**E1-2-2 / Comptes consolidés** IFRS - Rapport avec certification sans réserve et sans incertitude significative sur la continuité d’exploitation - EIP - Sociétés[[1]](#footnote-2) - Clôture au 31 décembre 2019 ou antérieure

 **Exemple de rapport adapté au contexte Covid-19**

[Nom de la société]

RAPPORT DES COMMISSAIRES AUX COMPTES
SUR LES COMPTES CONSOLIDÉS

Exercice clos le ...[[2]](#footnote-3)

À *… [organe appelé à statuer sur les compte*s*]* de la société [X]

**Opinion**

En exécution de la mission qui nous a été confiée par … *[organe appelé à statuer sur les comptes],* nous avons effectué l’audit des comptes consolidés de la société [X] relatifs à l’exercice clos le … *[date de clôture de l’exercice]2*, tels qu’ils sont joints au présent rapport. Ces comptes ont été arrêtés par [*organe compétent, par exemple :* le conseil d’administration] le … [*date*] sur la base des éléments disponibles à cette date dans un contexte évolutif de crise sanitaire liée au Covid-19.

Nous certifions que les comptes consolidés sont, au regard du référentiel IFRS tel qu’adopté dans l’Union européenne, réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l’exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine, à la fin de l’exercice, de l'ensemble constitué par les personnes et entités comprises dans la consolidation.

[[3]](#footnote-4)L’opinion formulée ci-dessus est cohérente avec le contenu de notre rapport au comité d’audit *[ou autre terminologie retenue par la société pour désigner le comité spécialisé visé à l’article L.823-19 du code de commerce]*[[4]](#footnote-5).

**Fondement de l’opinion**

***Référentiel d’audit***

Nous avons effectué notre audit selon les normes d’exercice professionnel applicables en France. Nous estimons que les éléments que nous avons collectés sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

Les responsabilités qui nous incombent en vertu de ces normes sont indiquées dans la partie « Responsabilités des commissaires aux comptes relatives à l’audit des comptes consolidés » du présent rapport.

***Indépendance***

Nous avons réalisé notre mission d’audit dans le respect des règles d’indépendance qui nous sont applicables, sur la période du … *[date du début de l’exercice]* à la date d’émission de notre rapport, et notamment nous n’avons pas fourni de services interdits par l’article 5, paragraphe 1, du règlement (UE) n° 537/2014 ou par le code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes.

*[Le cas échéant]* Par ailleurs, les services autres que la certification des comptes que nous avons fournis au cours de l’exercice à votre société et aux entités qu’elle contrôle[[5]](#footnote-6) et qui ne sont pas mentionnés dans le rapport de gestion ou l’annexe des comptes consolidés sont les suivants :

*[indication des services autres que la certification des comptes fournis par chaque commissaire aux comptes]*

*[Le cas échéant]* **Observation[[6]](#footnote-7)**

Sans remettre en cause l’opinion exprimée ci-dessus, nous attirons votre attention sur le point suivant exposé dans la note XX de l’annexe des comptes consolidés5 concernant … *[exposer le point concerné].*

**Justification des appréciations - Points clés de l’audit**

En application des dispositions des articles L.823-9 et R.823-7 du code de commerce relatives à la justification de nos appréciations, nous portons à votre connaissance les points clés de l’audit relatifs aux risques d'anomalies significatives qui, selon notre jugement professionnel, ont été les plus importants pour l’audit des comptes consolidés de l’exercice, ainsi que les réponses que nous avons apportées face à ces risques.

Les appréciations ainsi portées s’inscrivent dans le contexte de l’audit des comptes consolidés pris dans leur ensemble, arrêtés dans les conditions rappelées précédemment, et de la formation de notre opinion exprimée ci-avant. Nous n’exprimons pas d’opinion sur des éléments de ces comptes consolidés pris isolément.

[*Description de chaque point clé de l’audit conformément au paragraphe 15 de la NEP 701.*][[7]](#footnote-8)

**Vérifications spécifiques[[8]](#footnote-9)**

Nous avons également procédé, conformément aux normes d'exercice professionnel applicables en France, aux vérifications spécifiques prévues par les textes légaux et réglementaires des informations relatives au groupe, données dans le rapport de gestion[[9]](#footnote-10) du… *[organe compétent]* arrêté le … [*date*]*.* S’agissant des événements survenus et des éléments connus postérieurement à la date d’arrêté des comptes relatifs aux effets de la crise liée au Covid-19, la direction nous a indiqué qu’ils feront l’objet d’une communication à [*organe délibérant*] appelé(e) à statuer sur les comptes[[10]](#footnote-11).

Nous n'avons pas d'observation à formuler sur leur sincérité et leur concordance avec les comptes consolidés.

*[Le cas échéant, déclaration consolidée de performance extra-financière][[11]](#footnote-12)* Nous attestons que la déclaration consolidée de performance extra-financière prévue par l’article L. 225-102-1 du code de commerce figure dans le rapport sur la gestion du groupe [dans les informations relatives au groupe données dans le rapport de gestion], étant précisé que, conformément aux dispositions de l’article L. 823-10 de ce code, les informations contenues dans cette déclaration n’ont pas fait l’objet de notre part de vérifications de sincérité ou de concordance avec les comptes consolidés [*le cas échéant[[12]](#footnote-13) :* et doivent faire l’objet d’un rapport par un organisme tiers indépendant][[13]](#footnote-14).

**Informations résultant d'autres obligations légales et réglementaires[[14]](#footnote-15)**

***Désignation des commissaires aux comptes***

Nous avons été nommés commissaires aux comptes de la société X par … *[organe appelé à statuer sur les comptes]* du … *[date de désignation d’origine du cabinet A]* pour le cabinet A et du … *[date de désignation d’origine du cabinet B]*pour le cabinet B.

Au [*date de clôture*], le cabinet [A] était dans la [xème] année de sa mission sans interruption et le cabinet [B] dans la [yème] année [[*le cas échéant*][[15]](#footnote-16), dont respectivement t et u années depuis que les titres de la société ont été admis aux négociations sur un marché réglementé][[16]](#footnote-17).

**Responsabilités de la direction** **et des personnes constituant le gouvernement d’entreprise relatives aux comptes consolidés**

Il appartient à la direction d’établir des comptes consolidés présentant une image fidèle conformément au référentiel IFRS tel qu’adopté dans l’Union européenne ainsi que de mettre en place le contrôle interne qu'elle estime nécessaire à l'établissement de comptes consolidés ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs.

Lors de l’établissement des comptes consolidés, il incombe à la direction d’évaluer la capacité de la société à poursuivre son exploitation, de présenter dans ces comptes, le cas échéant, les informations nécessaires relatives à la continuité d’exploitation et d’appliquer la convention comptable de continuité d’exploitation, sauf s’il est prévu de liquider la société ou de cesser son activité.

[[17]](#footnote-18) Il incombe au comité d’audit *[ou autre terminologie retenue par la société pour désigner le comité spécialisé visé à l’article L.823-19 du code de commerce][[18]](#footnote-19)* de suivre le processus d’élaboration de l’information financière et de suivre l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques, ainsi que le cas échéant de l'audit interne, en ce qui concerne les procédures relatives à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière.

Les comptes consolidés ont été arrêtés par … [*organe compétent, par exemple :* le conseil d’administration].

**Responsabilités des commissaires aux comptes relatives à l’audit des comptes consolidés**

*Objectif et démarche d’audit*

Il nous appartient d’établir un rapport sur les comptes consolidés. Notre objectif est d’obtenir l’assurance raisonnable que les comptes consolidés pris dans leur ensemble ne comportent pas d’anomalies significatives. L’assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d’assurance, sans toutefois garantir qu’un audit réalisé conformément aux normes d’exercice professionnel permet de systématiquement détecter toute anomalie significative. Les anomalies peuvent provenir de fraudes ou résulter d’erreurs et sont considérées comme significatives lorsque l’on peut raisonnablement s’attendre à ce qu’elles puissent, prises individuellement ou en cumulé, influencer les décisions économiques que les utilisateurs des comptes prennent en se fondant sur ceux-ci.

Comme précisé par l’article L.823-10-1 du code de commerce, notre mission de certification des comptes ne consiste pas à garantir la viabilité ou la qualité de la gestion de votre société.

[[19]](#footnote-20)Dans le cadre d’un audit réalisé conformément aux normes d’exercice professionnel applicables en France, le commissaire aux comptes exerce son jugement professionnel tout au long de cet audit. En outre :

* il identifie et évalue les risques que les comptes consolidés comportent des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d’erreurs, définit et met en œuvre des procédures d’audit face à ces risques, et recueille des éléments qu’il estime suffisants et appropriés pour fonder son opinion. Le risque de non-détection d’une anomalie significative provenant d’une fraude est plus élevé que celui d’une anomalie significative résultant d’une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne ;
* il prend connaissance du contrôle interne pertinent pour l’audit afin de définir des procédures d’audit appropriées en la circonstance, et non dans le but d’exprimer une opinion sur l’efficacité du contrôle interne ;
* il apprécie le caractère approprié des méthodes comptables retenues et le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, ainsi que les informations les concernant fournies dans les comptes consolidés ;
* il apprécie le caractère approprié de l’application par la direction de la convention comptable de continuité d’exploitation et, selon les éléments collectés, l’existence ou non d’une incertitude significative liée à des événements ou à des circonstances susceptibles de mettre en cause la capacité de la société à poursuivre son exploitation. Cette appréciation s’appuie sur les éléments collectés jusqu’à la date de son rapport, étant toutefois rappelé que des circonstances ou événements ultérieurs pourraient mettre en cause la continuité d’exploitation. S’il conclut à l’existence d’une incertitude significative, il attire l’attention des lecteurs de son rapport sur les informations fournies dans les comptes consolidés au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas fournies ou ne sont pas pertinentes, il formule une certification avec réserve ou un refus de certifier ;
* il apprécie la présentation d’ensemble des comptes consolidés et évalue si les comptes consolidés reflètent les opérations et événements sous-jacents de manière à en donner une image fidèle ;
* concernant l’information financière des personnes ou entités comprises dans le périmètre de consolidation, il collecte des éléments qu’il estime suffisants et appropriés pour exprimer une opinion sur les comptes consolidés. Il est responsable de la direction, de la supervision et de la réalisation de l’audit des comptes consolidés ainsi que de l’opinion exprimée sur ces comptes.

*[[20]](#footnote-21)Rapport au comité d’audit* *[ou autre terminologie retenue par la société pour désigner le comité spécialisé visé à l’article L.823-19 du code de commerce]**[[21]](#footnote-22)*

Nous remettons au comité d’audit *[ou autre terminologie retenue par la société pour désigner le comité spécialisé visé à l’article L.823-19 du code de commerce]21* un rapport qui présente notamment l’étendue des travaux d'audit et le programme de travail mis en œuvre, ainsi que les conclusions découlant de nos travaux. Nous portons également à sa connaissance, le cas échéant, les faiblesses significatives du contrôle interne que nous avons identifiées pour ce qui concerne les procédures relatives à l’élaboration et au traitement de l’information comptable et financière.

Parmi les éléments communiqués dans le rapport au comité d’audit *[ou autre terminologie retenue par la société pour désigner le comité spécialisé visé à l’article L.823-19 du code de commerce]21* figurent les risques d’anomalies significatives, que nous jugeons avoir été les plus importants pour l’audit des comptes consolidés de l’exercice et qui constituent de ce fait les points clés de l’audit, qu’il nous appartient de décrire dans le présent rapport.

Nous fournissons également au comité d’audit *[ou autre terminologie retenue par la société pour désigner le comité spécialisé visé à l’article L.823-19 du code de commerce]21* la déclaration prévue par l’article 6 du règlement (UE) n° 537-2014 confirmant notre indépendance, au sens des règles applicables en France telles qu’elles sont fixées notamment par les articles L.822-10 à L.822-14 du code de commerce et dans le code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes. Le cas échéant, nous nous entretenons avec le comité d'audit *[ou autre terminologie retenue par la société pour désigner le comité spécialisé visé à l’article L.823-19 du code de commerce]21* des risques pesant sur notre indépendance et des mesures de sauvegarde appliquées.

*[Lieu, date et signature]*

|  |  |
| --- | --- |
| *[Nom du cabinet A titulaire du mandat]* | *[Nom du cabinet B titulaire du mandat]* |
|  |  |
| *[Nom de l’associé représentant le cabinet A]* | *[Nom de l’associé représentant le cabinet B]* |

1. Pour les sociétés de financement EIP non tenues de se doter d’un comité spécialisé visé à l’article L.823-19 du code de commerce ou disposant d’un autre organe exerçant les missions du comité spécialisé, se référer au paragraphe 1.24 a) de la NI.I - *Les rapports du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés*, 3ème édition, décembre 2018. [↑](#footnote-ref-2)
2. Pour les exercices d'une durée différente de douze mois, préciser « relatif à l'exercice de X mois clos le... ». [↑](#footnote-ref-3)
3. Lorsque l’EIP ne s’est pas dotée d’un comité d’audit parce qu’elle bénéficie de l’exemption prévue par le 5° de l’article L.823-20 du code de commerce (existence d’un comité d’audit au niveau de l’EIP contrôlante), cette phrase est supprimée. [↑](#footnote-ref-4)
4. Lorsque l’EIP ne s’est pas dotée d’un comité d’audit parce qu’elle bénéficie de l’exemption prévue par le 4° de l’article L.823-20 du code de commerce, le rapport (au comité d’audit) prévu par l’article 11 du règlement (UE) n° 537/2014 et l’article L.823-16 du code de commerce est adressé à l’organe constitué en interne à l’entité et exerçant les missions du comité spécialisé, qui peut être l’organe chargé de l’administration ou l’organe de surveillance . Il convient donc d’adapter la désignation de l’organe, le cas échéant : « conseil d’administration exerçant les missions du comité spécialisé visé à l’article L.823-19 du code de commerce » ou « conseil de surveillance exerçant les missions du comité spécialisé visé à l’article L.823-19 du code de commerce », selon le cas. [↑](#footnote-ref-5)
5. Le règlement (UE) n° 537/2014 parle de « filiales ». Selon l’article L.233-1 du code de commerce, une filiale est une société dont plus de la moitié du capital est détenue par l’entité auditée. Par cohérence avec le périmètre retenu pour les obligations relatives aux SACC et afin de lever toute ambigüité, le terme « filiales » a été remplacé par « entités qu’elle contrôle ». [↑](#footnote-ref-6)
6. La CNCC souhaite rappeler que le choix de formuler ou non une observation sur l’information fournie dans l’annexe des comptes au titre des incidences de la crise Covid-19 (hors les cas d’incertitude significative sur la continuité d’exploitation) relève du jugement professionnel du commissaire aux comptes. Il convient de rappeler qu’une observation ne saurait se substituer à une information qui doit figurer dans l’annexe des comptes. [↑](#footnote-ref-7)
7. Conformément au paragraphe 15 de la NEP 701, « cette formulation doit être claire et comprendre pour chaque point clé de l’audit :

- un sous-titre approprié ;

- les raisons pour lesquelles le risque d’anomalies significatives est considéré comme l’un des plus importants de l’audit et constitue de ce fait un point clé de l’audit ;

- une synthèse des réponses apportées par le commissaire aux comptes pour faire face à ce risque ».

Lorsque cela est pertinent au regard de la description effectuée, le commissaire aux comptes fait référence aux informations fournies dans les comptes consolidés. [↑](#footnote-ref-8)
8. En cas d’observation à formuler et/ou d’irrégularité à signaler au titre des vérifications spécifiques, se référer aux exemples de formulation fournis au paragraphe 8.7 de la NI.I - *Les rapports du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés*, 3ème édition, décembre 2018. [↑](#footnote-ref-9)
9. Ou « (…) vérifications spécifiques prévues par les textes légaux et réglementaires des informations données dans le rapport sur la gestion du groupe » en cas de document séparé. [↑](#footnote-ref-10)
10. Ceci suppose que ce point a fait l’objet d’une déclaration écrite spécifique dans la lettre d’affirmation ou dans un autre document. Si cette déclaration n’a pas été obtenue et que l’entité n’a pas l’intention de communiquer, il appartiendra au commissaire aux comptes d’effectuer cette communication (cf. NI II § 3.32 et 3.42). [↑](#footnote-ref-11)
11. Dans le cas où la personne ou l’entité est soumise aux dispositions de l’article L.225-102-1 du code de commerce et qu’elle établit des comptes consolidés, pour les exercices ouverts à compter du 1er septembre 2017. Se référer à l’avis technique de la CNCC *– Déclaration de performance extra-financière – Intervention du commissaire aux comptes – Intervention de l’OTI* – décembre 2018. [↑](#footnote-ref-12)
12. Cas où l’entité a nommé un OTI chargé de la vérification de la déclaration de performance extra-financière en application des articles L.225-102-1 V et R.225-105-2 II du code de commerce. [↑](#footnote-ref-13)
13. Pour les autres formulations possibles, se référer à l’avis technique de la CNCC *– Déclaration de performance extra-financière – Intervention du commissaire aux comptes – Intervention de l’OTI* – décembre 2018. [↑](#footnote-ref-14)
14. Cette partie du rapport peut aussi comprendre, par exemple, la mention des irrégularités relatives à des informations requises dans l’annexe par des textes autres que le référentiel comptable, qui pourra être intitulée *Irrégularité(s) relative(s) à des informations requises dans l’annexe par des textes autres que le référentiel comptable*: « En application de la loi, nous vous signalons que … *[mentions desdites irrégularités].*». Pour le raisonnement sous-jacent, cf. réponse CNP n°2007-21, Bulletin CNCC n°149, mars 2008, page 99. [↑](#footnote-ref-15)
15. Précision à n’insérer que si l’ancienneté du mandat est antérieure à la date à laquelle les titres ont été admis aux négociations sur un marché réglementé. [↑](#footnote-ref-16)
16. Pour les personnes et entités visées au 6° du III de l’article L.820-1 du code de commerce, la phrase entre crochets peut être adaptée de la façon suivante : « (…), dont [t] année(s) depuis que la société est devenue une entité d’intérêt public en application du 6° du III de l’article L.820-1 du code de commerce. » ; le décompte figurant dans la phrase entre crochets est fait à partir du 1er exercice ouvert postérieurement au 31 décembre 2017 ou, si postérieur, à partir de la date de qualification d’EIP. [↑](#footnote-ref-17)
17. Lorsque l’EIP ne s’est pas dotée d’un comité d’audit parce qu’elle bénéficie de l’exemption prévue par le 5° de l’article L.823-20 du code de commerce (existence d’un comité d’audit au niveau de l’EIP contrôlante), cette phrase est supprimée. [↑](#footnote-ref-18)
18. Lorsque l’EIP ne s’est pas dotée d’un comité d’audit parce qu’elle bénéficie de l’exemption prévue par le 4° de l’article L.823-20 du code de commerce, le rapport (au comité d’audit) prévu par l’article 11 du règlement (UE) n° 537/2014 et l’article L.823-16 du code de commerce est adressé à l’organe constitué en interne à l’entité et exerçant les missions du comité spécialisé, qui peut être l’organe chargé de l’administration ou l’organe de surveillance (4°). Il convient donc d’adapter la désignation de l’organe, le cas échéant : « conseil d’administration exerçant les missions du comité spécialisé visé à l’article L.823-19 du code de commerce » ou « conseil de surveillance exerçant les missions du comité spécialisé visé à l’article L.823-19 du code de commerce », selon le cas. [↑](#footnote-ref-19)
19. La description détaillée des responsabilités du commissaire aux comptes, surlignée dans cet exemple, peut aussi figurer en annexe du rapport. Dans ce cas, il convient de :

substituer à cette description détaillée la phrase suivante : « Une description plus détaillée de nos responsabilités de commissaire aux comptes relatives à l’audit des comptes consolidés figure dans l’annexe du présent rapport et en fait partie intégrante. » et ;

insérer une annexe au rapport intitulée « Description détaillée des responsabilités des commissaires aux comptes » reprenant cette partie grisée. [↑](#footnote-ref-20)
20. Lorsque l’EIP ne s’est pas dotée d’un comité d’audit parce qu’elle bénéficie de l’exemption prévue par le 5° de l’article L.823-20 du code de commerce (existence d’un comité d’audit au niveau de l’EIP contrôlante), cette sous-partie est supprimée et le titre de la sous-partie précédente est également supprimé. [↑](#footnote-ref-21)
21. Lorsque l’EIP ne s’est pas dotée d’un comité d’audit parce qu’elle bénéficie de l’exemption prévue par le 4° de l’article L.823-20 du code de commerce, le rapport (au comité d’audit) prévu par l’article 11 du règlement (UE) n° 537/2014 et l’article L.823-16 du code de commerce est adressé à l’organe constitué en interne à l’entité et exerçant les missions du comité spécialisé, qui peut être l’organe chargé de l’administration ou l’organe de surveillance (4°). Il convient donc d’adapter la désignation de l’organe, le cas échéant : « conseil d’administration exerçant les missions du comité spécialisé visé à l’article L.823-19 du code de commerce » ou « conseil de surveillance exerçant les missions du comité spécialisé visé à l’article L.823-19 du code de commerce », selon le cas. [↑](#footnote-ref-22)