l'application de politiques d'arrêté des comptes. (Dans le cadre de notre examen limité, nous vous demanderons une lettre d'affirmation concernant les assertions retenues et sous-tendant l'établissement des états financiers et la confirmation d'autres questions importantes<sup>3</sup>).

Cette lettre de mission reste en vigueur pour les exercices futurs, sauf s'il devait être mis fin à notre mission ou en cas de modification ou d'annulation de notre mission (selon les cas).

Notre mission n'aura pas pour but la recherche systématique de fraudes, d'erreurs ou d'actes illégaux. Toutefois, nous vous informerons de tout fait important dont nous pourrions avoir connaissance.

Nous vous serions gré de signer et de nous retourner un exemplaire de cette lettre pour marquer votre accord avec les termes et conditions de notre mission d'examen limité des états financiers.

<sup>3</sup> L'utilisation de cette phrase est laissée à l'appréciation de l'auditeur.

Acceptation  
Société ABC par  
(signature)

Nom et fonction

Date

**Exemples de procédures pouvant être mises en œuvre lors d'une mission d'examen limité d'états financiers**

1. Les demandes d'informations et d'explications ainsi que les procédures analytiques réalisées lors d'un examen limité d'états financiers sont laissées à l'appréciation de l'auditeur. Les procédures ci-dessous ne sont données qu'à titre indicatif. L'ensemble de ces procédures ne s'appliquent pas à toutes les missions d'examen limité. Cette annexe ne peut donc pas servir de programme de travail ou de questionnaire de contrôle pour un examen limité.

*Généralités*

2. S'entretenir des termes et de l'étendue de la mission avec le client et les collaborateurs.
3. Rédiger une lettre de mission spécifiant les termes et l'étendue de la mission.
4. Prendre connaissance des activités de l'entité et du système comptable et de préparation des états financiers.
5. S'enquérir si toutes les opérations sont enregistrées :
  - (a) dans leur intégralité ;
  - (b) en temps voulu ; et
  - (c) après obtention des autorisations nécessaires.
6. Se procurer la balance générale des comptes et déterminer si elle est en accord avec les soldes du grand livre et les états financiers.
7. Revoir le résultat des travaux d'audit et d'examen limité précédents, y compris les ajustements qui avaient été demandés.
8. S'informer si des changements significatifs se sont produits dans l'entité par rapport à l'année précédente (changement dans la détention ou dans la structure du capital).
9. S'informer des politiques d'arrêté des comptes et déterminer si :
  - (a) elles sont conformes aux normes nationales ou internationales ;
  - (b) elles ont été correctement appliquées ; et

(c) elles ont été appliquées de manière permanente ou, dans le cas contraire, si des informations appropriées ont été données en notes annexes aux états financiers sur les modifications apportées aux politiques d'arrêté des comptes.

10. Consulter les procès-verbaux des assemblées des actionnaires, des conseils d'administration et autres comités de même nature afin d'identifier les questions nécessitant d'être prises en compte dans l'examen limité.
11. Chercher à savoir si des mesures décidées lors des assemblées des actionnaires, de conseils d'administration ou de comités de même nature ayant une incidence sur les états financiers ont été correctement prises en compte dans ces derniers.
12. S'informer de l'existence d'opérations entre parties liées, sur leur comptabilisation et sur l'information sur les parties liées donnée en notes annexes aux états financiers.
13. S'informer de l'existence d'éventualités et d'engagements.
14. S'informer des plans visant à céder des actifs importants ou à abandonner des créneaux de marché.
15. Obtenir les états financiers et en discuter avec la direction.
16. Evaluer le bien-fondé des informations données en notes annexes aux états financiers, de leur classification et de leur présentation.
17. Comparer les résultats ressortant des états financiers de l'exercice en cours avec ceux figurant dans les états financiers des exercices précédents et, le cas échéant, avec les budgets et les prévisions.
18. Obtenir des explications de la direction sur toute variation ou incohérence inhabituelle ressortant de cette comparaison.
19. Evaluer l'incidence d'ajustements provenant d'erreurs non corrigées, soit prises isolément, soit cumulées. Informer la direction de ces ajustements et déterminer leur incidence éventuelle sur le rapport d'examen limité.
20. Obtenir, éventuellement, une lettre d'affirmation de la direction.

#### *Trésorerie*

21. Se procurer les rapprochements bancaires. Interroger le personnel du client sur tout élément en rapprochement ancien ou inhabituel.
22. S'informer des transferts inter-banques pendant la période antérieure et postérieure à la date de clôture.
23. Déterminer si les comptes de trésorerie font l'objet de restrictions particulières.

### *Créances clients*

24. S'informer des principes comptables suivis pour l'enregistrement des ventes et déterminer si les ventes font l'objet de remises ou ristournes.
25. Se procurer la balance clients et vérifier si le total correspond au solde du compte dans la balance générale.
26. Demander et analyser les explications sur les variations importantes du solde du compte clients avec celui des exercices précédents ou du niveau attendu.
27. Se procurer une balance des créances clients par antériorité de soldes. S'informer du motif des soldes de compte élevés, des soldes de comptes créditeurs ou tout solde inhabituel, et discuter de la recouvrabilité des créances.
28. Discuter avec la direction de la classification dans les états financiers des créances, y compris des créances à long terme, des soldes créditeurs nets et des montants dus par des actionnaires, des administrateurs et autres parties liées.
29. S'informer de la méthode d'identification des comptes dépassant l'échéance de paiement et d'évaluation des provisions pour créances douteuses, et examiner si celle-ci est adéquate et correctement appliquée.
30. S'informer si des créances ont été gagées, cédées ou escomptées.
31. S'informer des procédures appliquées pour s'assurer de la bonne césure entre les exercices des ventes et des retours sur ventes.
32. S'enquérir s'il existe des comptes de marchandises expédiées et non facturées ou en consignation et, si tel est le cas, si des ajustements ont été effectués afin de régulariser ces transactions et inclure les marchandises correspondantes dans les stocks.
33. S'enquérir si des crédits importants relatifs à des produits enregistrés ont été octroyés après la date du bilan et si ces montants ont été provisionnés.

### *Stocks*

34. Se procurer les listes d'inventaire et déterminer si :
  - (a) le total correspond au solde du compte dans la balance générale ; et
  - (b) les listes d'inventaire sont basées sur le comptage physique des stocks.
35. S'informer sur la méthode de comptage physique des stocks.
36. Dans les cas où aucun comptage physique des stocks n'a été effectué à la date du bilan, déterminer si :

- (a) un système d'inventaire permanent est utilisé et si des comparaisons sont effectuées périodiquement avec les quantités physiques effectivement en stock ; et
  - (b) un système intégré de prix de revient est utilisé et s'il a fourni des informations fiables dans le passé.
37. Discuter des ajustements effectués à l'issue du dernier comptage physique des stocks.
  38. S'informer des procédures appliquées pour contrôler la césure des exercices et les mouvements de stocks.
  39. S'informer des méthodes d'évaluation de chaque catégorie de stocks et, en particulier, d'élimination des profits intersociétés. S'informer si les stocks sont évalués au plus bas du coût ou de leur valeur nette de réalisation.
  40. Discuter de la permanence des méthodes d'évaluation des stocks, en tenant compte de tous les composants tels que les coûts des matières, de la main-d'œuvre et les frais généraux.
  41. Comparer les montants des principales catégories de stocks à ceux des exercices précédents et avec ceux attendus pour l'exercice en cours. Discuter des variations et des différences importantes.
  42. Comparer la rotation des stocks à celle des exercices précédents.
  43. S'informer de la méthode utilisée pour identifier les stocks à rotation lente et obsolètes et déterminer si ces stocks ont été comptabilisés à leur valeur nette de réalisation.
  44. S'enquérir si certains stocks ont été pris en dépôt par l'entité et, si tel est le cas, si ces marchandises ont été exclues de l'inventaire.
  45. S'enquérir si des stocks sont gagés, entreposés sur d'autres sites ou mis en dépôt chez des tiers, et déterminer si ces transactions ont été correctement enregistrées.

*Portefeuille-titres (y compris les sociétés liées et les titres négociables)*

46. Obtenir la liste du portefeuille-titres à la date du bilan et déterminer si elle correspond au solde du compte dans la balance générale.
47. Se renseigner sur la méthode d'évaluation des titres appliquée au portefeuille-titres à l'arrêté des comptes.
48. Interroger la direction sur la valeur comptable des titres en portefeuille. Revoir les problèmes éventuels de valeur de réalisation.
49. Déterminer si les gains, les pertes et les revenus de placements sont correctement enregistrés.

50. Se renseigner sur la classification des titres de participation et des titres de placement.

*Immobilisations et amortissements*

51. Se procurer la liste des immobilisations, indiquant la valeur brute et le montant cumulé des amortissements, et déterminer si elle correspond au solde des comptes dans la balance générale.
52. Se renseigner sur la politique d'amortissements appliquée pour le calcul de la dotation annuelle et de celle relative à la classification des dépenses entre immobilisations et frais d'entretien. Déterminer si les immobilisations ont subi une perte de valeur significative et durable.
53. S'entretenir avec la direction des acquisitions et retraits effectués dans les comptes d'immobilisations et de l'enregistrement des gains et pertes lors des cessions ou des mises au rebut. S'informer si toutes ces opérations ont été enregistrées.
54. Discuter de la permanence des méthodes et des taux d'amortissement appliqués et comparer la dotation aux amortissements avec celle des années précédentes.
55. S'enquérir si certaines immobilisations sont hypothéquées.
56. Déterminer si les contrats de location ont été correctement pris en compte dans les états financiers, conformément aux normes comptables ou directives actuelles.

*Charges payées d'avance, actifs incorporels et autres actifs*

57. Obtenir des analyses identifiant la nature de ces comptes et s'entretenir avec la direction de leur recouvrabilité.
58. S'informer de la base appliquée pour l'enregistrement de ces éléments et des méthodes d'amortissement utilisées.
59. Comparer les soldes des comptes correspondants avec ceux des exercices précédents et s'entretenir des écarts significatifs constatés avec la direction.
60. S'entretenir avec la direction de la classification des comptes entre court et long terme.

*Emprunts*

61. Obtenir de la direction l'état des emprunts et déterminer si le total correspond au solde du compte dans la balance générale.
62. S'informer s'il existe des emprunts pour lesquels l'entité ne respecte pas les termes du contrat d'emprunt et, si tel est le cas, se renseigner sur les actions prises par la direction et déterminer si des états financiers ont fait l'objet des ajustements nécessaires.



63. Déterminer si le montant de la charge d'intérêts est raisonnable eu égard au montant des emprunts.
64. S'informer sur les garanties données.
65. Revoir la classification des échéances à court terme et à long terme des emprunts.

#### *Dettes fournisseurs*

66. S'informer des principes comptables suivis pour l'enregistrement des achats et déterminer si ceux-ci font l'objet de remises ou ristournes.
67. Analyser les variations importantes du solde du compte fournisseurs avec celui des exercices précédents ou du niveau attendu et obtenir les explications sur ces variations.
68. Obtenir la balance fournisseurs et déterminer si le total correspond au solde du compte dans la balance générale.
69. Se renseigner pour savoir si les soldes sont rapprochés avec les relevés de compte des fournisseurs et les comparer avec les soldes de la période précédente. Comparer le volume des achats avec celui des périodes précédentes.
70. S'enquérir de l'existence de dettes importantes non enregistrées.
71. Déterminer si les dettes vis-à-vis des actionnaires, administrateurs et autres parties liées sont présentées séparément.

#### *Charges à payer et dettes éventuelles*

72. Se procurer la liste des charges à payer et déterminer si le total correspond au solde du compte dans la balance générale.
73. Comparer les soldes des principaux comptes avec les comptes similaires des exercices précédents.
74. S'informer sur les autorisations relatives à l'enregistrement de ces charges à payer, sur les délais de paiement, leur respect, les garanties données et leur classification.
75. S'informer de la méthode de calcul des charges à payer.
76. Se renseigner sur la nature des montants indiqués comme éventualités ou comme engagements hors-bilan.
77. S'informer de l'existence de dettes réelles ou éventuelles non enregistrées. Si tel est le cas, déterminer avec la direction s'il est nécessaire de les provisionner dans les comptes ou si une information est nécessaire dans les notes annexes aux états financiers.

*Impôt sur les bénéfices et autres taxes*

78. S'enquérir auprès de la direction si certains événements, notamment des litiges avec l'administration fiscale, sont susceptibles d'avoir une incidence significative sur les impôts dus par l'entité.
79. Comparer la provision pour impôt par rapport aux résultats de l'entité pour l'exercice.
80. S'entretenir avec la direction du bien-fondé de la charge fiscale réelle et différée et du passif d'impôt provisionné, par comparaison avec les exercices précédents.

*Evénements postérieurs à la clôture*

81. Obtenir de la direction les derniers états financiers intérimaires et les comparer aux états financiers examinés ou avec ceux de périodes comparables de l'exercice précédent.
82. S'enquérir événements survenus après la date de clôture susceptibles d'avoir une incidence significative sur les états financiers examinés et déterminer notamment si :
  - (a) des engagements importants ont été pris ou des incertitudes significatives se sont produites après la date de clôture ;
  - (b) des changements significatifs se sont produits dans la structure du capital social, les dettes à long terme ou le fond de roulement jusqu'à la date de fin des travaux ; et
  - (c) des ajustements inhabituels ont été effectués pendant la période comprise entre la date de clôture et la date de fin des travaux.

Déterminer s'il est nécessaire de procéder à des ajustements ou à des mentions particulières dans les notes annexes aux états financiers.

83. Consulter les procès-verbaux des assemblées des actionnaires, des conseils d'administration et autres comités après la date de clôture.

*Contentieux*

84. Demander à la direction si l'entité fait l'objet de procédures juridiques (potentielles, prévues ou en cours). Evaluer leur incidence sur les états financiers.

*Capitaux propres*

85. Obtenir et analyser la liste des opérations affectant les capitaux propres, concernant notamment les nouvelles émissions, les rachats d'actions et les dividendes.
86. S'enquérir des restrictions touchant la distribution des bénéfices non distribués ou des autres comptes de capitaux propres.

*Opérations*

87. Comparer les résultats de la période avec ceux des périodes précédentes et ceux prévus pour la période en cours. S'entretenir des écarts significatifs avec la direction.
88. Déterminer si les ventes et dépenses importantes ont été comptabilisées dans les bonnes périodes.
89. Analyser les éléments de résultats extraordinaires ou inhabituels.
90. Analyser et s'entretenir avec la direction de la relation entre des éléments de même nature dans les produits d'exploitation et évaluer le bien fondé de cette relation par rapport aux périodes précédentes et aux autres informations disponibles.

**Exemple de rapport d'examen limité sans réserve**

RAPPORT D'EXAMEN LIMITE A L'ATTENTION DE ...

Nous avons procédé à l'examen limité du bilan de la société ABC au 31 décembre 19XX, ainsi que du compte de résultats et de l'état des mouvements de trésorerie pour l'exercice clos à cette date. Ces états financiers relèvent de la responsabilité de la direction de la société. Notre responsabilité consiste à émettre un rapport sur ces états financiers sur la base de notre examen limité.

Nous avons effectué notre examen limité selon la Norme Internationale d'Audit (ou les normes ou pratiques nationales applicables) relative aux missions d'examen limité. Cette norme requiert que l'examen limité soit planifié et réalisé en vue d'obtenir une assurance modérée que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives. Un examen limité comporte essentiellement des entretiens avec le personnel de la société et des procédures analytiques appliquées aux données financières ; il fournit donc un niveau d'assurance moins élevé qu'un audit. Nous n'avons pas effectué un audit et, en conséquence, nous n'exprimons donc pas d'opinion d'audit.

Sur la base de notre examen limité, nous n'avons pas relevé de faits qui nous laissent à penser que les états financiers ci-joints ne donnent pas une image fidèle (ou " ne présentent pas sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs "), ..., conformément aux Normes Comptables Internationales<sup>4</sup>.

Date

Adresse

AUDITEUR

<sup>4</sup> Ou indiquer les normes nationales applicables.

**Exemples de rapports d'examen limité autres que sans réserve**

*Réserve résultant du non respect des Normes Comptables Internationales* RAPPORT

D'EXAMEN LIMITE A L'ATTENTION DE ...

Nous avons procédé à l'examen du bilan limité de la société ABC au 31 décembre 19XX, ainsi que du compte de résultats et de l'état des mouvements de trésorerie pour l'exercice clos à cette date. Ces états financiers relèvent de la responsabilité de la direction de la société. Notre responsabilité consiste à émettre un rapport sur ces états financiers sur la base de notre examen limité.

Nous avons effectué notre examen limité selon la Norme Internationale d'Audit (ou les normes ou pratiques nationales applicables) relative aux missions d'examen limité. Cette norme requiert que l'examen limité soit planifié et réalisé en vue d'obtenir une assurance modérée que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives. Un examen limité comporte essentiellement des entretiens avec le personnel de la société et des procédures analytiques appliquées aux données financières ; il fournit donc un niveau d'assurance moins élevé qu'un audit. Nous n'avons pas effectué un audit et, en conséquence, nous n'exprimons donc pas d'opinion d'audit.

La direction nous a informé que les stocks ont été évalués à leur coût d'achat, qui excède leur valeur nette de réalisation. La valorisation faite par la direction, et que nous avons vérifiée, montre que si les stocks avaient été valorisés selon la méthode du plus bas du coût d'achat ou de la valeur nette de réalisation, comme l'imposent les Normes Comptables Internationales<sup>5</sup>, leur valeur serait inférieure de XXX, et le résultat net et les capitaux propres seraient diminués de YYY.

Sur la base de notre examen limité, sous réserve de l'effet de la surévaluation des stocks décrite au paragraphe précédent, nous n'avons pas relevé de faits qui nous laissent à penser que les états financiers ne donnent pas une image fidèle (ou " ne présentent pas sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs "), ..., conformément aux Normes Comptables Internationales<sup>5</sup>.

Date

Adresse

AUDITEUR

<sup>5</sup> Ou indiquer les normes nationales applicables.,

*Conclusion défavorable résultant du non respect des Normes Comptables Internationales* RAPPORT

D'EXAMEN LIMITE A L'ATTENTION DE ...

Nous avons procédé à l'examen limité du bilan de la société ABC au 31 décembre 19XX, ainsi que du compte de résultats et de l'état des mouvements de trésorerie pour l'exercice clos à cette date. Ces états financiers relèvent de la responsabilité de la direction de la société. Notre responsabilité consiste à émettre un rapport sur ces états financiers sur la base de notre examen limité.

Nous avons effectué notre examen limité selon la Norme Internationale d'Audit (ou les normes ou pratiques nationales applicables) relative aux missions d'examen limité. Cette norme requiert que l'examen limité soit planifié et réalisé en vue d'obtenir une assurance modérée que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives. Un examen limité comporte essentiellement des entretiens avec le personnel de la société et des procédures analytiques appliquées aux données financières ; il fournit donc un niveau d'assurance moins élevé qu'un audit. Nous n'avons pas effectué un audit et, en conséquence, nous n'exprimons donc pas d'opinion d'audit.

Comme le souligne la note X, ces états financiers n'intègrent pas les états financiers des filiales pour lesquelles les titres restent comptabilisés à leur valeur d'acquisition, alors que les Normes Comptables Internationales<sup>6</sup> imposent la présentation de comptes consolidés.

Sur la base de notre examen limité, en raison du non respect des principes comptables mentionné au paragraphe précédent et de l'incidence de la non consolidation des comptes des filiales sur les divers postes des états financiers, les états financiers ci-joints ne donnent pas une image fidèle (ou " ne présentent pas sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs "), ..., conformément aux Normes Comptables Internationales d'Audit<sup>6</sup>.

Date

Adresse

AUDITEUR

<sup>6</sup> Ou indiquer les normes nationales applicables.