
Le rapport de l'auditeur: En rapport avec les dernières normes internationales d'audit (ISA)

The auditor report: According to last International Standards on Auditing (ISA)

HARBADI Madjid*

Laboratoire des recherches en finance islamique et
développement durable, Centre Universitaire Abdellah
MORSLI, Tipaza-Algérie

harbadi.madjid@cu-tipaza.dz

Date de soumission: 16/03/2025

OTHMANI Mustapha

Laboratoire des recherches en finance islamique et
développement durable, Centre Universitaire Abdellah
MORSLI, Tipaza-Algérie

otmani.mustapha@cu-tipaza.dz

Date d'acceptation: 10/04/2025

Date de publication: 17/04/2025

Résumé:

La présente recherche qui s'intitule : Le rapport de l'auditeur en relation avec les dernières normes ISA, vise à sensibiliser les auditeurs et chercheurs à l'importance du suivi des mises à jour des normes ISA concernant la structure du rapport d'audit. La problématique traitée est : pourquoi l'IAASB a-t-il récemment actualisé ces normes ? le chercheur a opté pour l'approche analytique et descriptive pour l'examen des évolutions du rapport d'audit, notamment l'introduction des questions clés. Les résultats ont montré une amélioration de la qualité de l'audit, une meilleure compréhension des états financiers et une transparence accrue. Enfin, il a été recommandé d'enrichir le contenu du rapport en incluant des informations sur les risques et l'efficacité du contrôle interne, au-delà du simple avis technique et classique de l'auditeur.

Mots clés : Rapport d'audit, ISA 700 et ISA 701, ISA 705 et 706, questions clés d'audit, Qualité de l'audit.

Codes de classification Jel:M42.

Abstract:

This research, titled "The Auditor's Report in Relation to the Latest ISA Standards," aims to raise awareness among auditors and researchers about the importance of updating audit report structures. The main question is: **Why has the IAASB recently revised these standards?** An analytical and descriptive approach was used to examine the evolution of the audit report, particularly the introduction of key audit matters. The findings show improved audit quality, better financial statement comprehension, and enhanced transparency. It is recommended to enrich the report by including risk assessments and internal control effectiveness, extending beyond the auditor's traditional and technical opinion.

Keywords: Audit report, ISA 701, ISA 705, ISA 706, key audit matters, Audit quality.

Jel Classification Codes:M42.

* Auteur correspondant.

1. Introduction:

La profession d'audit a rencontré de nombreuses difficultés durant les dernières années, liées principalement au grand impact des scandales financiers qui a profondément ébranlé la réputation et l'image de marque des grands cabinets d'audit internationaux, ce qui a mis en lumière de grandes failles critiques dans leur fiabilité et leur intégrité.

En effet, tout a commencé par l'effondrement d'une grande société internationale quelques mois seulement après la certification de ses comptes par un grand cabinet d'audit international. La raison pour laquelle, des voix se sont élevées un peu partout dans le monde pour demander de renforcer l'audit via l'adoption de diverses lois et réglementation afin de renforcer la solidité du système financier mis en place, il est essentiel de repenser les standards actuels de l'audit et d'en concevoir de nouveaux. Cette démarche vise à élever simultanément d'un côté la rigueur des processus d'audit et d'un autre côté assurer la fiabilité des informations comptables et financières des entreprises concernées.

Ces normes ISA utilisées doivent évoluer constamment et régulièrement pour être au diapason avec l'évolution de l'audit à travers le monde et répondre ainsi aux déférentes demandes de son environnement économique et financier internationale.

Habituellement, la modification des normes ISA ou la mise en place de nouvelles normes vient principalement de deux différentes sources : source interne et source externe à la profession. La source interne, c'est les auditeurs eux-mêmes alors que la source externe c'est les utilisateurs du rapport de l'auditeur dont notamment les investisseurs.

Convaincus que toute procédure, toute manière de faire ou toute méthode qui est juste, correcte et efficace aujourd'hui ne le sera pas forcément dans quelque temps, les auditeurs remettent en cause de temps à autre leur propre modèle de rapport pour améliorer ainsi la qualité de leur travail pour montrer et démontrer à leur environnement l'utilité de leur profession. Il faut dire que le renforcement constant de la réglementation en relation avec la profession d'audit reflète l'engagement et la détermination des instances internationales en faveur d'un audit de haute qualité.

Par ailleurs, les investisseurs et autres utilisateurs du rapport d'audit demandent aux auditeurs de leur fournir plus d'informations dans leurs rapports car ils considèrent que l'information qui est limitée à l'opinion donnée dans le rapport d'audit est devenue aujourd'hui insuffisante pour la prise de décisions judicieuses et correcte tout en prenant en compte les risques existants.

Aujourd'hui, l'attention et l'accent est de plus en plus mis sur l'indépendance de l'auditeur vis-à-vis de ses clients, la profondeur de son expertise ainsi que l'exigence et la précision appliquées dans la conduite de ses missions qu'il réalise pour étayer et motiver ses conclusions présentées dans son rapport.

La réforme de la profession d'auditeur et sa modernisation devient un sujet d'actualité au niveau mondial, dans un contexte secoué par plusieurs scandales choquants. La structure et le contenu du rapport d'audit occupent depuis quelques temps, le devant de la scène dans les discussions au niveau internationale et qui a attiré l'intérêt de l'opinion public, en s'imposant ainsi comme un enjeu majeur nécessaire à l'accroissement de la transparence et optimiser la fiabilité des informations comptables et financières des entreprises auditées.

L'IAASB de l'IFAC, normalisateur international de l'audit a procédé ces dernières années à diverses révisions des normes d'audit internationales ISA. Entre les normes qui ont été touché par ces modifications, il y a celles qui sont liées à la forme et au contenu du rapport d'audit. Ces modifications ont porté notamment sur :

- L'architecture et la présentation du rapport d'audit. (Principalement les normes 700, 705, 706 et 720 et ISA 570) ;
- Création de sections distinctes et de nouveaux paragraphes ont été rajoutés au rapport de l'auditeur (ou révisés) (Dont ISA 701, ISA 706 et ISA 720).

1.1. Problématique de la présente recherche :

La problématique que le chercheur a essayé de traiter dans la présente recherche est de mettre en exergue l'importance du rapport de l'auditeur indépendant pour ses utilisateurs par rapport aux nouvelles exigences des normes internationale d'audit ISA liées au rapport.

A partir de là, nous allons développer ce sujet en répondant à la question suivante : **Pourquoi le normalisateur international de l'audit a procédé ces dernières années à la révision des normes d'audit liées au rapport de l'auditeur ?**

Pour bien répondre à cette problématique, nous allons répondre aux sous questions suivantes :

- Pourquoi le normalisateur international de l'audit IAASB a procédé à la révision de la structure du rapport de l'auditeur ?
- Quels sont les objectifs recherchés derrière ces modifications touchant le rapport de l'auditeur indépendant ?
- Quel est le paragraphe le plus important qui a été rajouté au rapport de l'auditeur indépendant ?

1.2. Les hypothèses :

- L'opinion d'audit reste importante mais le rapport peut être plus informative en donnant plus de détail offrant ainsi aux divers utilisateurs une meilleure compréhension leur permettant d'éclairer leur réflexion pour leurs décisions.
- Le rapport de l'auditeur devra servir de catalyseur pour des échanges dynamiques et facile et une collaboration plus fluide et précieuse entre les parties prenantes, incluant les utilisateurs, les auditeurs internes et externes, le comité d'audit ainsi que les acteurs de la gouvernance.

- Avec la diffusion et la mise en lumière les points clés identifiés au cours de l'audit, l'auditeur offre aux utilisateurs de son rapport une visibilité plus claire sur les risques liés à l'information financière des entreprises où ils investissent, tout en leur donnant un aperçu plus éclairé sur le déroulement du processus d'audit.

1.3. Objectif de cette étude :

Cette étude ambitionne de renforcer la prise de conscience des auditeurs et des chercheurs académiques quant au rôle crucial du rapport de l'auditeur, car elle met en avant sa nouvelle architecture ainsi que les éléments et points incontournables qu'il doit intégrer dans son rapport afin d'assurer la fiabilité et l'excellence du processus d'audit.

1.4. Méthodologie de la recherche :

Nous avons privilégié une approche combinant observation descriptive et analyse analytique approfondie, permettant ainsi d'examiner le sujet sous un angle détaillé tout en tirant des enseignements pertinents.

Nous avons aussi mis en exergue les contours du sujet traité et ce à travers l'étude en premier lieu des normes liées au rapport de l'auditeur indépendant, la nouvelle norme qui introduit un nouveau paragraphe sur les questions clé de l'audit et enfin la structure finale du rapport que devra respecter l'auditeur.

1.5. Préambule :

Avant de détailler ces modifications, nous avons jugé utiles de choisir une définition parmi une multitude de définitions donné au rapport d'audit dont notamment celui contenu dans le Mémento pratique « Audit et commissariat aux compte, Edition Francis LEFEBVRE, 2015-2016, page 624 : « **À l'issue de son intervention, l'auditeur formalise ses conclusions dans un document structuré. Ce rapport sur les états financiers constitue la synthèse fidèle de l'accomplissement de sa mission** ».

Dans le même ouvrage, il a été précisé que « ce rapport s'articule autour des trois parties suivantes, page 625 :

- **Première partie:** Formulation de l'opinion sur les états financiers.
- **Deuxième partie:** Justification des analyses sur lesquelles l'auditeur ou le commissaire aux comptes base son opinion.
- **Troisième partie:** Vérifications et informations spécifiques exigées par la législation.

Cela démontre la pertinence des informations de ce rapport, aussi bien pour les parties prenantes que pour les divers utilisateurs. Dans cette perspective, le rapport de l'auditeur a fait l'objet d'une refonte en profondeur, que ce soit dans la forme ou dans son contenu.

En plus des sections « Observations et autres points » ainsi que « Responsabilités de l'auditeur concernant les informations complémentaires ».le normalisateur international d'audit « IAASB » a procédé à l'introduction d'une nouvelle partie du rapport intitulée "**Questions clés de l'audit, QCA**», (En anglais : Key Audit Matters, KAM) pour ne pas se contenter d'une simple délivrance de l'opinion de l'auditeur.

Tout au long de cet article, nous allons voir le « pourquoi de ces révisions et mise à jour des normes », les objectifs des nouvelles sections rajoutées (ou révisée) au contenu du rapport d'audit ainsi que l'apport de la principale norme liée au rapport d'audit qui est la norme révisée ISA 700 par rapport à la précédente version.

Nous allons également présenter chaque norme liée au rapport d'audit tout en donnant à la fin, un exemple synthétique de rapport de l'auditeur indépendant donnée par l'IAASB dans la norme ISA 706.

2. Causes essentielles de ces révisions :

- Les investisseurs et les autres destinataires des états financiers recherchent une transparence renforcée ainsi que des informations plus détaillées de la part des auditeurs.
- Nécessité de fournir un contenu plus détaillé qui vise l'amélioration des communications de l'auditeur.
- Pour donner plus d'importance et d'utilité à la profession de l'audit au niveau mondial.
- L'opinion ou l'avis d'audit reste crucial et fondamental, mais enrichir le rapport avec davantage de précisions offrirait aux utilisateurs des éléments complémentaires nécessaires pour prendre des décisions éclairées et suffisamment informées.
- Tous les intéressés par les états financiers des entreprises auditées aspirent à des informations plus adaptées, significatives, utiles et simple qui mettent en lumière les aspects les plus marquants relevés par l'auditeur au cours de sa mission.
- Les potentiels investisseurs et autres utilisateurs veulent avoir un rapport qui leur permet la compréhension de la situation financière qui prévaut dans l'exercice audité ce qui va augmenter le niveau de confiance que ce soit au niveau interne ou à l'échelle externe de l'entreprise qui fait l'objet d'audit.

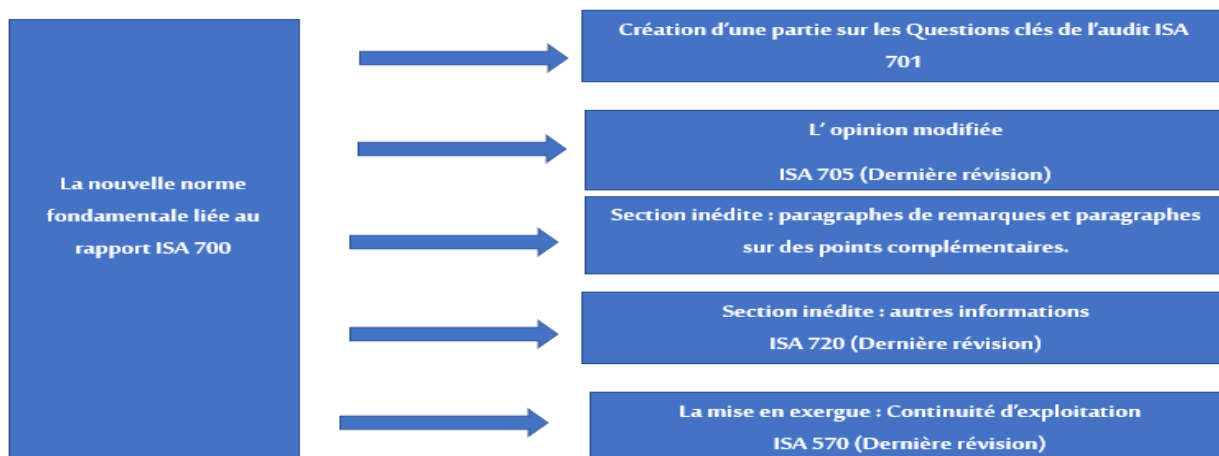
2.1. Finalités visées par ces ajustements apportées au rapport de l'audit :

On peut citer les objectifs suivants :

- Améliorer la valeur communicative pour les utilisateurs.
- Interactions et communications plus fortes entre les destinataires des informations financières, les différents contrôleurs internes et externes, le comité d'audit ainsi que les responsables gestionnaires des stratégies de l'entreprise.
- Renforcement de la vigilance de la direction et des instances de gouvernance concernant les informations divulguées sur les points essentiels de l'audit (KAM) dans le rapport de l'auditeur.
- Amélioration effective de la qualité de l'audit et/ou de la perception qu'en ont les parties prenantes.

2.2. Entre l'adoption d'une norme novatrice et l'adaptation des normes revisitées du rapport de l'auditeur :

Table N°01 La nouvelle norme fondamentale liée au rapport ISA 700



2.3. Apport

❖ Réalisé par le chercheur

- Apport de l'ISA 700 (Révisée) par rapport à l'ISA 700 (Ancienne) :

Table 2 Nouvelle structure du rapport par rapport à l'ancienne.

■ Intitulé :

SECTION	Norme ISA 700 (Précédente version)	Norme ISA 700 (Actuelle version)
1-Intitulé	Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers	Opinion et rapport sur des états financiers

■ Introduction :

SECTION	Norme ISA 700 (Précédente version)	Norme ISA 700 (Actuelle version)
2- Introduction	-L'introduction est distincte de la section « Opinion d'audit ».	-L'introduction fait partie de la section « Opinion d'audit ».

■ Opinion :

SECTION	Norme ISA 700 (Précédente version)	Norme ISA 700 (Actuelle version)
3- Opinion	<p>-L'opinion se trouvée :</p> <p>- après le « Fondement de l'opinion » si opinion modifiée ;</p> <p>-et après la partie « Responsabilité de l'auditeur » si l'opinion est non modifiée.</p> <p>-Ces exigences n'étaient pas explicitement requises pour être mentionnées dans la section de l'opinion.</p> <p>-La plupart d'entre eux se trouvaient dans le paragraphe d'introduction.</p>	<p>-Cette section est positionnée au début du rapport, juste après le destinataire.</p> <p>-L'opinion de l'auditeur est exprimée avant la section « Fondement de l'opinion », contrairement à l'ancienne norme ISA 700.</p> <p>-La section « Opinion » du rapport doit aussi :</p> <p>-Identifier l'entreprise et la période considérée ;</p> <p>-Déclarer que les comptes ont été audités sauf si l'auditeur formule une impossibilité d'exprimer une opinion : Là, il doit déclarer que l'auditeur a été désigné pour auditer les états financiers, version révisée de ISA 705.</p> <p>-Mentionner le titre de chaque état dont est composé les états financiers ;</p> <p>-Faire des renvois aux notes, dont le résumé des conventions comptables essentielles ;</p>

■ Fondement de l'opinion :

SECTION	Norme ISA 700 (Précédente version)	Norme ISA 700 (Actuelle version)
4. Fondement de l'opinion	<p>-La section « Fondement de l'opinion » n'est pas incluse pour tous les types d'opinions de l'auditeur, mais uniquement pour les opinions modifiées.</p> <p>-Cette section est incluse avant la section « Opinion du rapport d'audit ».</p> <p>-Ces exigences n'étaient pas explicitement requises en vertu de cette section.</p> <p>La plupart de ces exigences ont été notées dans d'autres parties du rapport d'audit et non spécifiquement dans cette section.</p>	<p>-La section « Fondement de l'opinion » est incluse pour tous les types d'opinions de l'auditeur, y compris l'opinion non modifiée.</p> <p>-Cette section est incluse après la section « Opinion » du rapport d'audit.</p> <p>-La section « Fondement de l'opinion » doit indiquer que :</p> <p>-L'audit a été réalisé en application des normes ISA ;</p> <p>-Fait référence à la section du rapport d'audit qui décrit les responsabilités ;</p> <p>-Comprend une déclaration confirmant son adhésion totale aux principes de déontologie et aux exigences d'indépendance ;</p> <p>-Indique si les éléments probants sont adéquats et appropriés pour justifier sa conclusion d'audit.</p>

■ Continuité d'exploitation :

SECTION	Norme ISA 700 (Précédente version)	Norme ISA 700 (Actuelle version)
5. Continuité d'exploitation	<p>-Dans l'ancienne ISA 700, Il n'y avait pas de section distincte à signaler sur la continuité de l'exploitation.</p> <p>-En présence d'incertitude significative sur la poursuite de l'exploitation, il doit inclure un « paragraphe d'observation »</p>	<p>-ISA 700 révisée exige que la continuité de l'exploitation soit dans une section distincte et sous un titre spécifique intitulé : « Incertitude significative liée à la continuité de l'exploitation ».</p>

■ Questions clés de l'audit « QCA » :

SECTION	Norme ISA 700 (Précédente version)	Norme ISA 700 (Actuelle version)
6. Questions clés de l'audit	<p>- il n'y avait pas une section dédiée aux questions clé de l'audit.</p>	<p>- ISA 701 est parmi les nouvelles normes créées et applicable depuis 2016.</p> <p>- le rapport d'audit doit inclure une section distincte sous le titre « Questions clés de l'audit »,</p>

■ Autres informations :

SECTION	Norme ISA 700 (Précédente version)	Norme ISA 700 (Actuelle version)
7. Autres informations	<p>-Cette section n'était pas explicitement requise dans l'ancienne norme ISA 700.</p> <p>-La section était destinée à présenter l'information conformément aux exigences de l'ancienne norme ISA .</p>	<p>-Cette partie a été incluse juste après la section « QCA ».</p>

■ **Les Responsabilités de la direction sur les états financiers :**

SECTION	Norme ISA 700 (Précédente version)	Norme ISA 700 (Actuelle version)
8. Responsabilités de la direction pour les états financiers	- Cette section a été positionnée en haut du rapport d'audit juste en dessous de la section « Introduction », avant la Rubrique "Opinion".	- Cette section est maintenant positionnée bien après « l'Opinion » dans le but de donner plus de valeur aux intéressés par les états financiers. - Cette partie doit se trouver juste après la section « QCA »

■ **Les Responsabilités de l'auditeur :**

SECTION	Norme ISA 700 (Précédente version)	Norme ISA 700 (Actuelle version)
9. Responsabilités de l'auditeur	- Cette section était positionnée sous la section « Responsabilité de la direction » juste avant le paragraphe « Opinion ». - Sa position était uniquement dans le corps du rapport d'audit.	- Cette section est désormais positionnée dans le corps du rapport d'audit, bien en dessous de la section « Opinion » afin d'apporter une valeur ajoutée aux intéressés des états financiers.

■ **Le Nom de l'associé (Responsable de la mission) :**

SECTION	Norme ISA 700 (Précédente version)	Norme ISA 700 (Actuelle version)
10. Nom de l'associé responsable de la mission	- Le nom du partenaire n'était pas tenu d'être inclus dans le rapport d'audit. - La signature et le nom de l'entreprise suffisaient seuls.	- Le rapport doit indiquer expressément le nom de l'associé responsable de la mission d'audit pour les entités cotées, Excepté en cas de danger significatif sur la sécurité personnelle dudit associé. - La signature et le nom du cabinet seuls ne suffisent plus.

❖ **Analyse de la norme ISA 700 Opinion et rapport d'audit sur des états financiers**

Norme ISA 700 (Actuelle version)	
Définition	Établit les principes fondamentaux pour structurer et présenter un rapport d'audit indépendant sur les états financiers.
Objectif	Garantir que l'auditeur exprime une opinion claire et fondée sur les états financiers, en conformité avec le référentiel applicable.
Date d'application	15 décembre 2016
Champ d'application	Toutes missions d'audit d'états financiers, qu'ils soient établis selon des normes comptables nationales ou internationales.
Résumé	Cette norme définit la présentation type du rapport d'audit, en détaillant les éléments essentiels comme l'opinion de l'auditeur, la base et fondement de cette opinion et les responsabilités des parties prenantes.
Analyse	Cette norme agit comme un socle fondamental pour l'audit financier, assurant une communication normalisée et transparente entre l'auditeur et les utilisateurs des états financiers. Elle façonne le rapport comme un outil de confiance, où chaque mot revêt une importance capitale dans la transmission de l'opinion professionnelle.

Source: Tableau élaboré par le chercheur

Table N°03 Analyse de la norme ISA 701 Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant (QCA).

Norme ISA 701	
Définition	Communication des sujets les plus pertinents de l'audit, appelés « Questions clés de l'audit ».
Objectif	Améliorer la transparence du rapport en mettant en lumière les sujets les plus significatifs et en expliquant comment ils ont été traités lors de l'audit.
Date d'application	15 décembre 2016
Champ d'application	Obligatoire pour les audits des entités cotées et recommandé pour d'autres entités selon le jugement de l'auditeur.
Résumé	L'auditeur doit identifier les aspects critiques de l'audit, expliquer pourquoi ils sont significatifs et décrire la manière dont ils ont été examinés.
Analyse	Cette norme transforme le rapport d'audit en un document narratif et explicatif, où l'auditeur ne se limite plus à une simple conclusion, mais éclaire également les enjeux sous-jacents à son évaluation. Elle permet ainsi d'améliorer la compréhension du processus d'audit et de renforcer la transparence, en offrant aux parties prenantes un regard plus affiné sur les zones de complexité.

Source: Tableau élaboré par le chercheur

Table N°04 Analyse de la norme ISA 705 liée à l'expression dans le rapport de l'auditeur d'une opinion modifiée

Norme ISA 705	
Définition	Fournit des directives sur les circonstances nécessitant une opinion modifiée dans un rapport d'audit.
Objectif	Déterminer les conditions qui justifient une opinion avec réserve, une opinion défavorable ou une impossibilité d'exprimer une opinion, et préciser leur impact sur le rapport d'audit.
Date d'application	15 décembre 2009
Champ d'application	Toute mission d'audit où l'auditeur identifie des anomalies significatives ou une limitation à l'étendue de ses travaux.
Résumé	L'auditeur doit ajuster son opinion lorsque des divergences importantes existent entre les états financiers et le référentiel comptable ou lorsque des limitations empêchent une conclusion fiable.
Analyse	L'ISA 705 fonctionne comme un garde-fou dans l'exercice de l'audit : elle encadre la manière dont l'auditeur doit réagir face à des irrégularités majeures ou à un manque d'informations suffisantes. Cette norme préserve l'intégrité du rapport d'audit en évitant qu'une opinion inexacte ne soit émise, garantissant ainsi une prise de décision éclairée par les utilisateurs des états financiers.

Source: Tableau élaboré par le chercheur

Table N°05 Analyse de la norme ISA 706 Paragraphes explicatifs et sections complémentaires dans le rapport d'audit

Norme ISA 706	
Définition	Introduit des éléments additionnels dans le rapport d'audit permettant d'attirer l'attention du lecteur sur des aspects spécifiques sans altérer l'opinion.
Objectif	Assurer que certains sujets d'intérêt général ou spécifique, bien que ne modifiant pas l'opinion de l'auditeur, soient mis en avant pour améliorer la compréhension du rapport.
Date d'application	15 décembre 2009
Champ d'application	Pertinent pour toute mission d'audit nécessitant des explications supplémentaires sur certains événements ou contextes significatifs.
Résumé	L'auditeur peut inclure un paragraphe d'observation pour mettre en évidence un point crucial, comme une incertitude significative, ou un paragraphe relatif à d'autres éléments jugés pertinents.
Analyse	Cette norme joue un rôle de complément d'information, offrant à l'auditeur la possibilité de souligner des points cruciaux qui méritent d'être portés à la connaissance des parties prenantes. Elle fonctionne comme un projecteur éclairant des zones d'intérêt sans remettre en question la solidité de l'opinion globale.

Source:Tableau élaboré par le chercheur

Table N°06 Analyse de la norme ISA 720 Les obligations de l'auditeur par rapport à d'autres informations

Norme ISA 720	
Définition	Énonce les obligations de l'auditeur quant aux autres informations présentes dans le rapport annuel en complément des états financiers audités.
Objectif	Déterminer si ces informations sont cohérentes avec les états financiers audités et signaler toute incohérence significative.
Date d'application	15 décembre 2016
Champ d'application	Applicable à toutes les entités publiant un rapport annuel contenant des éléments complémentaires aux états financiers audités.
Analyse	Cette norme agit comme un bouclier contre les incohérences potentielles pouvant fausser l'interprétation des états financiers. Elle renforce la crédibilité globale du rapport annuel en imposant une lecture critique des éléments annexes, garantissant ainsi une harmonie entre les états financiers et leur environnement informationnel.

Source:Tableau élaboré par le chercheur

3. Exemple de la structure du rapport de l'auditeur :

- Avec une section sur les questions clés de l'audit (ISA 701) et ;
- Un paragraphe d'observations de la norme de l'actuelle ISA 706 et ;
- Un paragraphe sur d'autres points de la même norme.

3.1. RAPPORT DE L'AUDITEUR INDÉPENDANT

❖ Rapport sur l'audit des états financiers clos le 31/12/N

- Opinion (L'auditeur doit mettre son opinion au début du rapport)

Commencer par indiquer l'opinion appropriée positionnée au début du rapport qui doit être en cohérence avec le contenu du rapport audit.

- **Fondement de l'opinion (à positionner juste après l'opinion).**
- **Observations** Un paragraphe dédié aux observations est inséré soit avant, soit après la section « Questions clés de l'audit », en fonction de l'évaluation de l'auditeur quant à la pertinence et à l'importance de l'information qu'il veut communiquer.
- **Questions clés de l'audit (Exemple type)**

Les questions clés de l'audit représentent, selon l'appréciation professionnelle de l'auditeur, les aspects les plus significatifs de l'audit des états financiers pour la période examinée. Elles devront être analysées dans le cadre global de l'audit des états financiers en vue de formuler une opinion, tout en précisant que cela est sans pour autant faire l'objet d'une opinion séparée.

Il faut mentionner chaque question clé relevé au cours de l'audit en application de la norme ISA 701. Exemple de question clé formulé dans le rapport :

Nous avons identifié la comptabilisation, pour la première fois, d'une provision pour indemnités de départ à la retraite (IDR) comme un sujet nécessitant une attention particulière. L'évaluation de cette obligation repose sur des hypothèses actuarielles impliquant des estimations à long terme, comme l'évolution des rémunérations, le taux de rotation du personnel et le choix du taux d'actualisation. La complexité de ces paramètres peut influencer de manière significative la mesure du passif comptabilisé.

Notre audit a consisté à examiner la méthodologie adoptée par l'entité pour estimer cette provision et à en apprécier la conformité avec le référentiel comptable applicable. Nous avons analysé la pertinence des hypothèses sous-jacentes en les confrontant aux données économiques disponibles ainsi qu'aux tendances historiques de l'entreprise. Des recalculs indépendants ont été refaits afin de mesurer la robustesse des estimations fournies et d'évaluer la sensibilité de la provision à différentes variations d'hypothèses clés.

Nous avons également porté une attention particulière à la qualité des informations divulguées en annexe, notamment la transparence des jugements retenus et la manière dont les incertitudes inhérentes à cette estimation ont été présentées aux utilisateurs des états financiers. Sur la base des travaux réalisés, nous considérons que la provision pour départ à la retraite a été estimée de manière raisonnable et qu'elle est présentée de façon correcte et appropriée dans les états financiers du présent exercice.

- **Autre point.**
- **Responsabilités de la direction et des responsables de la gouvernance pour les états financiers**
- **Responsabilités de l'auditeur pour l'audit des états financiers**
- **Rapport relatif à d'autres obligations légales et réglementaires**
- **Mettre le nom del'associé responsable de la mission d'audit :** ici, il faut lasignature au nom du cabinet d'audit et la signature del'associé, mais aussi selon la réglementation applicable.

4. Conclusion :

Les récentes mises à jour des normes ISA concernant le rapport de l'auditeur visent à optimiser la rigueur et la transparence des processus d'audit, garantissant ainsi une amélioration significative de leur qualité. et ils viennent en grande partie en réponse à la demande des utilisateurs des états financiers, qui ont exprimé leur besoin à plus d'informations financières ou autres sur les sociétés auditées.

Aujourd'hui, le contenu du rapport de l'auditeur n'est plus limité à formuler une évaluation technique, impartiale et objective sur la crédibilité et l'exactitude des états financiers, mais cela, doit dépasser ce cadre pour arriverà informer les actionnaires et les investisseurs sur tout ce qui se passe dans l'entreprise et sur l'efficience du dispositif de contrôle interne.

En effet, il doit nécessairement mettre en lumière avec plus de clarté les points de vulnérabilité identifiés, susceptibles d'affecter la continuité et la stabilité de l'entité auditée, tout en mettant à la disposition des actionnaires et des investisseurs les données clés les plus pertinentes pour une prise de décision éclairée. qui leur permettront de mieux connaître l'entité et par conséquent leur donner la possibilité de prendre les bonnes décisions.

Il est peut-être utile d'insister sur la contribution effective de la nouvelle norme ISA 701 « **Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant** », qui est venue pour renforcer la transparence et à améliorer la qualité du processus d'audit. qui faut-il le rappeler constitue le paragraphe le plus important ajouté au rapport final de l'auditeur.

Résultats de la présente recherche :

Nous pouvons citer les résultats suivants :

- ✓ Les normes d'audit internationales révisées liées au rapport de l'auditeur permettent l'amélioration de la valeur communicative pour les utilisateurs.
- ✓ Donnent plus d'interactions et En favorisant des échanges renforcés et plus dynamiques entre les parties prenantes, incluant les utilisateurs, les auditeurs internes et externes, le comité d'audit et les instances de gouvernance.
- ✓ Renforcement de la vigilance de la direction et des instances de gouvernance quant aux divulgations des Questions Clés de l'Audit (QCA) dans le rapport de l'auditeur.

- ✓ Élévation du niveau d'excellence de l'audit et/ou de la manière dont les utilisateurs en apprécient la fiabilité.
- ✓ Rendre plus accessibles les états financiers aux utilisateurs en dévoilant les aspects essentiels de l'entité et en soulignant les postes nécessitant des jugements critiques de la direction.
- ✓ Assurer une plus grande transparence du processus d'audit en lui donnant plus de clarté et de visibilité.
- ✓ Mettre en lumière auprès des parties prenantes les décisions stratégiques majeures prises par la direction.
- ✓ Les investisseurs auront une meilleure idée sur les risques en relation avec les informations financières des entreprises dans lesquelles ils placent leur capital, ainsi que des mécanismes du processus d'audit.

Recommandations :

Au regard de ces éléments et à l'issue de la présente recherche, le chercheur a estimé pertinent de formuler les recommandations suivantes :

➤ **Élargissement du périmètre du rapport d'audit à l'ère des révisions normatives**

À la lumière des modifications récents des référentiels qui encadrent la mission de l'auditeur, le rapport de ce dernier doit incarner une lecture plus approfondie et stratégique de la situation financière et organisationnelle de l'entité auditée car aujourd'hui il ne saurait se limiter à une simple attestation d'exactitude et de fiabilité des états financiers, fondée sur une analyse technique et impartiale.

➤ **Une communication transparente et plus élargie**

Au contraire, l'auditeur est appelé à transcender son rôle classique et ce, en adoptant une posture d'éclairer pour les actionnaires et les investisseurs, et en s'imposant comme un levier d'anticipation et de prévention des risques et un révélateur des enjeux de durabilité et de performance de l'entité auditée.

➤ **Identification et mise en exergue des risques majeurs**

Au-delà de ce simple constat, l'auditeur a la responsabilité d'identifier et de signaler, avec précision et clarté, les risques significatifs pouvant compromettre la viabilité et la pérennité des activités de l'entité. Ces éléments doivent être exposés de manière intelligible afin d'anticiper les défis futurs et d'accompagner une prise de décision éclairée.

➤ **Un accès optimisé aux informations stratégiques**

Dans un souci de transparence et de valorisation du processus décisionnel, il est essentiel que l'auditeur fournisse aux parties prenantes des indicateurs pertinents et des données stratégiques qui peuvent orienter leurs choix en toute connaissance de cause.

Au terme de cette étude, nous pouvons dire que les normes ISA sont scrutées, revisitées et ajustées régulièrement dans le but de s'adapter aux réalités économiques et aux exigences accrues de transparence financière. L'évolution de ces normes est une quête d'excellence et d'adaptabilité. Ces mises-à-jour en

permanence vise également la redéfinition et le repositionnement de l'auditeur dans le nouvel écosystème économique et financier.

Dorénavant, son rôle ne se limite plus à une validation des chiffres produits par les entités mais il s'affirme de plus en plus comme un garant de confiance, un éclaircisseur crédible, répondant ainsi aux attentes d'investisseurs et d'actionnaires soucieux d'une lecture lisible et accrue des états financiers et d'un audit réellement probant. Dans cette dynamique évolutive, la formation continue se révèle comme un impératif incontournable.

Pour les auditeurs et tout comme pour les chercheurs académiques en audit, l'enrichissement constant de leurs compétences est la clé d'une expertise toujours affûtée. Il vient d'insister que se former, c'est non seulement maîtriser les évolutions normatives, mais aussi prévoir les défis qui émergent de temps à autre, affiner les méthodologies et renforcer la pertinence des analyses. Ainsi, l'audit ne se limite pas à une discipline figée ; il s'inscrit dans un processus d'amélioration perpétuelle, où l'apprentissage et l'innovation façonnent l'excellence professionnelle.

5. Liste Bibliographique et références :

- 1- Mémento pratique « Audit et commissariat aux comptes, Edition Francis LEFEBVRE, 2015-2016.
- 2- Norme Internationale d'Audit ISA 700 « Opinion et rapport sur des états financiers » Ancienne et nouvelle version.
- 3- Norme Internationale d'Audit ISA 701 « Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant » Nouvelle norme.
- 4- Norme Internationale d'Audit ISA 705 « Expression d'une opinion modifiée dans le rapport de l'auditeur indépendant » version révisée.
- 5- Norme Internationale d'Audit ISA 706 « Paragraphes d'observations et paragraphes sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant, version révisée ».
- 6- www.ifac.org
- 7- www.iaasb.org