

OHADA

Guide d'application des
normes professionnelles

Novembre 2016

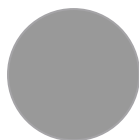


EY

Building a better
working world

0

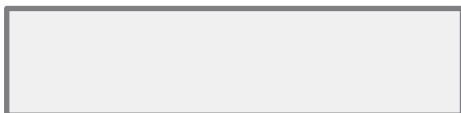
Légende



Icône

ISA

Définition



Diligences



Commentaires



Outils



Sommaire

1.	Introduction	3
2.	Principes généraux et responsabilité	6
3.	Evaluation des risques et réponses aux risques évalués	37
4.	Éléments probants	61
5.	Utilisation des travaux d'autres professionnels	102
6.	Conclusion de l'audit et rapport	117
7.	Autres normes	148



1. Introduction

1

Introduction

IAASB

International Auditing and Assurance Standard Board



**Normes Internationales d'Audit
(ISA, ISRE, ISRS, ISAE)**

**GUIDE PRATIQUE D'APPLICATION DES NORMES
PROFESSIONNELLES
ESPACE OHADA**



CONTENU

Diligences requises par les normes ISA

Commentaires
pour aider à la mise en œuvre opérationnelle

Outils Pratiques

Exigences complémentaires issues de l'Acte Uniforme OHADA

1

Introduction

L'auditeur doit :



- Se conformer à l'ensemble des Normes ISA **pertinentes** pour l'audit
 - Normes **en vigueur**
 - **Existence** des **circonstances décrites**
- Avoir connaissance de **l'intégralité** du texte d'une Norme ISA
 - **Diligences**
 - **Modalités d'application**
 - Autres **commentaires**
- **Comprendre** les **objectifs** et **appliquer correctement** les **diligences requises**

Rappel : L'étendue de la documentation requise par les normes ISA est à adapter à la nature et à la taille de l'entité.



2. Principes généraux et responsabilité

2

Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les normes internationales d'audit

ISA
200



En faisant preuve d'**esprit critique**, les **objectifs** d'une mission d'audit en application des normes ISA sont :

- Obtenir l'**assurance raisonnable** que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent **pas d'anomalies significatives**
- **Formuler** une **opinion** exprimant si les **états financiers sont établis** ou non, dans **tous leurs aspects significatifs**, conformément à un référentiel comptable applicable
- **Emettre** un **rapport** sur les états financiers
- Procéder aux **communications requises** par les **Normes ISA** sur la base des conclusions de ses travaux.

1

Règles d'éthique relatives à l'audit d'états financiers

Conformité aux règles d'éthique applicables, y compris celles qui ont trait à l'**indépendance**

2

Esprit critique

Etre **attentif**, entre autres :

- ▶ Aux **éléments probants** qui **contredisent d'autres éléments probants** recueillis ;
- ▶ Aux **informations** qui **remettent en cause** la **fiabilité** de **documents** et de **réponses apportées** aux **demandes de renseignement** à utiliser en tant qu'**éléments probants** ;
- ▶ Aux situations qui peuvent révéler une **fraude possible** ;
- ▶ Aux **circonstances** qui suggèrent le besoin de mettre en œuvre des **procédures d'audit** en **supplément** de celles **requises** par les **Normes ISA**.

2

Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les normes internationales d'audit

ISA
200

3

Jugement professionnel

Nécessaire pour les décisions portant, par exemple, sur :

- ▶ Le **caractère significatif** et le risque d'audit ;
- ▶ La nature, le calendrier et l'étendue des **procédures d'audit** à mettre en œuvre pour satisfaire les **diligences requises** par les **Normes ISA** et pour recueillir les éléments probants ;
- ▶ Le fait de déterminer si des **travaux supplémentaires** sont nécessaires pour atteindre les **objectifs** des **Normes ISA** ;
- ▶ **L'évaluation** des jugements de la direction portant sur le suivi du **référentiel comptable applicable** ;
- ▶ Le fondement des **conclusions** tirées des **éléments probants** recueillis.

4

Éléments probants suffisants et appropriés et risque d'audit

- Récolte d'éléments probants suffisants et appropriés afin de:
 - **Réduire le risque d'audit**
 - Etre en mesure de tirer des **conclusions**

5

Conduite d'un audit selon les Normes ISA

- **Respect** des **Normes ISA** relatives à un audit
- **Objectifs** visés dans chaque Norme ISA
- Respect des **diligences** requises **pertinentes**
- **Incapacité d'atteindre** un **objectif**

2

Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les normes internationales d'audit

ISA
200



Rapport du commissaire aux comptes :

- **Rapport** d'audit avec expression d'une **opinion** sur les **comptes**
- **Résultat** de la mise en œuvre d'une **mission d'audit** des **états financiers annuels**

Art.
710

Emission d'une **opinion** sur :

- la **régularité**
- la **sincérité**
- l'**image fidèle** reflétée des états financiers

Art.
711

Motivation de l'**opinion**

- avec **réserves**
- **défavorable**
- **impossibilité d'émettre** une opinion

Art.
712

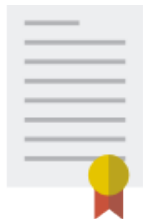
Mission de **vérification**

- des **valeurs**
- des **documents comptables**
- de la **conformité** aux **règles comptables**

Art.
718

A toute période de l'année :

- **Vérification et contrôles** opportuns
- **Demande de documents nécessaires** à l'audit



- **Accord** sur les **termes** de la **mission** d'audit dans une **lettre de mission** ou un accord écrit, qui contient certaines mentions requises.
- Pour des **audits récurrents**, appréciation des circonstances sur la **nécessité de révision** des termes de la mission d'audit et signature d'une nouvelle lettre de mission.

1

Conditions préalables à un audit

- Déterminer si le **référentiel comptable** appliqué est **acceptable**
- Obtenir la confirmation de la **direction** sur ses **responsabilités**

Il n'existe **pas de critères objectifs** et faisant autorité pour **juger du caractère acceptable** des référentiels comptables.

On considère acceptables les normes éditées par des organisme qui ont autorité tels que **par exemple les normes IFRS, IPSAS**, etc.

Facteurs pertinents à prendre en compte pour déterminer le caractère acceptable du référentiel comptable:

- ▶ ☒ La **nature de l'entité**;
- ▶ ☒ Le **but des états financiers**;
- ▶ ☒ La **nature des états financiers**;
- ▶ ☒ La **conformité** avec la **loi** et la **réglementation**;

2

Limitation à l'étendue des travaux connue avant l'acceptation d'une mission d'audit

Limitation impliquant l'**impossibilité d'exprimer** une opinion d'audit



Refus d'effectuer une telle mission limitée en tant que mission d'audit

Sauf si obligation légale ou réglementaire

Autres facteurs affectant l'acceptation d'une mission d'audit:

- **Référentiel** comptable **non acceptable**
- **Incapacité** à **obtenir** les **informations supplémentaires** demandées à la direction

3

Accord sur les termes de la mission d'audit

- Avec la **direction** OU les personnes constituant le **gouvernement d'entreprise**, selon les cas
- Consigné dans une **lettre de mission d'audit** incluant les éléments présents dans les exemples ci-dessous

Il peut être dans l'**intérêt commun** que l'auditeur adresse une **lettre de mission avant le début** de la mission afin d'éviter des malentendus.

Exemple de lettre de mission société non cotée



Lettre de mission_Société non c

Exemple de lettre de mission société non cotée en co-commissariat aux comptes



Lettre de mission_Société non c

4

Audits récurrents

Apprécier :

- Si les circonstances requièrent la **révision** des termes de la mission d'audit
- La nécessité de **rappeler** à l'entité les **termes existants** de la mission

5

Acceptation d'une modification des termes de la mission d'audit

- **L'auditeur ne doit pas accepter de modifier les termes de la mission d'audit** lorsqu'il n'existe **aucun motif raisonnable**
- Si tel est le cas et si l'auditeur n'est **pas autorisé à poursuivre sa mission d'audit originale**, la **démission** est envisageable si elle est **conforme** aux **lois** et aux **règlements**
- Si **modification** des termes, **nouvelle lettre de mission**

6

Considérations supplémentaires à prendre en compte lors de l'acceptation d'une mission

- **Normes d'information financière** complétées **par** la loi ou la réglementation
- **Référentiel** comptable **prescrit** par la **loi** ou la **réglementation**
- **Rapport** de l'auditeur **prescrit** par la **loi** ou la **réglementation**



- **Responsabilité** de l'associé en charge de la **mise en œuvre de procédures** permettant de **vérifier la qualité** d'ensemble de chacune des missions d'audit.

1

Respect des règles d'éthique et d'indépendance

- ▶ Veille continue du **respect des règles d'éthique** pertinentes par les membres de l'équipe affectée à la mission
- ▶ Détermination de **mesures appropriées** à prendre lors de **l'occurrence** d'un **problème**
- ▶ **Conclusion** sur le **respect** des **règles d'indépendance** qui s'appliquent à la mission

2

Acceptation et maintien des missions

- ▶ Suivi des **procédures appropriées** concernant l'acceptation et le maintien des missions et des relations clients
- ▶ **Communication** et prise de **mesures nécessaires** lors de l'occurrence d'informations qui auraient porté au refus de la mission

3

Affectation des équipes aux missions

- ▶ **Expérience technique**
- ▶ **Connaissance des secteurs d'industrie** du client
- ▶ **Connaissance** des politiques et procédures de **contrôle qualité** du **cabinet**
- ▶ Capacité à exercer un **jugement professionnel**
- ▶ **Connaissance des normes professionnelles**

4

Réalisation des missions d'audit

- ▶ **Direction, supervision et réalisation** de la mission
- ▶ **Revue** menées selon les **politiques** et les **procédures du cabinet**
- ▶ Veille à ce que l'équipe procède aux **consultations appropriées** sur les **questions difficiles** ou **controversées** et à l'application des conclusions tirées
- ▶ Suivi de la **revue** d'une mission par un **chargé de contrôle qualité**



- Consignation dans la documentation de l'audit la **nature**, le **calendrier** et l'**étendue des procédures** réalisées ainsi que les **discussions sur les points importants**.
- **Caractère suffisant** pour permettre à un auditeur expérimenté, n'ayant eu aucun lien antérieur avec la mission d'audit, de **comprendre ce qui a été réalisé, par qui et pourquoi**.



DOCUMENTATION ET MISE EN FORME

La documentation d'audit peut être consignée sur papier, sur un rapport électronique ou par tout autre moyen. Elle peut comprendre par exemple:

- ▶ Les **programmes** d'audit
- ▶ Des **analyses**
- ▶ Les **notes de synthèses** relatives aux points de revues
- ▶ Les **résumés des points importants**
- ▶ Les **lettres de confirmation** et **d'affirmation**
- ▶ Les **questionnaires de contrôle**
- ▶ La **correspondance**, dont les courriers électroniques, relatives aux points importants

Le dossier d'audit est mis en forme dans un délai approprié après la date du rapport d'audit qui n'excède généralement pas **60 jours après la date du rapport d'audit** (conformément à la norme ISQC1, § 54)

2

Les obligations de l'auditeur en matière de fraude lors d'un audit d'états financiers

ISA
240



- **Evaluation** et **prise en compte** du **risque** de **fraude** lors de l'audit.
- Mise en œuvre des **procédures requises** pour évaluer le risque de fraude et identifier de potentielles anomalies résultant de fraudes.

1

Esprit critique

- ▶ Faire preuve **d'esprit critique** tout au long de l'audit
- ▶ Possibilité d'**admettre** l'**authenticité** des enregistrements et des **documents** à **moins** qu'il n'ait des **raisons d'en douter**
- ▶ **Investigations** sur les **incohérences** des **déclarations** des dirigeants et du gouvernement d'entreprise

2

Discussion entre les membres de l'équipe affectée à la mission

- ▶ **Discussion obligatoire** entre les membres de l'équipe affectée à la mission
- ▶ Détermination par l'associé responsable de la mission des sujets à **communiquer** à d'autres **membres non impliqués** dans la **discussion**
- ▶ **Accent particulier** sur les rubriques des Etats Financiers **susceptibles** de comporter des **anomalies significatives**

3

Procédures d'évaluation des risques et procédures liées

Demandes d'information à la :

Direction	Gouvernance
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Évaluation faite du risque d'anomalies dans les Etats Financiers ▶ Processus internes de détection des risques de fraude ▶ Communication faite par la direction sur ces processus à la gouvernance ▶ Fraudes avérées, suspectées ou alléguées 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Surveillance sur les processus mis en place par la direction pour la détection des risques de fraude ▶ Cas de fraudes avérées, suspectées ou alléguées (sauf si le gouvernement d'entreprise est impliqué dans la direction de l'entreprise)

Procédures liées

- ▶ Evaluer toutes **corrélations révélatrices d'anomalies** provenant de fraudes
- ▶ Evaluer autres informations révélatrices d'anomalies provenant de fraude
- ▶ Evaluer **l'existence** de **facteurs de risque de fraude**

4

Identification et évaluation de risques d'anomalies significatives provenant de fraude

- ▶ **Identification et évaluation de risques d'anomalies significatives** provenant de fraude au niveau des états financiers et des **assertions**
- ▶ **Présomption d'existence** de risques de fraude dans la comptabilisation des **produits**
- ▶ Considération de l'**importance** de ces **risques** et prise de **connaissance** des **contrôles** mis **en place**

5

Réponses aux risques évalués d'anomalies significatives provenant de fraude

- ▶ Définition d'une **approche générale** visant à :
 - ▶ **Affecter et superviser une équipe compétente** en matière de détection de fraude
 - ▶ Evaluer si les **méthodes comptables** choisies et appliquées **servent la présentation d'informations mensongères**
 - ▶ Inclure un **élément d'imprévisibilité** dans les **procédures d'audit**
- ▶ **Procédures d'audit complémentaires** au niveau des **assertions**
- ▶ **Procédures d'audit** répondant au **risques** de **contournement** par la **direction** des **contrôles** mis **en place**

6

Evaluation des éléments probants

- ▶ **Evaluation** du risque de **fraude** pouvant être révélé par les **procédures analytiques réalisées peu avant la fin de l'audit**
- ▶ **En cas d'anomalie**, appréciation si celle-ci constitue un **indice de fraude**. Le cas échéant, en évaluer l'impact, un cas de fraude étant rarement un cas isolé
- ▶ En cas d'anomalie provenant d'une **fraude impliquant la direction**:
 - ▶ **Revue de l'évaluation** des risques d'anomalies provenant de **fraude**
 - ▶ **Evaluation** des **conséquences** sur les autres aspects de **l'audit**
 - ▶ **Remise en question** des **éléments probants** précédemment recueillis

7

Impossibilité pour l'auditeur de poursuivre sa mission

- ▶ **Situation remettant en cause** la possibilité de poursuivre la mission :
 - ▶ Détermination de ses **obligations professionnelles et légales** applicables
 - ▶ Interrogation sur l'opportunité de **démission** au regard de la loi et de la réglementation applicable
- ▶ En cas de **démission**:
 - ▶ **Entretien** avec la direction et le gouvernement d'entreprise
 - ▶ **Obligations professionnelles ou légales d'information**

8

Déclarations de la direction

Obtention de **déclarations écrites** confirmant :

- ▶ La **responsabilité** de mise en place d'un **contrôle interne** détectant les **fraudes**
- ▶ La **communication** à l'auditeur de **l'évaluation** du **risque d'anomalies significatives** provenant de **fraudes** dans les états financiers
- ▶ **Signalement** de **tous** les **cas de fraudes** avérés ou suspectés affectant l'entité
- ▶ **Signalement** de **toute allégation** de **fraude** suspectée ou commise impactant les états financiers

9

Communication à la direction et aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise

- ▶ En cas de **fraude** ou de **possibilité** de fraude : **informer la direction sans délai**
- ▶ En cas d'identification de **fraude** avérée ou suspectée de la **direction, d'employés** à **responsabilité** dans le contrôle interne, d'autres personnes affectant les états financiers : **informer le gouvernement d'entreprise sans délai**
- ▶ **Communication** aux personnes du gouvernement d'entreprise de **toute question de fraude** relevant de leur **responsabilité**

10

Communication aux autorités de contrôle et de tutelle

En cas **d'identification** ou **suspicion** de fraude :

- ▶ **Déterminer l'obligation** de **révéler** les faits à un **tiers** à l'entité
- ▶ Dans **certaines circonstances**, des **obligations légales** peuvent **prévaloir** sur le **devoir de confidentialité** de l'auditeur

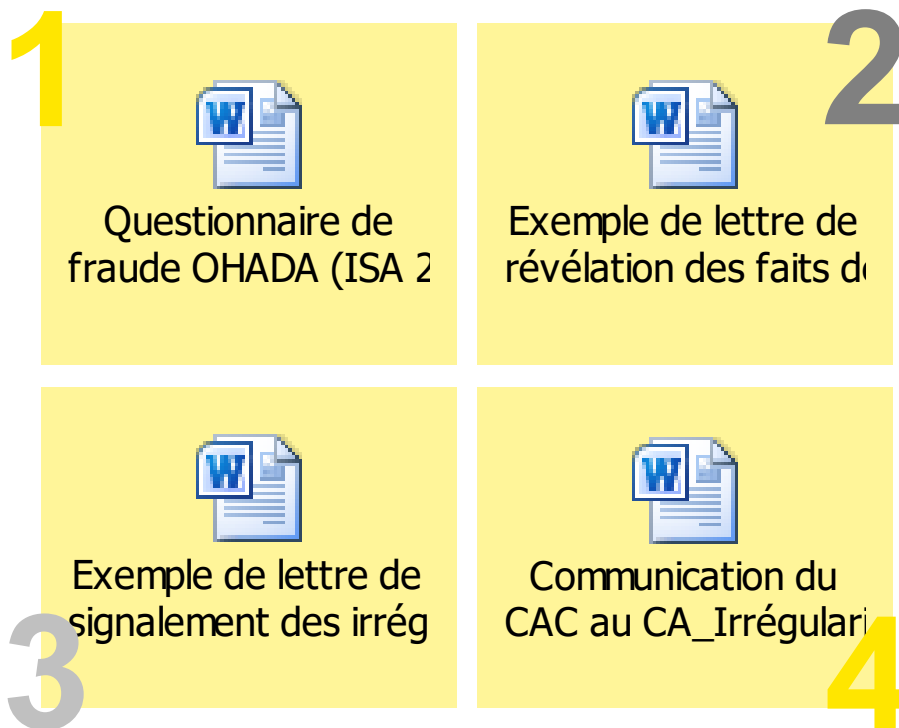
11

Documentation

- ▶ **Décisions importantes** prises lors des discussions
- ▶ **Risques identifiés et évalués**
- ▶ **Approche générale** en réponse aux risques évalués
- ▶ **Résultats des procédures d'audit réalisées**
- ▶ **Communication faite** en matière de **fraude** à la direction, au gouvernement d'entreprise et aux autorités de contrôle et à d'autres
- ▶ Présomption d'existence de ce risque non applicable : **raisons** de cette décision

LES OUTILS

- 1 Exemple d'un questionnaire de fraude
- 2 Exemple de lettre de révélation des faits délictueux
- 3 Exemple de lettre de signalement des irrégularités et incertitudes à la plus prochaine assemblée générale
- 4 Exemple de lettre de signalement des irrégularités et incertitudes au conseil d'administration



2

Prises en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers

ISA
250



- **Prise en considération** des **textes** législatifs et réglementaires **applicables** à l'entité.
- **Communication** de façon appropriée des cas de **non-respect** des **textes légaux** et **réglementaires** à la **direction** et aux autres personnes constituant le **gouvernement d'entreprise** et le cas échéant dans son rapport d'audit et aux **autorités de tutelle**.
- **Révélation** au **ministère public** des faits **délictueux identifiés**.

1

Examen par l'auditeur du respect des textes législatifs et réglementaires

- Conformité de l'entité au **cadre légal et réglementaire** et **légal applicable**
- Recueil des **éléments probants suffisants** et appropriés
- **Identification** d'autres **cas de non-respect** de textes
- Demande de **déclaration écrite** confirmant que tous les **cas de non respect** ont été **signalés**

2

Procédures d'audit à mettre en œuvre lorsqu'un cas de non-respect des textes est identifié ou suspecté

Non-respect avéré	Suspicion
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Prise de connaissance de la nature de l'acte et de ses circonstances ➤ évaluation de l'incidence sur les états financiers 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Entretien avec la direction ou le gouvernement d'entreprise ➤ Eventuelle demande d'avis juridique

3

Communication des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes

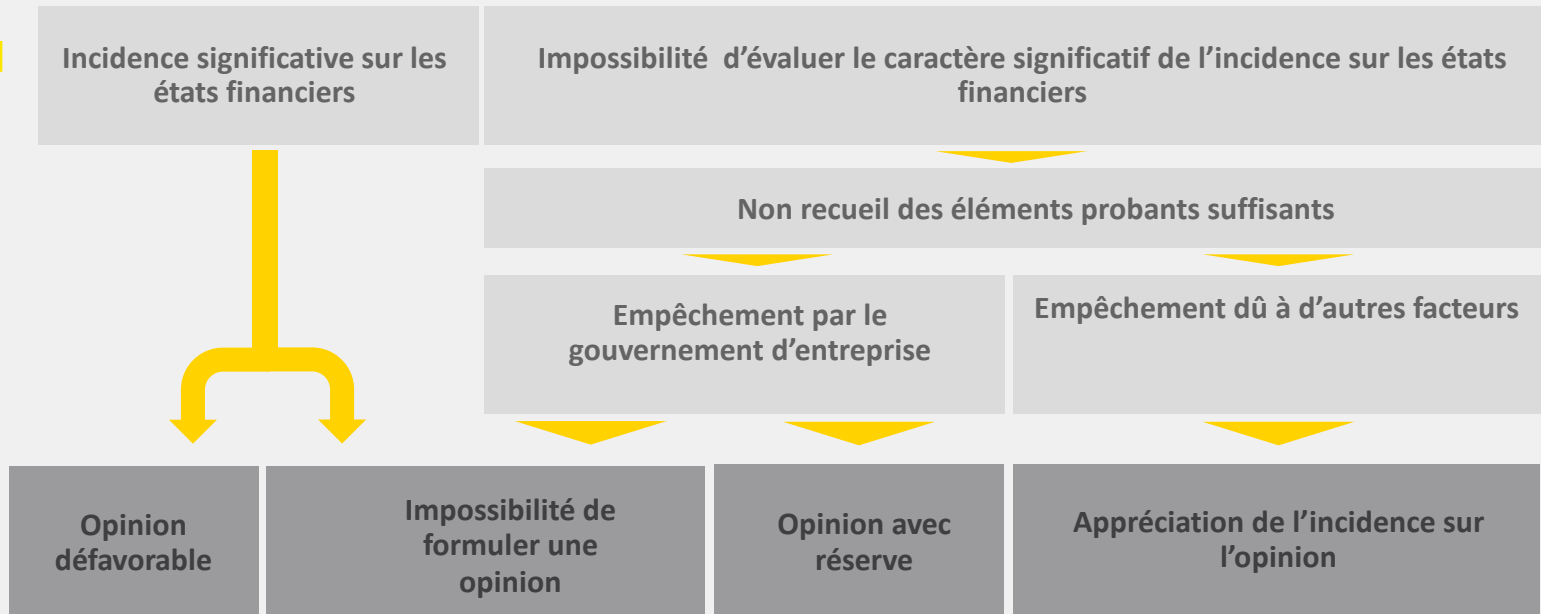
- **Communication** au **gouvernement d'entreprise** des cas de **non-respect** des textes législatifs et réglementaires
- **Non-respect délibéré** et **significatif** : **information** des personnes du **gouvernement d'entreprise** dès que possible
- **implication** du **gouvernement** d'entreprise dans le **non-respect** des textes:
 - Information de **l'autorité supérieure directe au sein de l'entité**, le cas échéant
 - Sinon, obtention **d' un avis juridique**, si cela est **jugé nécessaire**

2

Prises en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers

4

Communication des cas de non-respect des textes dans le rapport de l'auditeur sur les états financiers



5

Documentation

- Cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes
- Résultats des entretiens avec la direction, le gouvernement d'entreprise et les tiers

Outils

Exemple de questionnaire de prises en considération des textes législatifs et réglementaires



Questionnaire
contexte légal et régi

2

Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise

ISA
260



- **Communication tout au long de la mission** avec les personnes constituant le **gouvernement d'entreprise**.

1

Responsabilités de l'auditeur relatives à l'audit des états financiers

Communiquer au **gouvernement d'entreprise**:

- La **responsabilité** de l'auditeur de **se forger** et **d'exprimer une opinion sur les états financiers**
- La **non-exonération** la **direction** et du **gouvernement d'entreprise** de leurs **responsabilités**

2

Étendue des travaux d'audit et le calendrier de réalisation prévu

Communiquer au gouvernement d'entreprise:

- Une **vue d'ensemble** de l'étendue des travaux
- Un **calendrier** de réalisation prévus
- Les **risques importants identifiés**

Éléments importants relevés lors de l'audit

Communiquer au gouvernement d'entreprise:

- Son **point de vue** quant aux aspects qualitatifs d'importance touchant **aux pratiques comptables** de l'entité
- Les **difficultés importantes rencontrées** lors de l'audit (si elles existent)
- Si le **gouvernement d'entreprise** n'est **pas impliqué** dans la **direction**:
 - Les **déclarations écrites** demandées par l'auditeur
 - Les **sujets importants** relevés lors de l'audit **discutés** avec la **direction**
- Les **circonstances ayant une incidence** sur le **rapport d'audit**

Indépendance de l'auditeur

Dans le cas des **entités cotées**, communiquer :

- La **déclaration** de conformité de l'équipe et du cabinet **aux règles d'éthique d'indépendance**
- Les **relations** ou **sujets** pouvant **porter atteinte** à l'**indépendance**
- Les **Mesures de sauvegarde** mises en place

2

Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise

ISA
260



- **Rapport** prévu par l'article 715 de l'Acte Uniforme de l'OHADA

Destinataire

- **Conseil d'administration**
- **Administrateur général**
- Le **comité d'audit**, le cas échéant

Contenu

- **Contrôles et vérifications spécifiques** effectués
- Différents **sondages** réalisés et leurs **résultats**
- **Modifications** à apporter aux **états financiers**
- **Irrégularités** et inexactitudes découvertes
 - Leurs **impacts** sur les **résultats** N comparés aux résultats N-1

Calendrier

- **Mise à disposition** du président du Conseil d'administration ou de l'administrateur général **avant la réunion d'arrêté des comptes** de l'exercice

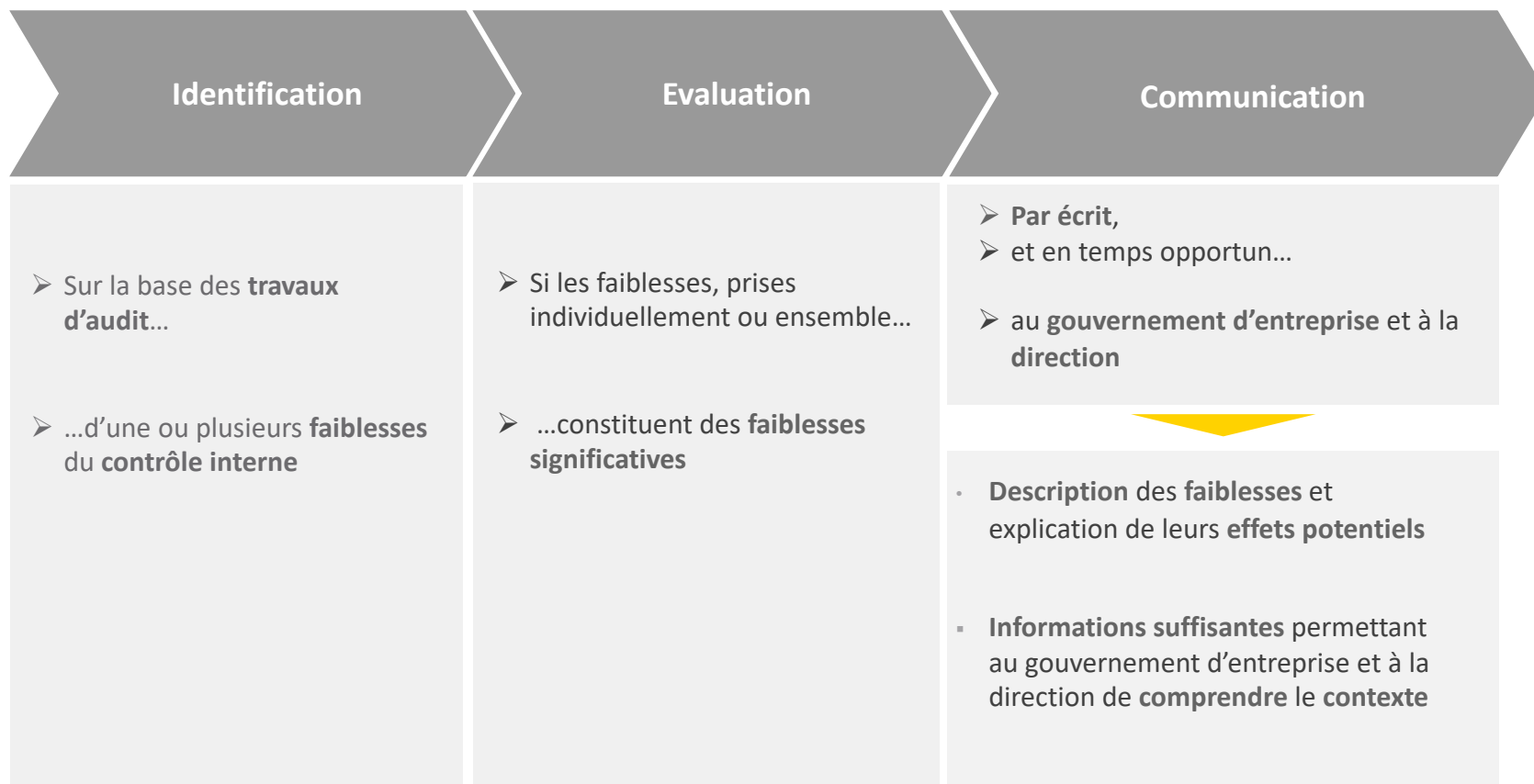
2

Communication des faiblesses du contrôle interne aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise

ISA
265



- **Communication par écrit** aux personnes constituant le **gouvernement d'entreprise** des **faiblesses significatives de contrôle interne**.



Caractère significatif d'une faiblesse

Exemples de **questions que doit se poser l'auditeur** :

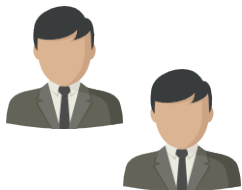
- ▶ Possibilité de **faiblesses** conduisant à des **anomalies significatives** dans les états financiers futures ?
- ▶ Possibilité de **perte** ou de **fraude** portant sur les actifs ou les passifs concernés ?
- ▶ **Caractère subjectif** et **complexité** de **l'estimation** de montants ?
- ▶ **Montant** des **états financiers** sujets à des **faiblesses** ?
- ▶ **Volume** des **mouvements** (potentiellement) enregistrés dans les soldes de comptes ou les flux **exposés** à une **faiblesse** ?
- ▶ **Type de contrôle** effectué lors de l'élaboration de l'information financière ?

Indicateurs de faiblesses

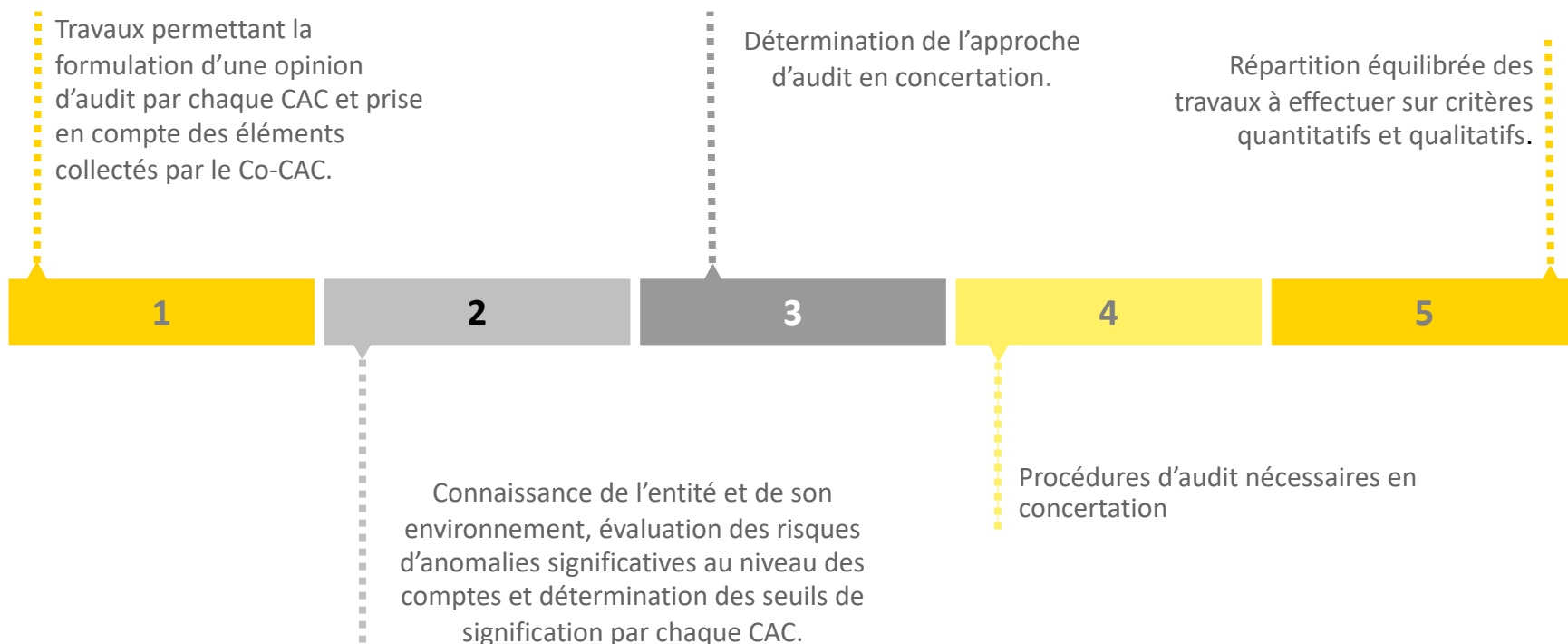
- ▶ Indications que des **transactions importantes n'ont pas été examinées de manière appropriée** par les personnes constituant le gouvernement d'entreprise
- ▶ **Incapacité** de la **direction à détecter des anomalies** et de mettre en place des **mesures correctives** appropriées portant sur des **faiblesses significatives**
- ▶ **Absence d'un processus d'évaluation des risques** au sein de l'entité
- ▶ Indication d'une **réponse inefficace apportée à des risques** importants identifiés
- ▶ **Réémission d'états financiers précédemment publiés** pour refléter la correction d'une anomalie significative résultant d'une erreur ou provenant d'une fraude

2

Aspects relatifs au co-commissariat aux comptes



- Dans l'espace OHADA, **possibilité** (ou, le cas échéant, **obligation**) d'un audit réalisé par **plusieurs commissaires** aux comptes qui **procèdent séparément** à **leurs travaux** mais établissent un **rapport commun**.

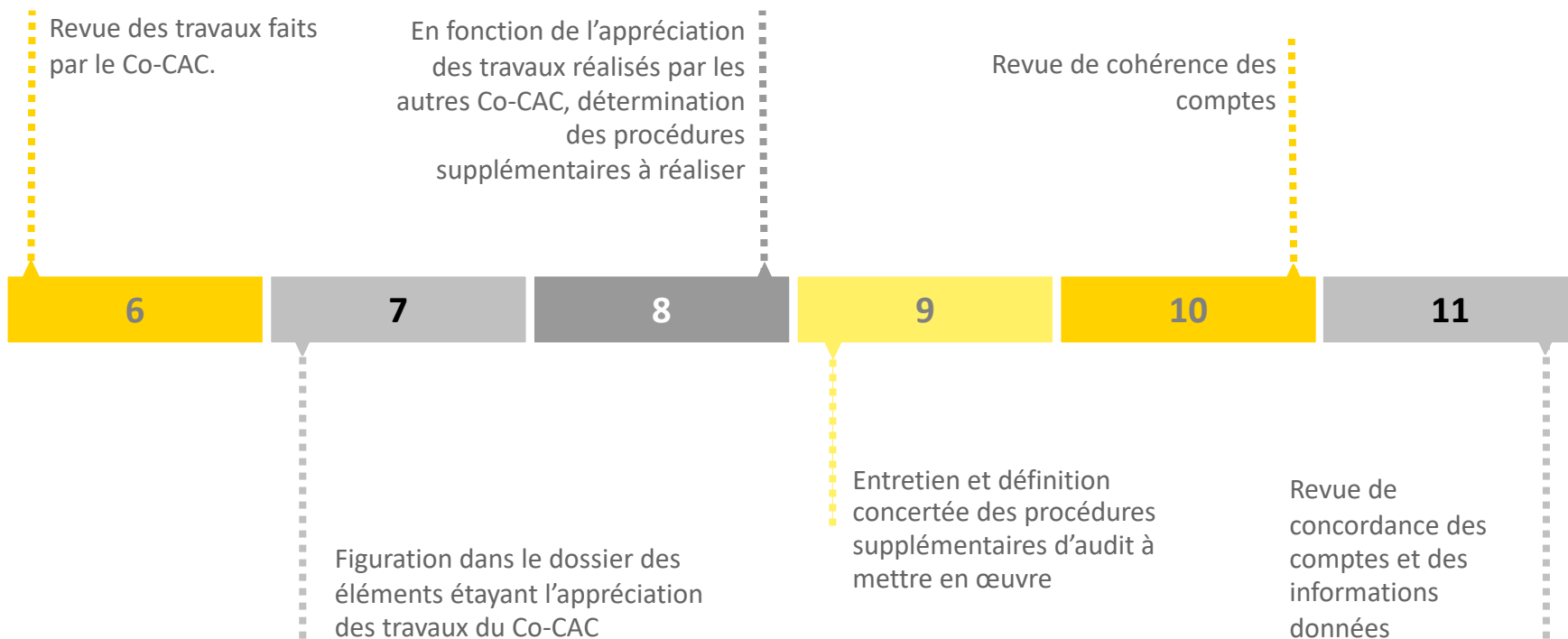


2

Aspects relatifs au co-commissariat aux comptes



Exemple de questionnaire de revue de travaux du co-cac





Planification de l'audit de façon appropriée compte tenu des caractéristiques de la mission. Il définit une **stratégie générale** d'audit et établit un **programme de travail**.

Role du Planning

Établir la stratégie globale d'audit
- comment allez-vous conduire
l'audit?

Développement d'un plan d'audit

Role et nature du plan d'audit



Taille et complexité d'une entité

Expérience précédente de
l'auditeur sur la même entité

Connaissance du
business

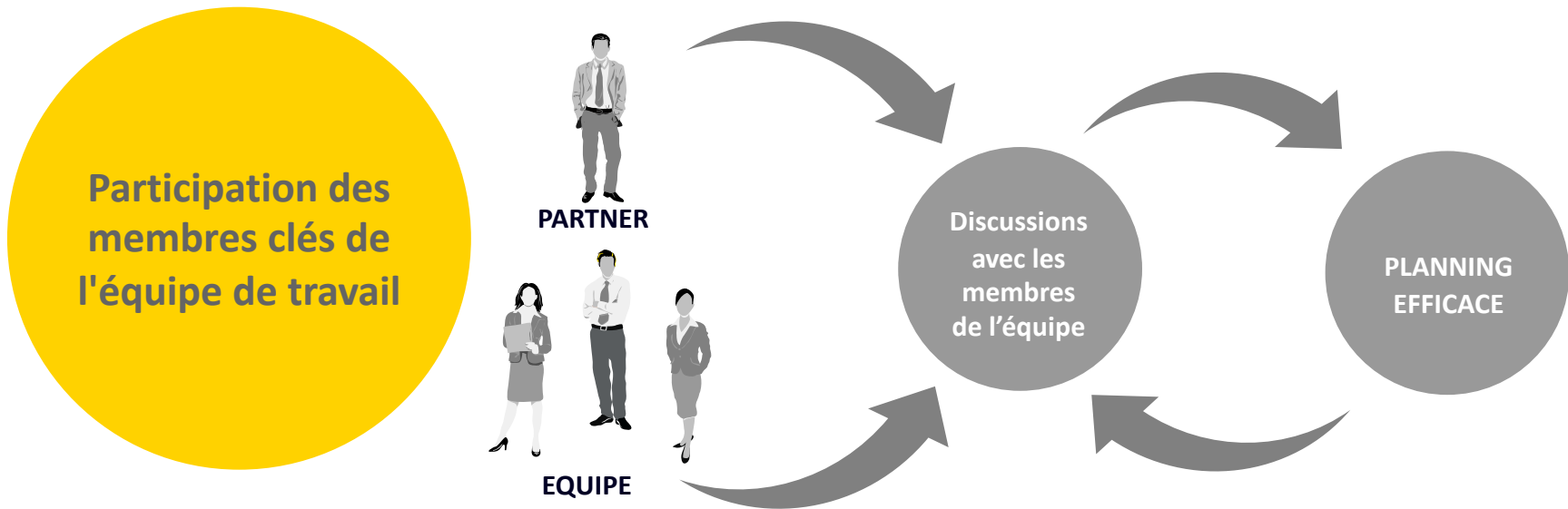
Méthode de
traitement des
transactions

Exigences en matière
de rapports

Changements dans les circonstances au cours de la mission d'audit

2

Planification d'un audit d'états financiers



DOCUMENTATION

L'auditeur doit inclure dans la documentation d'audit:

- ▶ la stratégie générale d'audit ;
- ▶ le programme de travail ; et
- ▶ tous les changements importants apportés au cours de la mission d'audit à la stratégie générale d'audit ou au programme de travail, ainsi que les raisons de tels changements

EXEMPLE D'OUTIL

Exemple de documentation de la stratégie d'audit

COSSIER : ...	Réf : ...
Exercice clos le : ...	
STRATEGIE GENERALE ET PLAN D'AUDIT	
Le présent document n'est pas finalisé. Le commissaire doit utiliser son jugement professionnel lors de la mise en place de la stratégie d'audit. Un bref mémorandum peut selon les circonstances, servir à documenter la stratégie d'audit. (ISA 300, A11 et A19)	
SOMMAIRE / NAVIGATION	
PREAMBULE / MAINTIEN ET ACCEPTATION DE LA MISSION D'AUDIT	
1. CONNAISSANCE GENERALE DE L'ENTITE ET ANALYSE DES RISQUES DIFFUS (Comptes annuels pris dans leur ensemble)	
1.1 Elements relatifs à la structure de l'entité	
1.1.1 Actionariat	
1.1.2 Informations relatives à la direction	
1.1.3 Filiales / mérs	
1.1.4 Contacts au sein de l'entité	
1.1.5 Contacts externes	
1.1.6 Prise en compte des informations obtenues lors de l'acceptation / maintien de la mission	
1.1.7 Relations avec les parties liées (ISA 500)	
1.2 Analyse de l'activité	
1.2.1 Activités, marchés et concurrence	
1.2.2 Principaux clients et fournisseurs	
1.2.3 Types de biens	
1.2.4 Continuité d'exploitation	
1.3 Etablissement des comptes annuels	
1.3.1 Informations comptables	
1.3.2 Financement	
1.3.3 Contrôle interne au sein de l'entité	
1.3.4 Nature et niveau de connaissance des contrôles pertinents pour l'audit	
1.3.5 Composantes du contrôle interne	
1.3.6 Environnement de contrôle	
1.3.7 Processus d'évaluation des risques par l'entité	
1.3.8 Système d'information et communication	
1.3.9 Mécanismes de contrôle pertinents pour l'audit (cf. commentaire calcul)	
1.3.10 État des contrôles (cf. commentaire calcul)	
1.4 Principaux événements de l'exercice	
1.4.1 Connaissance de la mesure et de l'analyse des indicateurs de performance financière de l'entité (cf. commentaire calcul concernant la dette et l'émission)	
1.4.2 Informations relatives au risque de fraude	
1.4.3 Informations relatives au non-respect des lois légales et réglementaires	
1.4.4 Informations relatives aux déclarations écrites	
1.4.5 Impact sur la stratégie générale et le plan d'audit	
1.4.6 Autres contrôles	
2. IDENTIFICATION DES CYCLES ET COMPTES SIGNIFICATIFS	
2.1 Synthèse des cycles significatifs	
2.2 Trésorerie / Financement	
2.2.1 Caractéristiques significatives	
2.2.2 Risques analytiques préliminaires	
2.2.3 Description normale du cycle / compte	
2.2.4 Connaissance des procédures de contrôle interne pertinentes pour l'audit au niveau des assertions	
2.2.5 Implication sur l'approche d'audit	
2.3 ...	
3. APPRECIATION DU COMPORTEMENT ET DE L'ETHIQUE DU DIRIGEANT	
4. AUTRES DILIGENCES	
4.1 Liste des rapports et documents à établir	
4.2 Obligations de commissaire au regard des autres informations dans des documents contenant des comptes annuels audité (ISA 720)	
4.3 Planification de la mission et suivi budgétaire	



OHADA - Strategie
generale et plan audit



3. Evaluation des risques et
réponses aux risques
évalués



- **Identification** des **risques d'anomalies significatives** en prenant connaissance de l'entité et de son environnement, y compris de son **contrôle interne**.
- **Evaluation** des **risques** effectuée au moyen de **demandes d'information, procédures analytiques** et **d'observations physiques**.
- Evaluation parmi les risques déterminés de ceux qui nécessitent une attention particulière dans le cadre de l'audit. Ce sont les **risques importants**.

1

Procédures d'évaluation des risques et procédures liées

- **Demandes d'informations** auprès de la direction, la fonction d'audit interne, et autres.
- **Procédures analytiques**
- **Observations physiques et inspections**

2

Connaissance de l'entité, de son environnement et du contrôle interne

L'entité et son environnement

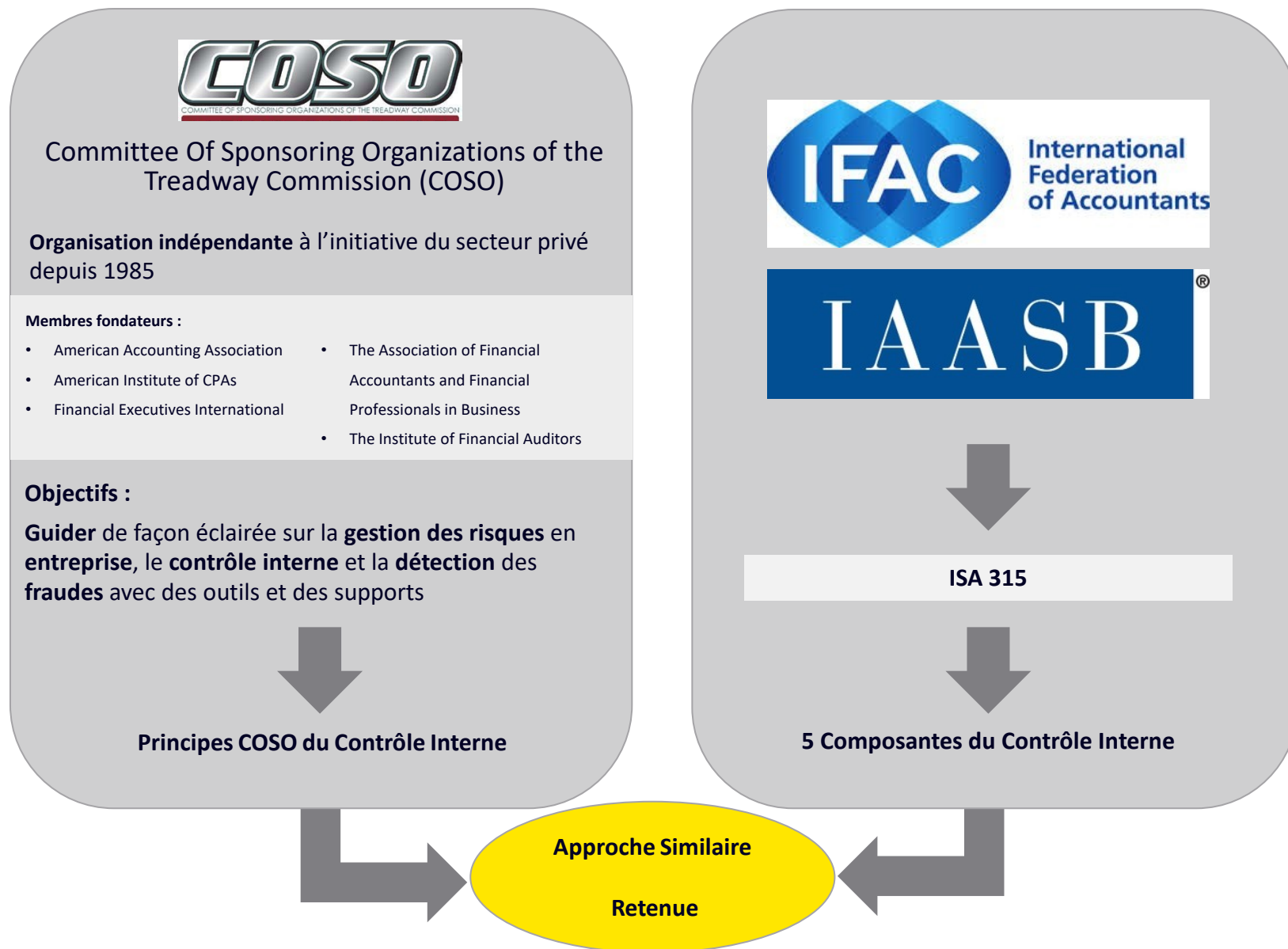
- Secteur concerné
- Réglementation applicable
- Activités
- Détention de capital
- Gouvernance
- Types d'investissement réalisés et prévus
- Mode d'organisation et de financement

Gestion comptable et financière

- **Choix et application des méthodes comptables** retenues
- **Objectifs et stratégies de l'entité et risques** afférents
- **Mesure et revue de sa performance financière**

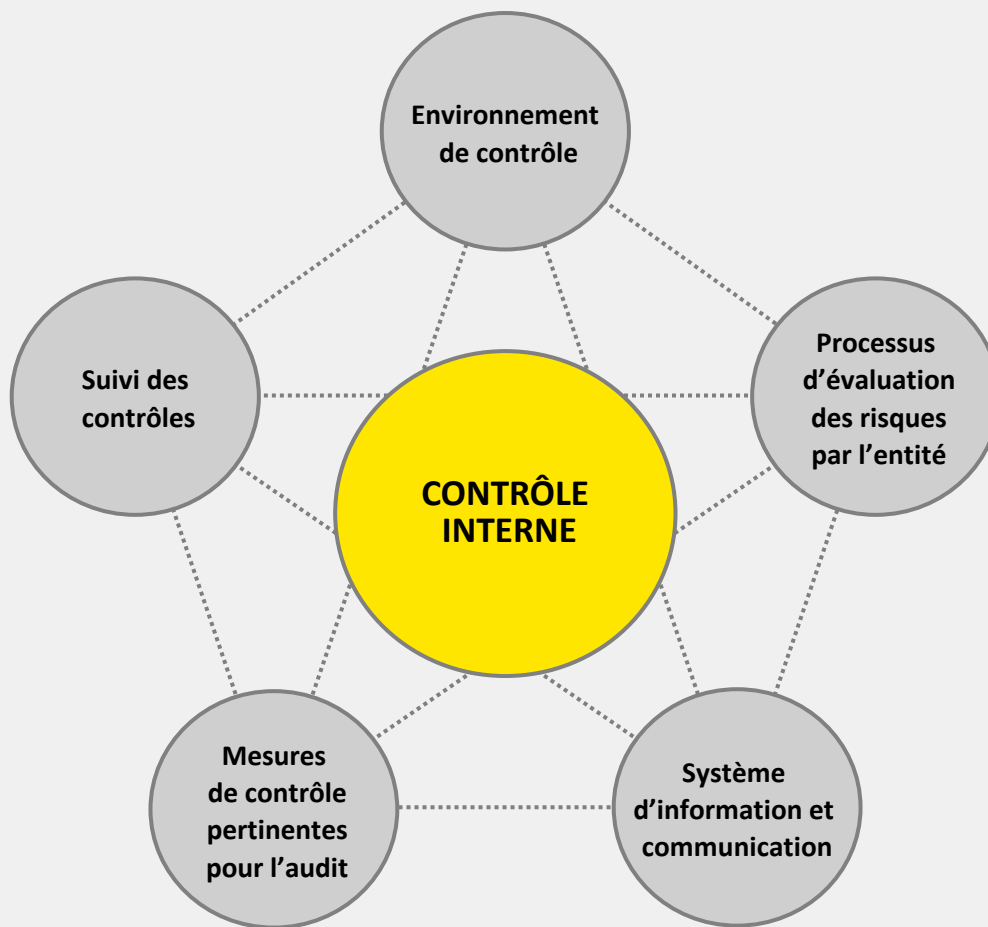
Contrôle interne

- **Identification des contrôles pertinents pour l'audit**
- **Évaluation de la conception de ces contrôles**
- **Revue et analyse des procédures sous-jacentes**

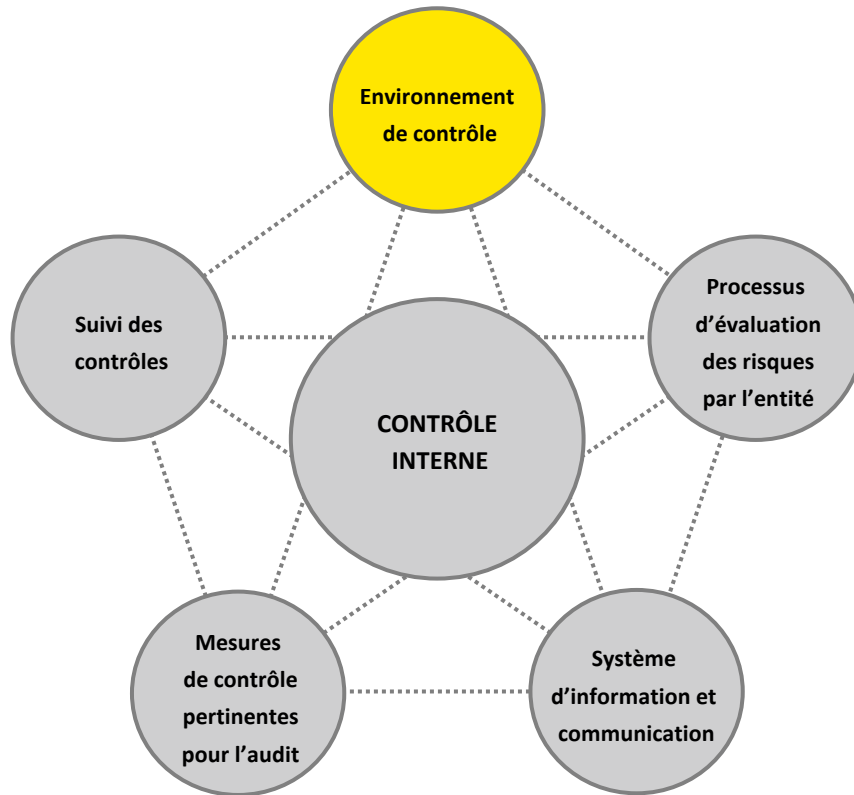


3

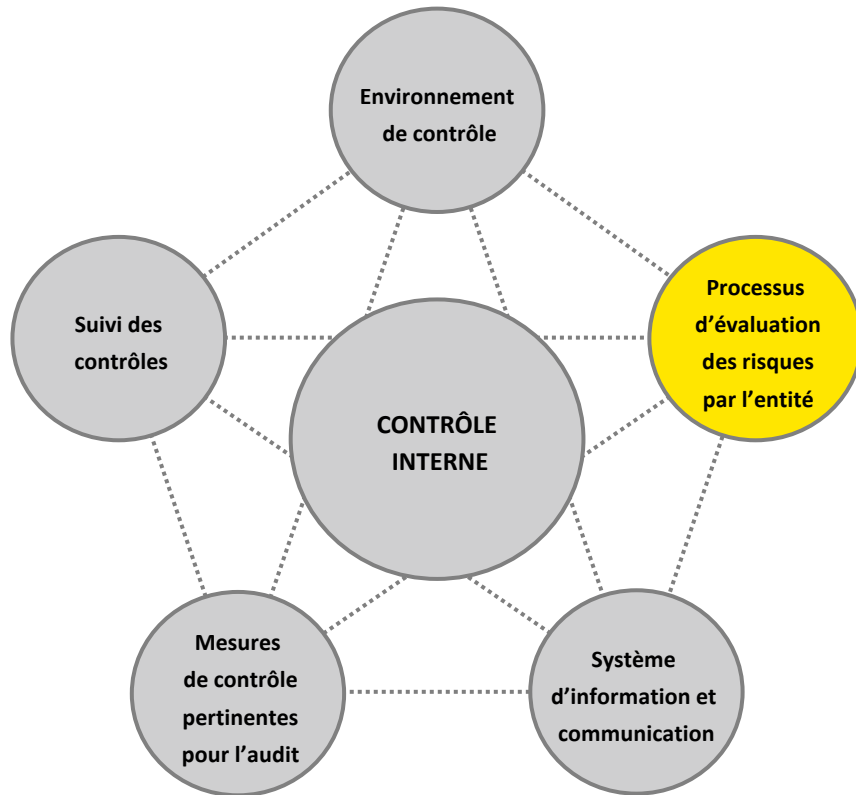
Composantes du contrôle interne



3.1 Environnement de contrôle

**Evaluer:**

- La communication et la mise en place d'une **culture d'honnêteté** et d'un **comportement éthique**
- La **philosophie** et le **style de direction**
- L'**exigence de compétences**
- La **structure d'organisation**
- Les **politiques** et **pratiques** en matière **ressources humaines**
- Les **points forts** et les **faiblesses** de l'environnement de contrôle

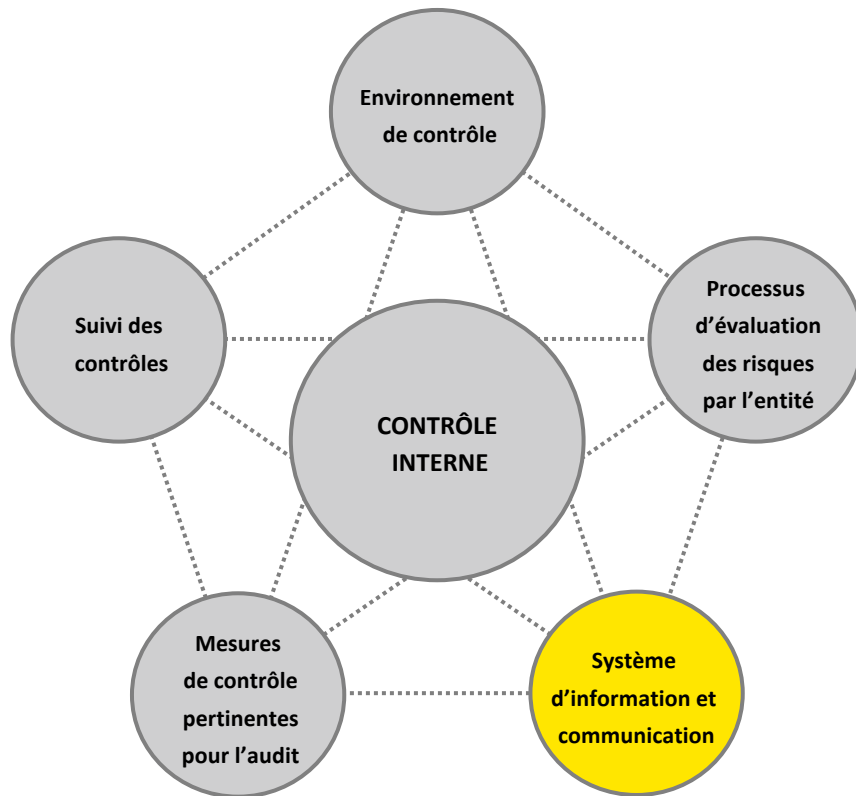
3.2 Processus d'évaluation des risques par l'entité

Déterminer la capacité des processus mis en place à :

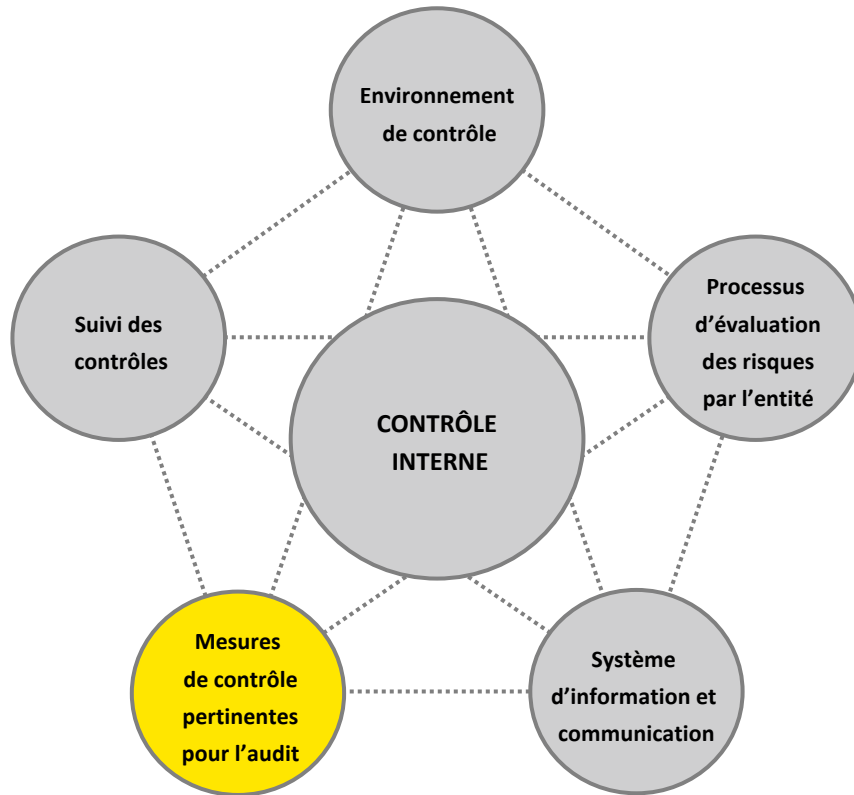
- Identifier les **risques** liés à l'activité
- Évaluer l'importance des **risques**
- Évaluer la **possibilité de survenance des risques**
- Décider des **mesures de réponse** à prendre

- Le cas échéant, déterminer s'il existe une **faiblesse significative** du contrôle interne **dans le processus d'évaluation** des risques par l'entité

3.3 Système d'information et communication



- **Prise de connaissance du Système d'Information (SI) en rapport avec :**
 - Les **flux d'opérations importants** au regard des états financiers
 - Les **procédures** à l'intérieur du **SI impactant** l'élaboration des **états financiers**
 - L'appréhension par les SI de **circonstances** et **événements importants** au regard des états financiers
 - Le **processus d'élaboration** de l'**information financière**
 - Les **contrôles** exercés sur l'intégralité des **écritures comptables**
- **Prise de connaissance de la communication des responsabilités et des rôles en matière d'élaboration de l'information financière :**
 - Entre la **direction** et le **gouvernement d'entreprise**
 - **Externe (autorités de contrôle)**

3.4 Mesures de contrôle pertinentes pour l'audit

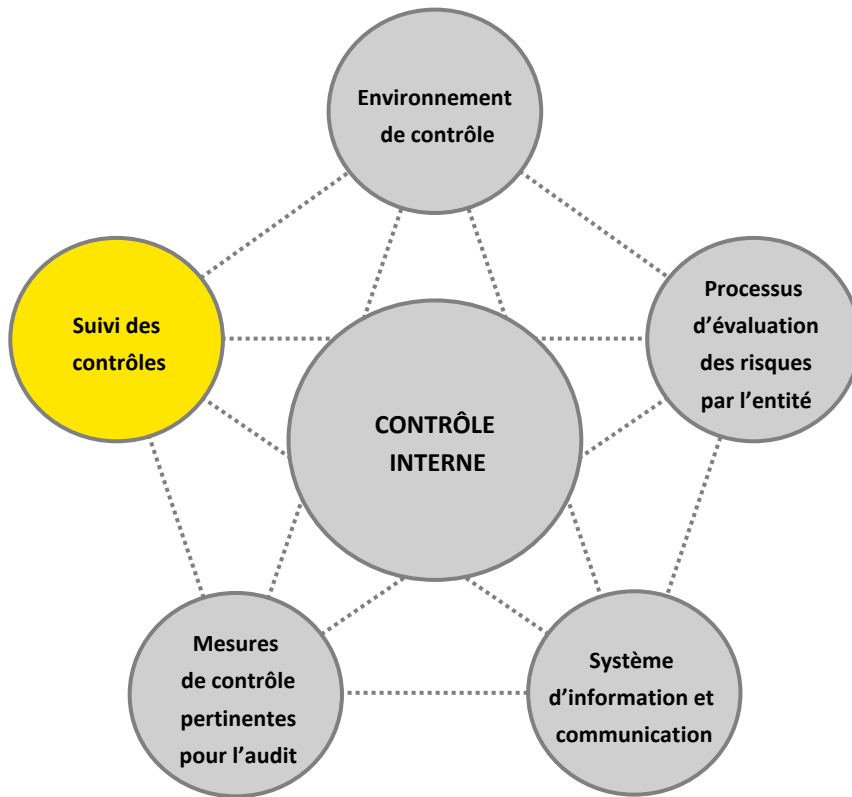
• **Prise de connaissance des mesures de contrôle pertinentes pour l'audit qui:**

- **Appréhendent et évaluent** les risques d'**anomalies significatives** au niveau des **assertions**
- **Conçoivent** des **procédures d'audit complémentaires** répondant aux **risques évalués**

Prise de connaissance de:

- la **réponse** de l'entité aux **risques** provenant du **système informatique**

3.5 Suivi des contrôles

**Prise de connaissance des mesures utilisées pour:**

- Assurer le **suivi** du **contrôle interne** relatif à **l'élaboration de l'information financière**
- **Entreprendre** les **actions correctrices** sur les **faiblesses** de ses propres **contrôles**

En cas de présence d'un contrôle interne, il faut prendre connaissance de:

- De la **nature** des **responsabilités** et du **statut** de l'audit interne dans l'organisation
- Des **travaux menés** ou à mener

4

Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives

Identification

- Au niveau des:
 - États financiers
 - Assertions
- Des **contrôles pertinents** en relation avec les risques
- **Risques** requérant une **attention particulière**

Evaluation

- De l'**impact diffus** des **risques identifiés** sur les **états financiers** et les **assertions**
- De la **possibilité** d'une **anomalie** et de son **caractère** potentiellement **significatif**

Exemple de d'Analyse Matricielle
des Risques



5

Documentation

Discussions entre les membres de l'équipe et **décisions importantes** en résultant

Procédures d'évaluation des risques

Éléments clés de la **connaissance acquise** de l'entité et de son **contrôle interne**

Risques identifiés et évalués **d'anomalie significative**

Contrôles afférents



Détermination lors de la **planification** de l'**audit** d'un **seuil de signification** et d'un **seuil de planification**, à réapprécier au cours de l'**audit**.

1

Détermination, lors de la préparation de l'audit du seuil de signification et du seuil de planification



Le seuil de signification est déterminé par rapport à un pourcentage lié à un point de référence choisi.

Exemples de facteurs pour l'identification d'un point de référence

- éléments des états financiers
- éléments sur lesquels l'attention des utilisateurs des EF tend à se focaliser
- Nature, secteur d'activité, environnement économique
- Structure de détention du capital et financement
- Volatilité relative du point de référence

Seuils de signification et de planification



Seuils de signification et de planification (IS)

2

Modification des seuils au cours de l'audit

Informations remettant en cause le seuil de signification

Modification du seuil de signification

S'il est évalué à la baisse,

- Le seuil de planification doit-il être modifié?
- Les procédures d'audit complémentaires sont-elles toujours appropriées?

3

Documentation

Documentation

1

Seuil(s) de signification

2

Seuil de planification

3

Toute modification des seuils



- **Conception et mise en œuvre** des **procédures** pour **répondre** aux **risques** évalués **d'anomalies significatives**.
- **Conception et réalisation** des **tests de procédures** quand l'évaluation du risque d'anomalies significatives repose sur l'hypothèse que les contrôles fonctionnent avec efficacité ou si les contrôles de substance seuls ne sont pas suffisants.
- **Possibilité d'utiliser** les **éléments probants** recueillis au cours des **périodes précédentes**.
- Réalisation des **contrôles de substance**, en particulier sur le **processus d'arrêté des comptes**.

Pour répondre aux risques sur les assertions

Tests de procédures en réponse aux risques évalués d'anomalies significatives

- Pour **s'assurer** de l'**efficacité du fonctionnement des contrôles** et **s'appuyer dessus**
- Pour **compléter** les tests de substance

Contrôles de substance

- Pour chaque solde de compte, flux ou opération **significatifs**
- **Procédures de confirmation externe** si nécessaire
- Contrôles spécifiques **en réponse aux risques d'anomalies significatives**

Vérification du caractère adéquat de la présentation d'ensemble des états financiers

- Conformité avec le référentiel applicable

Evaluation du caractère suffisant et approprié des éléments probants

- Prérequis de l'émission de l'opinion
- Sinon, formulation d'une **opinion avec réserve** OU **impossibilité d'exprimer une opinion**

Documentation

- **Approche générale** adoptée en réponse aux risques évalués
- **Conclusions** tirées de la **fiabilité** de **contrôles testés** au cours d'un **précédent audit**, le cas échéant
- **Pointage** ou **rapprochement** de l'**information** figurant dans les **états financiers** et dans les **annexes** de la **comptabilité sous-jacente**



- **Prise de connaissance** des **prestations fournies** lorsque l'entité fait appel à une **société de services**. Cette prise de connaissance peut être réalisée au moyen d'un **rapport de type 1 ou 2**.
- Utilisation d'un rapport de **type 2** lorsque l'auditeur de l'entité utilisatrice s'attend au **fonctionnement efficace** des **contrôles** au sein de la **société de services**.

1

Prise de connaissance des prestations fournies par une société de services et du contrôle interne de l'entité utilisatrice

Acquisition d'une connaissance suffisante :

- **Nature** des prestations
- Caractère **significatif** des **opérations traitées, comptes ou systèmes d'élaboration de l'information financière** concernés par les prestations fournies
- **Degré d'interaction** et des relations entre l'entité et le prestataire
- **Contrôle interne** relatif aux prestations fournies

Sinon, plusieurs possibilités, par exemple:

- Obtenir un **rapport de type 1 ou 2**
- Contacter la société de services et **obtention des informations spécifiques**
- **S'y rendre** et **réaliser les procédures nécessaires**
- Demander à un **autre auditeur** de réaliser les procédures

Société de services

Organisation tierce qui fournit aux entités utilisatrices des prestations qui font partie intégrante de leurs systèmes d'informations relatifs à l'élaboration de l'information financière.

2

Utilisation d'un rapport de type 1 ou de type 2 pour asseoir la connaissance de l'auditeur de l'entité utilisatrice des prestations fournies par la société de services

❖ Vérifications préalables :

- **Compétence** professionnelle de l'auditeur
- Caractère **adéquat** des **normes d'émission** du rapport de **type 1 ou 2**
- Date et **période couverte**
- **Caractère suffisant** et **approprié** des **éléments fournis**

Rapport de type 1 : Rapport sur la **description et la conception des contrôles** au sein d'une société de services.

Rapport de type 2 : Rapport sur la **description, la conception et l'efficacité** du fonctionnement des contrôles au sein d'une société de services.

Réponse aux risques : mise en œuvre des procédures

- **Obtention d'un rapport de type 2**
- **Tests de procédures** au sein de la **société de services**
- **Recours à un autre auditeur**

3

Utilisation d'un rapport de type 2 comme élément probant pour confirmer que les contrôles au sein de la société de services fonctionnent efficacement

- Détermination si le rapport de l'auditeur de la société de services suffit à fonder son évaluation des risques:
 - Appréciation de la pertinence des tests de procédures et de leur caractère approprié

4

Rapport de l'auditeur de l'entité utilisatrice

Eléments probants suffisants et appropriés concernant les prestations fournies par la société de services

**Opinion modifiée**

- Faire référence au travail de l'auditeur de la société de services si:
 - Nécessaire à la compréhension de la modification de l'opinion
 - Responsabilité de l'auditeur non réduite

**Opinion non modifiée**

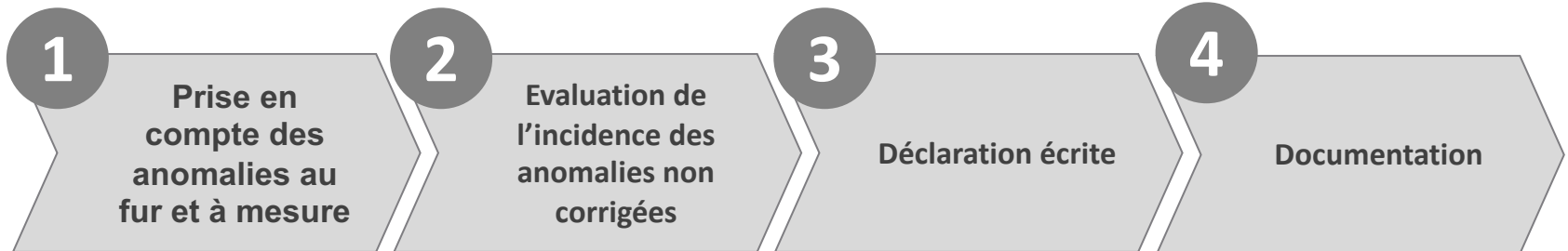
- Ne pas faire référence au travail de l'auditeur de la société de services
 - Sauf disposition légale ou réglementaire expresse
 - Responsabilité de l'auditeur non réduite, le cas échéant

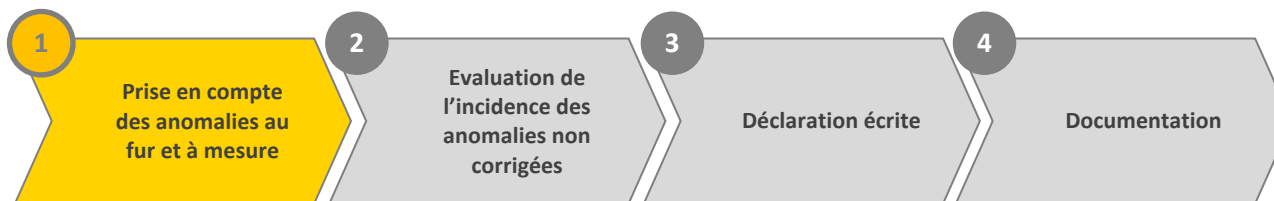
Exemple de Questionnaire de contrôle des facteurs à considérer pour l'audit d'une entité faisant appel à une société de services





- Récapitulatif les **anomalies identifiées** au cours de l'audit et **communication** à la direction.
- Appréciation du montant des anomalies non corrigées au regard du seuil de signification.
- Obtention d'une **déclaration écrite** de la direction sur le fait qu'elle estime que les anomalies non corrigées, prises individuellement ou en cumulées **ne sont pas significatives** au regard des comptes pris dans leur ensemble.

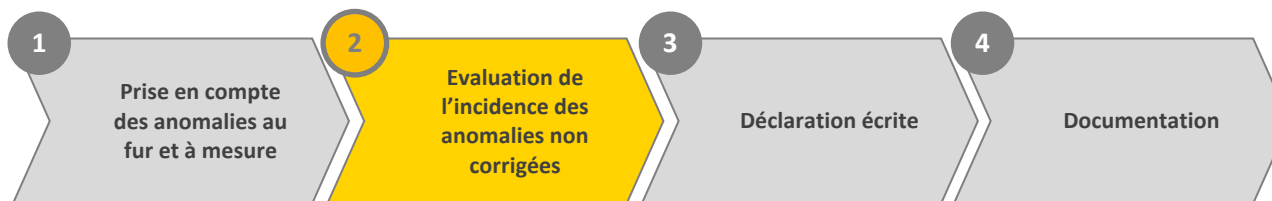




1

Prise en compte des anomalies au fur et à mesure

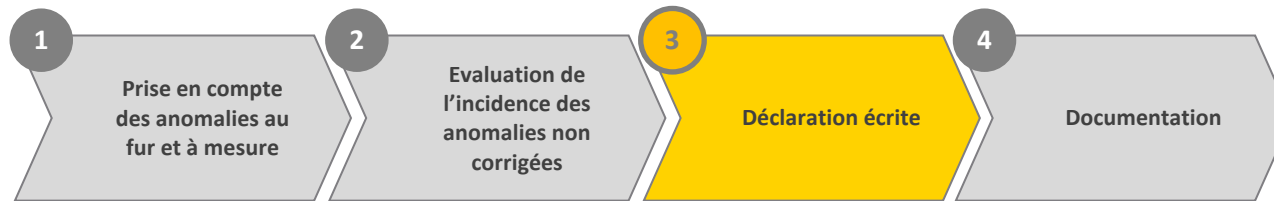
- **Récapituler les anomalies** relevées au cours de l'audit, autres que celles qui sont clairement insignifiantes
- **Communiquer** les anomalies en temps voulu et **demandeur les corrections**
- Pour les **anomalies corrigées**, mettre en œuvre les **procédures complémentaires** pour déterminer si elles subsistent.
- Déterminer si la **stratégie générale** d'audit nécessite d'être **révisée** lorsque :
 - La nature des anomalies indique que **d'autres anomalies peuvent exister**
 - Le **cumul** des **anomalies** s'approche du **seuil de signification**



2

Evaluation de l'incidence des anomalies non corrigées

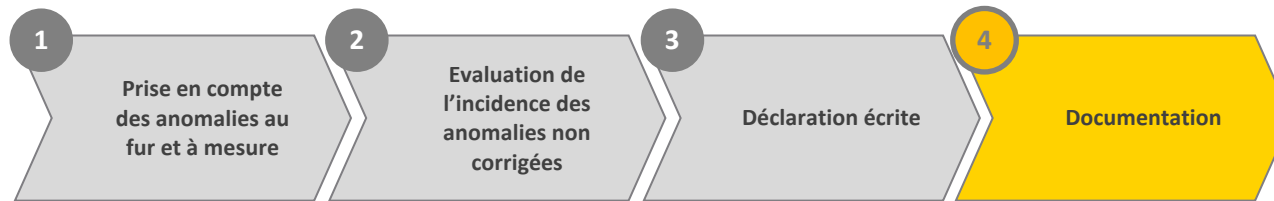
- **Réapprécier le seuil de signification** au regard des **résultats réels** de l'entité
- **Déterminer le caractère significatif** (ou non) des anomalies non corrigées, prises dans leur ensemble ou individuellement
- **Communiquer** au gouvernement d'entreprise les anomalies non corrigées et leur **incidence sur**:
 - **Le rapport d'audit**
 - **Les états financiers**
- **Demander** les **corrections** le cas échéant



3

Déclaration écrite

- **Demandée** par l'auditeur à la **direction**
- **Confirmation** que les **incidences** des **anomalies non corrigées**, prises individuellement ou en cumulé, **ne sont pas significatives** au regard des **états financiers** pris dans leur **ensemble**
- **Récapitulatif des anomalies joint** à la déclaration



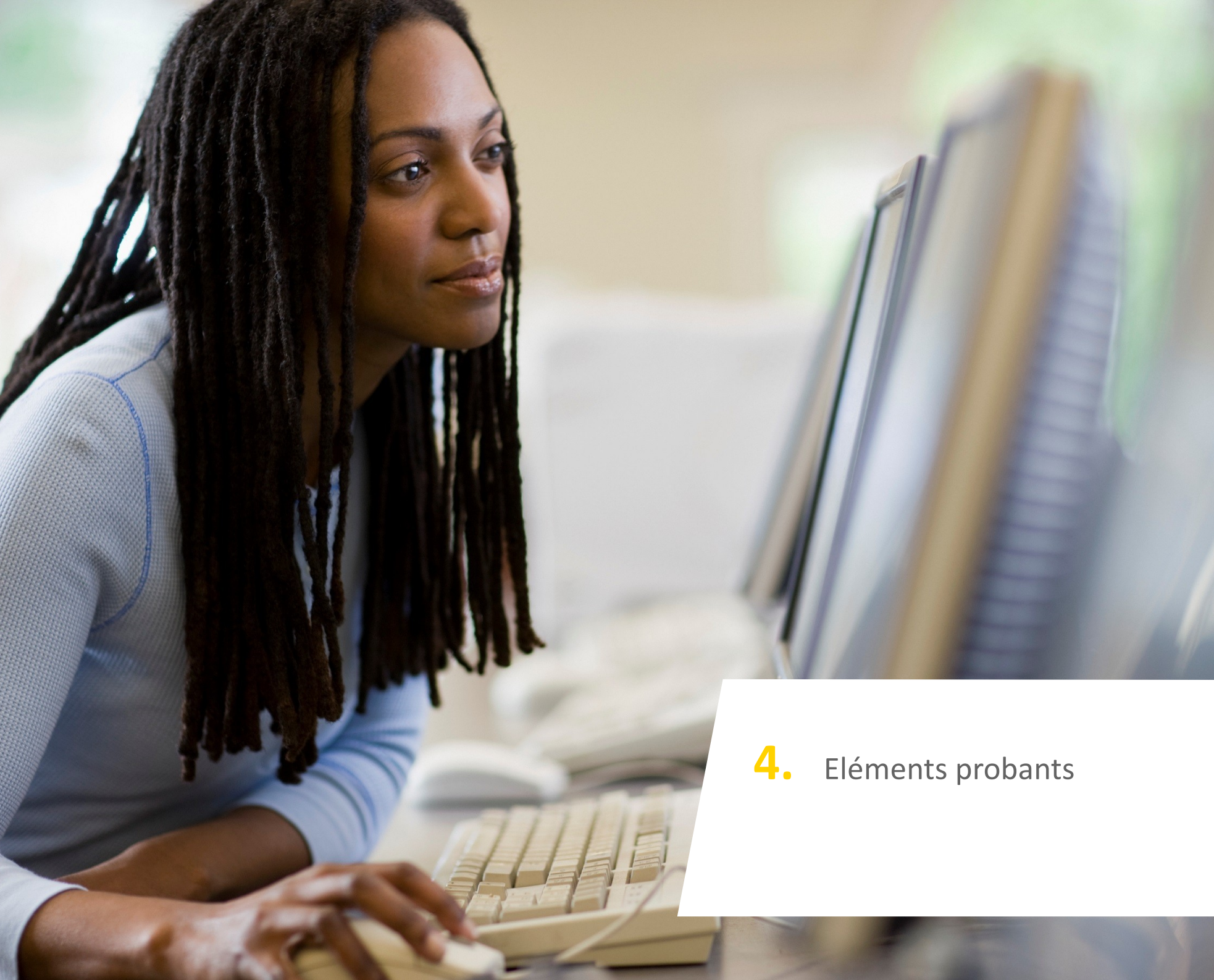
4

Documentation

- **Montant en deçà** duquel les **anomalies** sont considérées **manifestement insignifiantes**
- **Toutes les anomalies relevées au cours de l'audit** avec la mention de leur correction ou de leur maintien
- **Conclusion** relative au **caractère significatif** ou non des **anomalies non corrigées**

**Exemple de Questionnaire d'évaluation
des anomalies**





4. Éléments probants



- **Collecter** des **éléments probants** en mettant en œuvre des **procédures d'audit**.

1

Eléments probants suffisants et appropriés

Réalisation de procédures

Recueil d'éléments probants

➤ Tests de procédures:

- **Appréciation** de l'**efficacité** de la **conception** et du **fonctionnement** des **systèmes comptables** et de **contrôle interne**

➤ Contrôles substantifs:

- Portent sur les **détails** des **opérations** et des **soldes**

Par exemple :

- Informations obtenues au cours des **audits précédents**
- **Documents comptables de l'entité**
- **Travaux d'un expert** désigné par la direction
- **Absence d'information / Refus de fournir une déclaration**

Définition: Les **éléments probants** sont les **informations utilisées** par l'**auditeur** pour **aboutir aux conclusions** sur lesquelles il fonde son **opinion d'audit**

2

Informations à utiliser comme éléments probants

- **Appréciation** de la **pertinence** et de la **fiabilité** des informations utilisées comme éléments probants
- Appréciation du **caractère approprié** des **travaux d'experts** utilisés
- Evaluation de la **fiabilité des informations émises par l'entité** pour les fins de l'audit

3

Sélection d'éléments à des fins de tests en vue de recueillir des éléments probants

- Détermination des **modes de sélection d'éléments** à des fins de **tests efficaces** pour atteindre l'objectif visé

Exemples de moyens de sélection: ☒

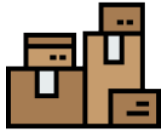
- ▶ La sélection de **tous les éléments** (examen à 100%)
- ▶ La sélection d'éléments **spécifiques**
- ▶ ☒ Les **sondages**

4

Incohérence entre les éléments probants ou doute sur leur fiabilité

- Détermination des **modifications** à apporter aux **procédures d'audit** ou des **procédures d'audit supplémentaires** à mettre en œuvre

Mise en œuvre des **procédures d'audit spécifiques** sur :



- ▶ Les **stocks**
- ▶ Les procès et litiges
- ▶ Les informations sectorielles

Si les stocks sont significatifs au regard des états financiers, recueil des éléments probants suffisants et appropriés sur leur existence et leur état

Inventaire physique

- **Présence** à la prise d'inventaire physique
- **Procédures** d'audit sur les **documents d'inventaire finaux**
- **Procédures alternatives si pas en mesure d'assister à l'inventaire** ou si il est **impraticable**

Exemple de questionnaire
d'assistance à l'inventaire physique



Quest Inventaire
physique (ISA 501).x

Stocks sous la garde et le contrôle d'un tiers

- **Confirmation** des **quantités** de stocks détenus pour le compte de l'entité et de leur état
- Conduite d'une **inspection** ou **d'autres procédures** d'audit appropriées



Mise en œuvre des **procédures d'audit spécifiques** sur :

- ▶ Les stocks
- ▶ **Les procès et litiges**
- ▶ Les informations sectorielles

Identification des procès et des litiges impliquant l'entité

- **Demande d'informations** auprès de la direction
- Revue des **PV** des réunions du **gouvernement d'entreprise**
- **Examen** des **comptes d'honoraires juridiques**

En cas d'identification d'un risque d'anomalie significative, communication directe avec le conseil juridique externe de l'entité

- **Lettre de demande d'informations**, préparée par la direction et envoyée par l'auditeur

Exemple de lettre de demande
d'information à un avocat



OHADA - Exemple de
lettre de confirmation

Déclarations écrites

- **Confirmation** que **tous les procès et litiges** connus ou potentiels ont été **communiqués**



Mise en œuvre des **procédures d'audit spécifiques** sur :

- ▶ Les stocks
- ▶ Les procès et litiges
- ▶ **Les informations sectorielles**

Récolte des éléments probants concernant la présentation et la communication dans les états financiers des informations sectorielles

- **Méthodes utilisées** par la direction pour établir les **informations sectorielles**
- **Mise en œuvre** des **procédures analytiques**











- Recours aux procédures de confirmation externes (**circularisation**)

1

Procédures de confirmation externe

- ❖ **Conservation du contrôle par l'auditeur** sur les demandes de **confirmations externes**
 - Détermination des **informations à faire confirmer** ou à demander
 - **Sélection** des tiers à confirmer
 - **Conception des demandes** de confirmation et **vérification** des **destinataire** et des **informations nécessaires** pour que les réponses soient retournées directement
 - **Envoi** des demandes aux tiers et **suivi**

Exemples de lettres de confirmation externe à des tiers

<p>Fournisseurs (fermée)</p>  <p>OHADA - Confirmation fermée 1</p>	<p>Fournisseurs (ouverte)</p>  <p>OHADA - Confirmation ouverte</p>	<p>Stocks (ouverte)</p>  <p>OHADA - Confirmation stocks</p>	<p>Stocks (fermée)</p>  <p>OHADA - Confirmation stocks</p>
<p>Banque</p>  <p>OHADA - Confirmation banque.</p>	<p>Clients (fermée)</p>  <p>OHADA - Confirmation fermée 1</p>	<p>Clients (ouverte)</p>  <p>OHADA - Confirmation ouverte</p>	<p>Clients (facture)</p>  <p>OHADA - Confirmation compt</p>



- Recours aux procédures de confirmation externes (**circularisation**)

2

Résultats des procédures de confirmation externe

1

Fiabilité des réponses aux demandes de confirmation

- Récolte des **éléments probants complémentaires** pour **dissiper** les **doutes de fiabilité**
- Évaluation des **incidences** sur l'évaluation des **risques** d'une **réponse** non fiable

2

Absence de réponse

- Mise en œuvre de **procédures** d'audit **alternatives**

3

Une réponse positive à une demande de confirmation est nécessaire pour recueillir des éléments probants suffisants et appropriés

- Si l'auditeur n'obtient pas de réponse à une telle demande, il doit en **déterminer** les **incidences** sur l'audit et sur son opinion

4

Divergences

- **Investigation** des **divergences** afin de déterminer si elles sont, ou non, l'indication d'anomalies

4

Confirmations externes

ISA
505



- Recours aux procédures de confirmation externes (**circularisation**)

3

Confirmations négatives

- ❖ **Éléments probants moins convaincants** que les confirmations positives

Utilisés seulement si tous les **facteurs suivants** sont réunis :

- **Risque d'anomalies** significatives à un niveau **faible**
- Population des éléments comprenant un grand nombre de **soldes de comptes homogènes et de faible valeur**
- **Taux de divergence** attendu **très bas**
- **Méconnaissance** par l'auditeur de **circonstances** susceptibles de **conduire** les **destinataires** des **lettres** à les **ignorer**

4

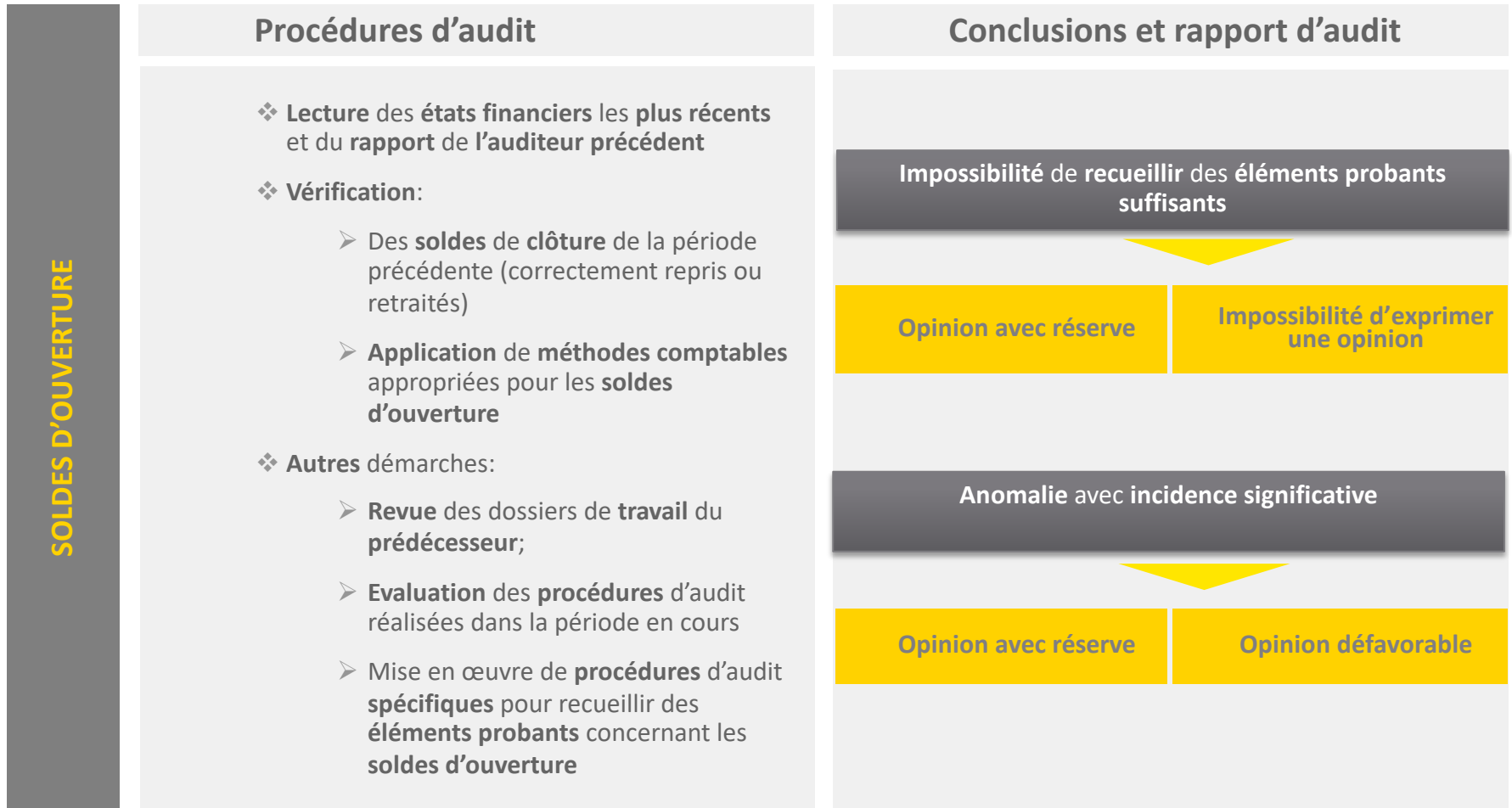
Evaluation des éléments obtenus

- Evaluation de la **pertinence** et de la **fiabilité** des éléments probants
- Evaluation de la **nécessité d'éléments probants complémentaires**



Dans le cas d'un **premier audit**,

- Mise en œuvre des **procédures**
- Vérification que les **soldes d'ouverture** sont exempts **d'anomalies** pouvant avoir une incidence **significative** sur la période en cours.





Dans le cas d'un **premier audit**, mise en œuvre des procédures pour vérifier que les **soldes d'ouverture** ne comprennent **pas d'anomalies** pouvant avoir une incidence **significative** sur la période en cours.

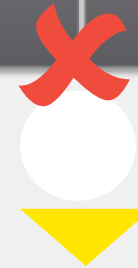
Procédures d'audit

- **Recueil d'éléments probants** afin de ...
 - Déterminer si les **méthodes comptables** ont été **appliquées** de façon **permanente**
 - Vérifier la **correcte comptabilisation** des **changements de méthodes comptables**
 - Le cas échéant, s'assurer du **caractère adéquat** de la **présentation** et de l'**information présentée** dans les états financiers

Conclusions et rapport d'audit

Permanence dans
l'application des méthodes
comptables

Comptabilisation
appropriée du changement
comptable



Opinion défavorable

Opinion avec réserve



Dans le cas d'un **premier audit**, mise en œuvre des procédures pour vérifier que les **soldes d'ouverture** ne comprennent **pas d'anomalies** pouvant avoir une incidence **significative** sur la période en cours.

Procédures d'audit

- Évaluation de l'incidence du **point à l'origine** de la **modification** dans le cadre de son **évaluation des risques d'anomalies significatives** des états financiers

Conclusions et rapport d'audit

Modification de l'opinion N-1
demeure **pertinente et
significative** sur les états
financiers N

Modification de l'opinion
sur les états financiers N

INFORMATION PERTINENTE OU
MODIFICATION À L'OPINION DE
L'AUDITEUR PRÉCÉDENT



Dans le cas d'un **premier audit**, mise en œuvre des procédures pour vérifier que les **soldes d'ouverture** ne comprennent **pas d'anomalies** pouvant avoir une incidence **significative** sur la période en cours.

Questionnaire contrôle de solde d'ouverture		Fait par :	
		Le :	
Procédure d'audit	OUI	NON	COMMENTAIRES
L'auditeur a-t-il lu les états financiers les plus récents, s'ils existent, ainsi que le rapport de l'auditeur précédent portant sur ces états, s'il existe, afin d'obtenir des informations pertinentes par rapport aux soldes d'ouverture, y compris les informations fournies y afférentes?			
L'auditeur s'est-il assuré que les soldes de clôture de la période précédente ont été correctement repris dans la période en cours ou, si nécessaire, ont été retraités?			
L'auditeur a-t-il déterminé si les soldes d'ouverture reflètent l'application de méthodes comptables appropriées?			
L'auditeur a-t-il revu des dossiers de travail de son prédécesseur lorsque les états financiers de l'exercice précédent ont été audités, afin de recueillir des éléments probants sur les soldes d'ouverture?			
L'auditeur a-t-il mis en œuvre de procédures d'audit spécifiques pour recueillir des éléments probants concernant les soldes d'ouverture?			
Si l'auditeur a conclu à l'existence d'anomalies dans les états financiers de la période en cours, l'a-t-il communiqué à un niveau hiérarchique approprié de la direction et aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise?			
L'auditeur s'est-il assuré de la permanence dans l'application des méthodes comptables?			
Conclusion et rapport d'audit			
Lorsque l'auditeur n'est pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sur les soldes d'ouverture, a-t-il exprimé une opinion avec réserve ou formulé une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers?			
Lorsque l'auditeur arrive à la conclusion que les soldes d'ouverture comportent une anomalie qui a une incidence significative sur les états financiers de la période en cours, et que l'incidence de cette anomalie n'a pas été comptabilisée de façon appropriée et n'a pas fait l'objet d'une présentation et d'une information adéquates dans les états financiers, a-t-il exprimé une opinion avec réserve ou une opinion défavorable?			
Lorsque la permanence dans l'application des méthodes comptables n'est pas assurée, l'auditeur a-t-il exprimé une opinion avec réserve ou une opinion défavorable?			

EXEMPLE D'OUTIL

L'auditeur peut s'aider d'un questionnaire de contrôle des soldes d'ouverture

Questionnaire solde d'ouverture (ISA 510)



Mise en œuvre des **procédures analytiques**, en particulier à une date proche de la fin des travaux, pour aider à **fonder l'opinion**.

1

Procédures analytiques de substance

Comparaison des informations financières de l'entité avec :

- Informations comparables des périodes antérieures
- Résultats anticipés de l'entité (budgets, prévisions), attentes de l'auditeur (estimation de la dépréciation)
- Données similaires du secteur d'activité (ratios commerciaux, etc.)

EVALUER

- **Pertinence** du recours à des procédures analytiques
- **Fiabilité des données** sur lesquelles sont fondées les **attentes** par **rapport** à des **montants enregistrés** ou à des **ratios**

DETERMINER

- **Montants** ou **ratios attendus** et leur niveau de **précision** pour identifier une **anomalie** potentiellement **significative**
- **Ecart** entre les **attentes** et le **réel au delà duquel** des **investigations complémentaires** sont **requises**



Mise en œuvre des **procédures analytiques**, en particulier à une date proche de la fin des travaux, pour aider à **fonder l'opinion**.

2

Procédures analytiques comme moyen de fonder une conclusion générale

- **Conception** et **mise en œuvre** des procédures analytiques à une **date proche** de la **fin** des **travaux**
- **Conclusion** sur la **cohérence** des états financiers avec sa **connaissance** de l'**entité**

3

Analyse des résultats des procédures analytiques

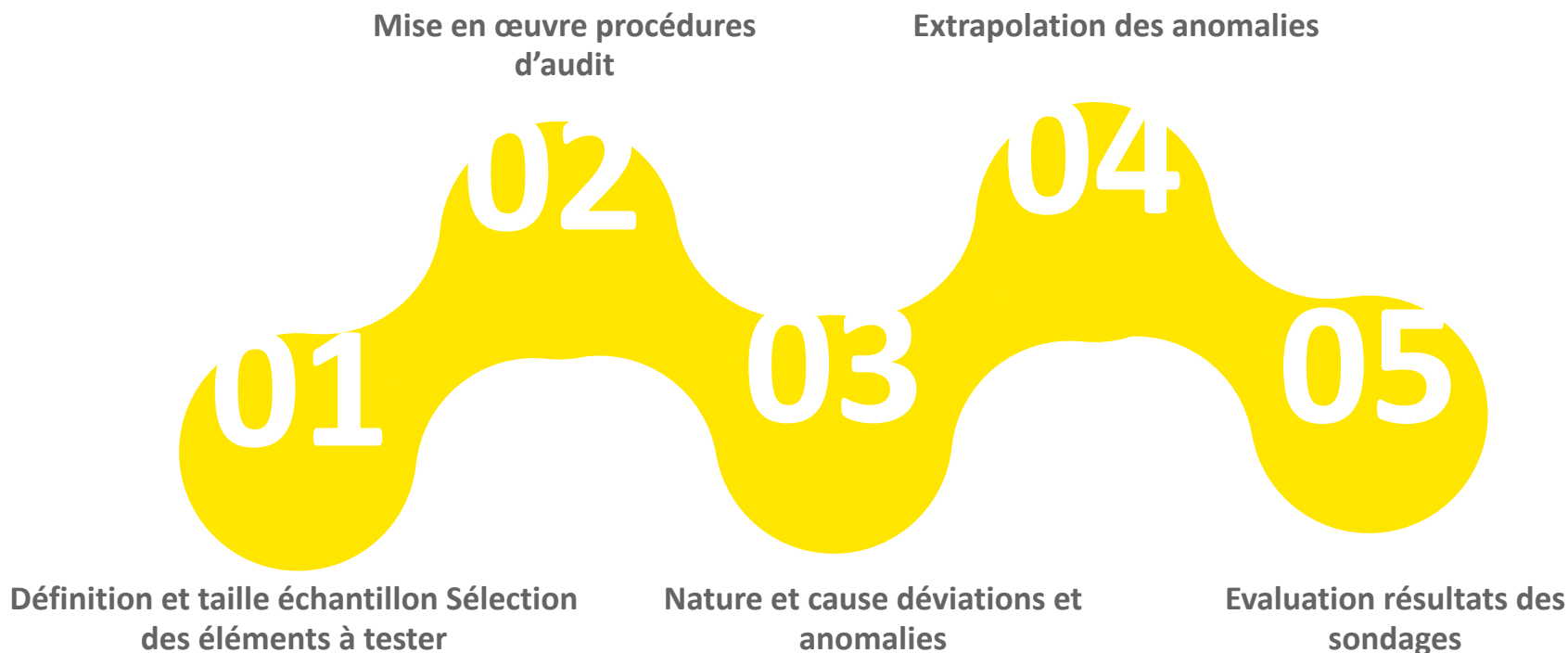
- ❖ **Investigations** sur la cause de **incohérences/écarts** :
 - **demande d'informations** à la **direction** et **récolte d'éléments probants** appropriés
 - mise en œuvre **d'autres procédures** d'audit jugées nécessaires au regard des circonstances

Exemples de situations nécessitant la réalisation d'autres procédures d'audit

- Incapacité de la direction à fournir une explication
- Explication fournie et éléments probants recueillis considérés comme inadéquats



- **Définition** des **échantillons** sur lesquels porteront les procédures d'audit.
- **Analyse** de la cause des déviations et **anomalies significatives** sur les éléments testés et **extrapolation** les anomalies relevées lors des tests de détail à l'ensemble de la population.



1

Définition et taille de l'échantillon et sélection des éléments à tester

- Tenue en compte des **objectifs de la procédure** d'audit et des **attributs de la population** dont sera extrait l'échantillon
- **Taille suffisante** pour réduire le risque d'échantillonnage à un niveau assez faible pour être acceptable

Choix de la taille d'un échantillon

- Critères statistiques
- Jugement professionnel de l'auditeur

- Sélection de manière telle que **tous les éléments** d'une population **aient une chance d'être sélectionnés**

Exemples de méthodes de sélection d'échantillons

1. Hasard
2. Systématique
3. Échantillonnage basé sur des unités monétaires
4. Par bloc

2

Mise en œuvre des procédures d'audit

- **Procédures** d'audit adaptées à l'**objectif** recherché pour chaque élément sélectionné
- Procédure d'audit réalisée sur un **élément de remplacement** si celui sélectionné n'en permet pas l'application
- Si les procédures d'audit prévues ne sont **pas applicables**:
 - **Dévi**ation par rapport au contrôle
 - **Anomalie**

3

Nature et cause des déviations et des anomalies

- **Investigation** de la **nature** et de la **cause** des déviations et des anomalies relevées
- Évaluation de leur **incidence possible** sur l'objectif recherché et sur les autres domaines de l'audit
- Si une anomalie ou une déviation constitue une **erreur ponctuelle**:
 - Obtention d'un **niveau élevé de certitude** de sa **non-représentativité** sur la population
 - Mise en œuvre de **procédures d'audit supplémentaires**

4

Extrapolation des anomalies

Lorsqu'il est établi qu'une anomalie est une **erreur ponctuelle**, cette anomalie peut être **exclue** des **anomalies à extrapoler** sur l'ensemble de la population.

5

Evaluation des résultats des sondages

- Evaluation des **résultats** du sondage
- Evaluation du **caractère raisonnable** de la **base** fournie par les sondages pour **conclure** sur l'**ensemble de la population** ayant fait l'objet du test

Si le sondage n'a pas fourni une base raisonnable

- Demande à la direction de procéder à des investigations sur les anomalies identifiées, sur la possibilité d'anomalies complémentaires et de procéder aux ajustements nécessaires
- Adaptation de nature, calendrier et étendue des procédures d'audit complémentaires

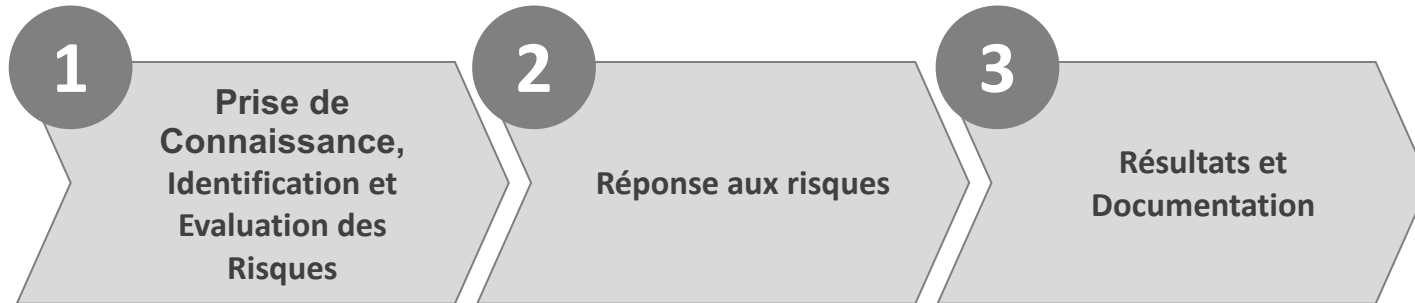
4

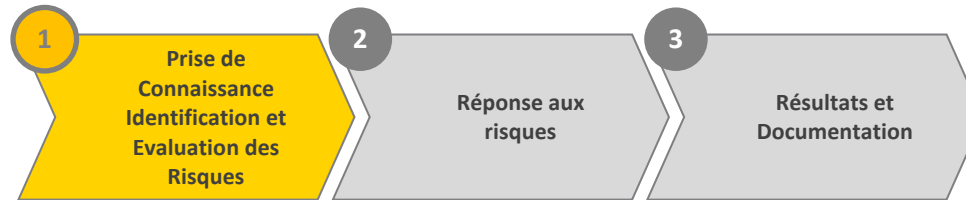
Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant

ISA
540



- **Attention particulière** aux **estimations comptables** lors de l'évaluation du risque d'anomalies significatives et de la réponse aux risques évalués d'anomalies significatives.
- **Conclusion** sur le **caractère raisonnable** ou non des **estimations** comptables qui engendrent des risques importants **et** des **informations fournies** les concernant et le cas échéant, les **indices** de **biais possibles** introduits par la direction.

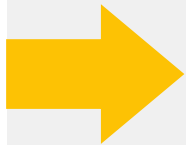




1

Prise de connaissance

- **Dispositions** du référentiel comptable applicable **relatif** aux **estimations comptables**
- **Façon d'identifier** les **événements** sujets à estimation
- **Façon de procéder** aux **estimations**:
 - ✓ **Méthodes, modèles**
 - ✓ **Hypothèses faites**
 - ✓ **Contrôles pertinents**
 - ✓ **Changements**
 - ✓ **Recours à un expert**
 - ✓ **Incertitudes**



Identification et évaluation des risques d'anomalie significative

- **Evaluation** du **degré d'incertitude** attaché aux estimations comptables
- Pour les **estimations** de degré **d'incertitude élevé**, **évaluation** le **l'importance des risques**



2.1

Réponse aux risques évalués d'anomalie significative

- ❖ Sur la base des risques identifiés d'anomalie significative, **détermination** :
 - de la **correcte application** des **dispositions** du **référentiel comptable** applicable
 - du **caractère approprié** des **méthodes suivies pour procéder aux estimations comptables** (et des éventuels changements de méthode) et de **l'application cohérente** par rapport à l'année précédente

- ❖ **Mise en œuvre** d'une ou plusieurs des **procédures** suivantes :
 - **Validation** des **estimations** au regard **des évènements survenus** (éléments probants)
 - **Vérification des estimations** comptables de la direction:
 - **Méthodes**
 - **Hypothèses**
 - **Test de l'efficacité** des **contrôles**
 - Etablissement d'une **fourchette d'estimation**

Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant



2.2

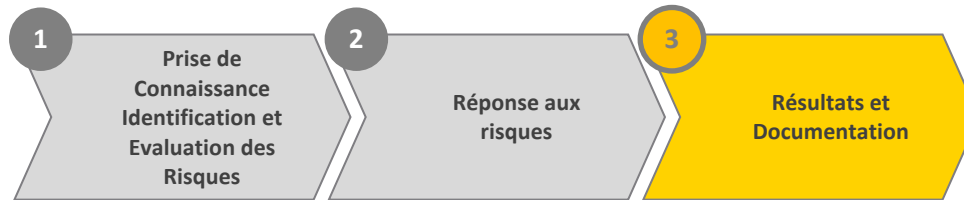
Contrôles de substance complémentaires en réponse aux risques importants

❖ Evaluation :

- De la **prise en considération** des **différentes hypothèses** et des **raisons sous-jacentes**
- Du caractère **raisonnable** des hypothèses retenues
- Des **intentions** et **capacités** de la direction à **mener des actions** spécifiques

❖ Vérification de la **conformité** au **référentiel applicable** quant à :

- **Décision** de la direction de **refléter ou non** les **estimations** comptables dans les **états financiers**
- **Éléments d'évaluation choisis** pour les estimations comptables



3

Résultats et Documentation

Indices de biais possibles introduits par la direction

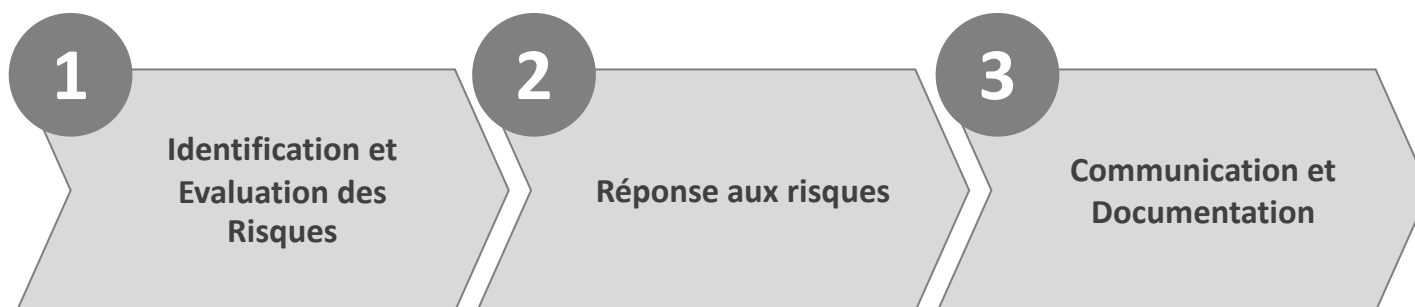
- **Revue des jugements** et des **décisions** de la direction
- Des indices de biais possibles introduits par la direction **ne constituent pas en soi des anomalies** dont l'auditeur puisse tirer des conclusions quant à leur caractère raisonnable

Documentation

- Fondement des **conclusions** quant au **caractère raisonnable** des estimations
- Le cas échéant, les **indices de biais possibles** introduits par la direction



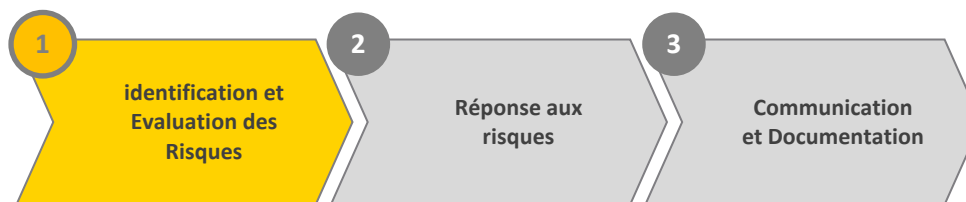
Prise en compte les **transactions** avec les **parties liées** et mise en œuvre des procédures d'audit



Une partie est considérée comme **liée à une autre** lorsqu'elle :

- **Détient le contrôle** ou **exerce une influence notable** sur l'entité qui présente ses états financiers
- **Est sous le contrôle** ou **subit une influence notable**, directement ou indirectement de l'entité qui présente ses états financiers
- Se trouve, avec l'entité qui présente ses états financiers, **sous un contrôle conjoint**.

NB : Les entités sous le contrôle commun d'un Etat ne sont généralement pas considérées comme liées



1.1

Procédures d'évaluation des risques et autres procédures liées



- **Identité** des parties liées
- **Nature** des relations
- Toute **transaction** conclue au cours de la période (type et objet)



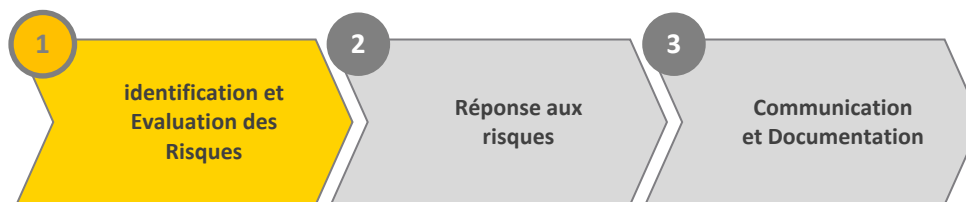
Contrôles pour :

- **Identifier, comptabiliser** et communiquer les transactions avec les parties liées
- **Autoriser et approuver** les transactions **habituelles** et **inhabituelles**



- **Recherche d'indices** (Confirmations de banques, PV d'Assemblée d'Actionnaires, ...)
- Requête à la direction si besoin





1.2

Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives associés aux relations et aux transactions avec les parties liées

- **Transactions importantes** avec les **parties liées conclues** en **dehors** du **cadre normal** des **activités**

➤ Déterminer si **risque important**

- **Facteurs de risques de fraude identifiés**

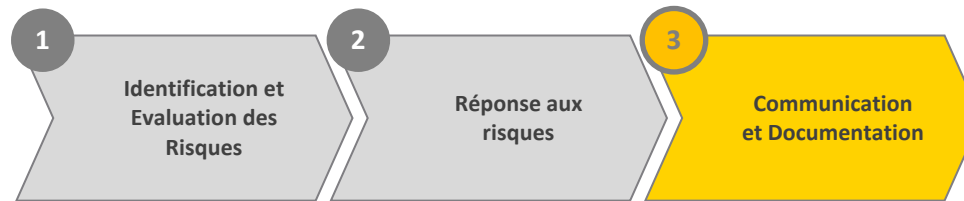
Identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives



2

Réponses aux risques

- **Parties liées non-identifiées par la direction**
 - Nouvelle **demande d'identification** et justification de la non-communication
 - **Contrôles de substance**
 - **Reconsidération** du risque
- **Transactions importantes réalisées en dehors du cadre normal des activités**
 - **Examen des contrats** (logique, cohérence, correct enregistrement)
 - Obtention des éléments probants de **l'autorisation des transactions**
- **Appréciation du mode de comptabilisation**
 - **Risques** sur la **sincérité** ou le **caractère trompeur** des **états financiers**



3

Communication & Documentation

❖ Déclarations écrites *(si exigées par le référentiel comptable applicable)*

- **Attestations** de la **direction** ou du **gouvernement d'entreprise** le cas échéant de la:
 - **Communication** de l'**identité** des **entités liées** et de l'**exhaustivité** des **relations** et **transactions** connues
 - **Correcte comptabilisation** des transactions avec celles-ci

❖ **Communication avec le gouvernement d'entreprise** *(si nécessaire)*

- Toute question **importante** relevée au cours de l'audit en rapport avec les parties liées à l'entité

❖ **Documentation**

- **Nom** des **parties liées** identifiées
- **Nature** des **relations**

4

Événements postérieurs à la clôture

ISA
560



- Mise en œuvre des **procédures** d'audit sur les **événements intervenus** entre la **date des états financiers** et la **date** de son **rapport d'audit**, afin de déterminer de la nécessité d'un ajustement des états financiers ou d'une information en annexe.
- Demande des **affirmations** de la direction à ce sujet.

Date des
états
financiers

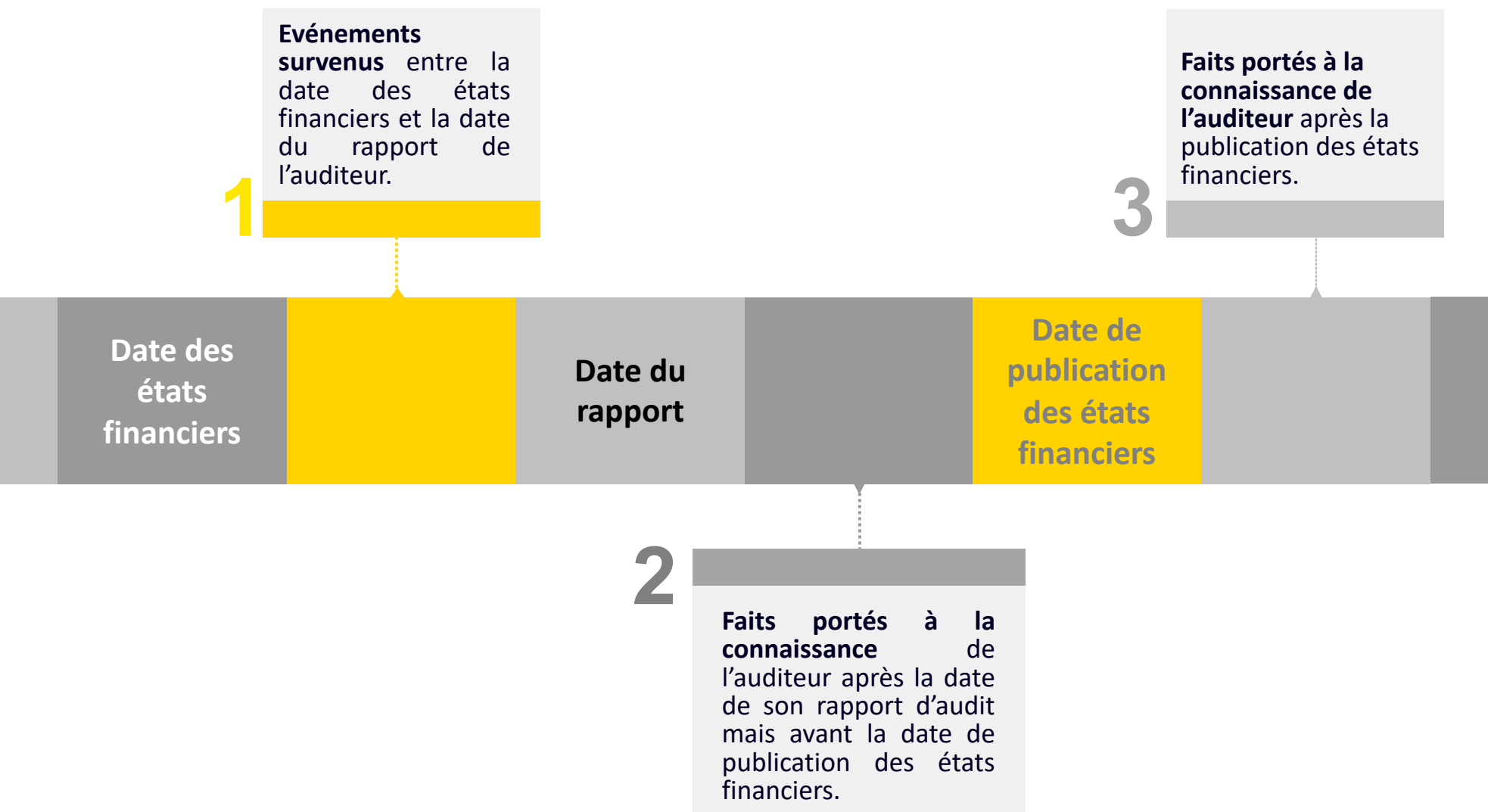
Date du
rapport

Date de
publication
des états
financiers

4

Evénements postérieurs à la clôture

ISA
560



Date des états
financiers

Date du rapport

Date de publication
des états financiers

1

Événements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport de l'auditeur

- **Identification des événements post-clôture sujets à ajustement**
 - Prise de connaissance des **procédures** mises en place par la **direction**
 - **Demandes d'informations**
 - Lecture des **PV** des **réunions** de la **direction** et du **gouvernement**
 - Prise de connaissance des **derniers états financiers intermédiaires**
- **Vérification de la correcte comptabilisation des éventuels ajustements**
- **Déclaration écrite**
 - **Affirmation** que **tous** les **événements post-clôture** nécessitant un ajustement ont fait l'objet du **traitement requis**

**Exemple de Questionnaire sur les
Événements Post-Clôture**



Questionnaire
événement post clôtu

Date des états
financiers

Date du rapport

Date de publication
des états financiers

2

Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la date de son rapport d'audit mais avant la date de publication des états financiers

- **Pas d'obligation de procédures** sauf si **évènement significatif**
 - **Entretiens** avec la direction
 - **Décision de modifier** les **états financiers**
- **Si modification des états financiers**
 - **Procédures** d'audit
 - Emission d'un **nouveau rapport d'audit** sur les états financiers modifiés

Date des états
financiers

Date du rapport

Date de publication
des états financiers

3

Faits portés à la connaissance de l'auditeur après la publication des états financiers

- **Pas d'obligation de procédures** sauf si évènement significatif
 - **Entretiens** avec la direction
 - **Décision de modifier** les états financiers
- **Si modification des états financiers**
 - **Procédures** d'audit
 - Emission d'un **nouveau rapport** d'audit sur les états financiers modifiés
 - **S'assurer** que **toutes** les **personnes** en **possession** des **précédents états financiers** ont été **informées** de la situation



- Détermination de l'existence **d'évènements** ou **conditions susceptibles** de jeter un **doute** sur la **continuité d'exploitation**.
- **Appréciation** de l'évaluation faite par la direction portant sur une période d'au moins **douze mois** à compter de la date des états financiers.
- **Conclusion** sur le caractère approprié du **principe comptable** de **continuité d'exploitation** et sur **l'existence (ou non)** d'une **incertitude significative** liée à des évènements ou à des conditions qui, isolément ou dans leur ensemble, sont susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.

1

Evaluation des risques

- Déterminer **l'existence d'évènements** susceptibles de jeter **un doute important** sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation
- **Apprécier l'évaluation** faite par la direction

2

Procédures d'audit supplémentaires lorsque des événements sont relevés

- Demander à la direction une **évaluation de sa capacité de poursuite d'exploitation** si cela n'est pas encore fait
- Apprécier **les plans d'actions futurs** de la direction
- Evaluer la **fiabilité** des éventuelles **prévisions de flux de trésorerie**
- Demander des **déclarations écrites** de la direction sur le **caractère raisonnable** des **plans d'action**
- **Identifier** des **points survenus postérieurement** à cette **évaluation**

**Exemple de Questionnaire de Continuité
d'Exploitation**



Quest continuité
exploitation (ISA 570)

3

Conclusion et Rapport d'audit

Continuité d'exploitation inappropriée	Continuité d'exploitation appropriée ET Incertitudes significatives	
Comptes établis en retenant le principe de continuité d'exploitation	Information pertinente fournie dans les états financiers	Information pertinente non fournie dans les états financiers
Opinion défavorable	Opinion non modifiée	Opinion avec réserve ou défavorable

4

Communication avec le gouvernement d'entreprise sur :

- Les **événements** constituant des **incertitudes significatives** ou non
- Le **caractère approprié** ou non de **l'application** du **principe comptable** de **continuité** de l'exploitation



- Demande de **déclarations écrites** à la **direction** sur certains éléments.
- **Consignation** des déclarations dans une **lettre d'affirmation** obtenue à la date la plus proche possible du rapport d'audit, mais pas postérieure à celle-ci.

1

Dirigeants auxquels des déclarations écrites sont demandées

- Dirigeants ayant des **responsabilités** relatives à l'**établissement** des **états financiers** et la connaissance des questions concernées

2

Déclarations écrites

- Confirmation de l'**établissement** des **états financiers conformément au référentiel comptable applicable**
- **Communication à l'auditeur** de:
 - toutes les **informations pertinentes** et
 - **libre accès** à toutes les **informations** et **personnes** au sein de l'entité selon les termes de sa mission et
 - que **toutes** les **transactions** ont été **enregistrées** et **se reflètent** dans les **états financiers**
- Description des **responsabilités** de la **direction**
- Eventuelles déclarations pour appuyer des points relatifs aux états financiers ou à des assertions

3

Date et forme des déclarations écrites

- **Proche** de la **date** du **rapport** de l'auditeur
- **Non-postérieure** à celle-ci
- Forme d'une **lettre** adressée à l'auditeur
- Si la législation requiert de la direction de faire par écrit des déclarations publiques sur ses responsabilités, il n'est pas nécessaire d'inclure ces points dans la lettre d'affirmation

Exemples de lettres d'affirmationOHADA_Exemple de
Lettre d'affirmation_LOHADA_Exemple de
Lettre d'affirmation COHADA_Exemple de
Lettre d'affirmation C

4.1

Doute quant à la fiabilité des déclarations écrites et déclarations écrites demandées non obtenues

Doute quant à la fiabilité des déclarations écrites	Déclarations écrites demandées non obtenues
<p>Doute sur la compétence, l'éthique, l'intégrité ou la diligence de la direction</p> <ul style="list-style-type: none"> Détermination de l'incidence probable sur les déclarations <p>Déclarations écrites incohérentes avec les autres éléments probants</p> <ul style="list-style-type: none"> Procédures d'audit pour lever les incohérences Si le problème reste irrésolu, reconsidérer l'appréciation sur la compétence, l'intégrité, l'éthique et la diligence de la direction et son incidence sur la fiabilité des déclarations et des éléments probants <p>Déclarations écrites non fiables</p> <ul style="list-style-type: none"> Mesures appropriées et détermination de l'incidence sur l'opinion du rapport d'audit 	<ul style="list-style-type: none"> Entretien avec la direction Réévaluation de l'intégrité de la direction et son incidence sur les déclarations et sur les éléments probants Mesures appropriées et détermination de l'incidence sur l'opinion exprimée dans le rapport d'audit

4.2

Doute quant à la fiabilité des déclarations écrites et déclarations écrites demandées non obtenues

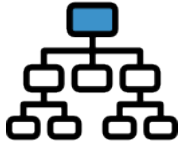
Doutes sur l'**intégrité** de la direction mettant en cause la **fiabilité** des déclarations

Non-obtention des déclarations écrites requises

Impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers



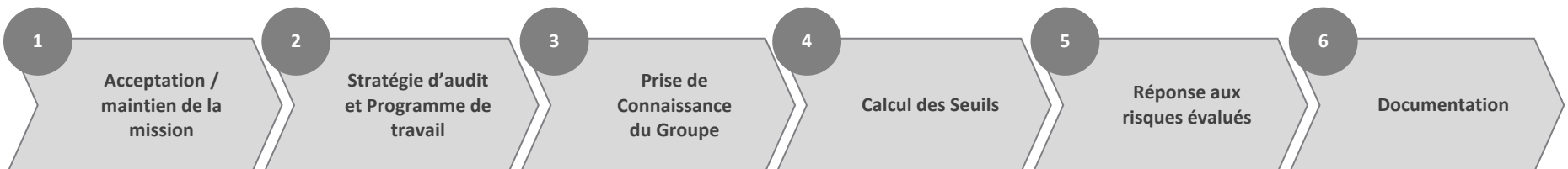
5. Utilisation des travaux
d'autres professionnels

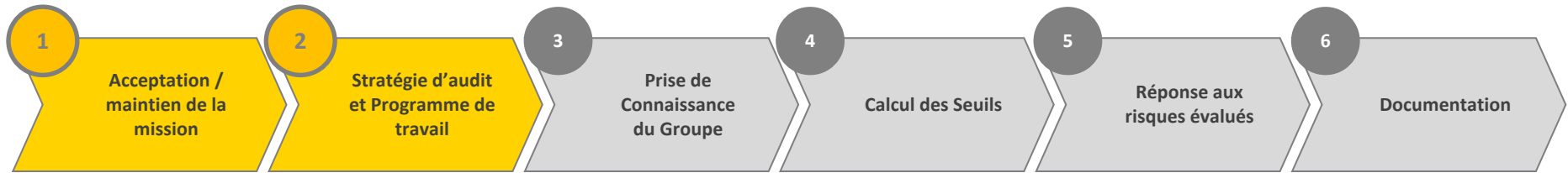


- **Communication** de l'auditeur du groupe avec les **auditeurs des composants** sur l'étendue de leurs travaux.
- **Collecte** des éléments probants suffisants et appropriés relatifs aux **composants** et au **processus de consolidation** afin d'exprimer une opinion sur les états financiers du groupe.

Responsabilités

- Responsabilité de **l'associé en charge** de l'audit du groupe
- Associé signataire **au nom du cabinet**





1

Acceptation et maintien de la mission

- **Prise de connaissance** du groupe pour **anticiper** les **éléments probants suffisants**
- En cas **d'impossibilité** d'effectuer l'audit, **non acceptation** de la mission
- **Accord** sur les **termes** de la mission d'audit du groupe

Exemple de Questionnaire
Relatif à l'Acceptation
(Connaissance du Groupe)



OHADA - ISA 600 -
Exemple de questionn

2

Stratégie générale d'audit et programme de travail

- **Etablissement** d'une **stratégie** générale d'audit
- **Mise en place** d'un **programme de travail** par l'équipe
- **Revue** par l'**associé**

Exemple de Plan de Mission d'un Audit
des Comptes Consolidés

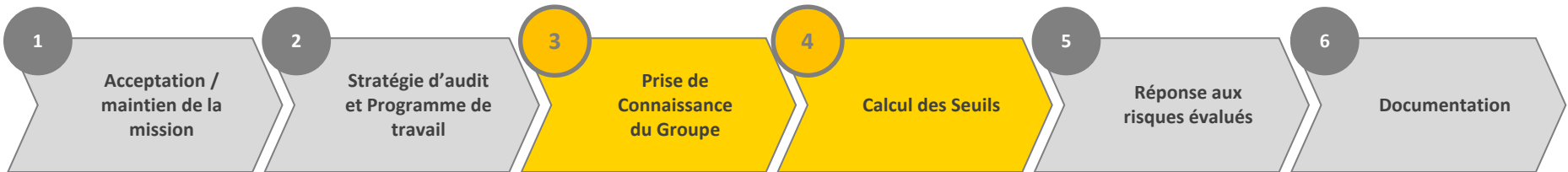


OHADA - ISA 600 -
Exemple de plan de m

5

Aspects particuliers – audits d'états financiers d'un groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants)

ISA
600



3

Connaissance du groupe, de ses composants, de leur environnement

- Acquisition d'une **connaissance** du **groupe** et du **processus** de **consolidation**
- **Identification** et **évaluation** des **risques d'anomalies significatives**
- **Confirmation** ou révision de l'**importance** des **composants** le cas échéant

Exemple de Questionnaire
de Connaissance de
l'Auditeur de l'entité



OHADA - ISA 600 -
Exemple de questionnr

4

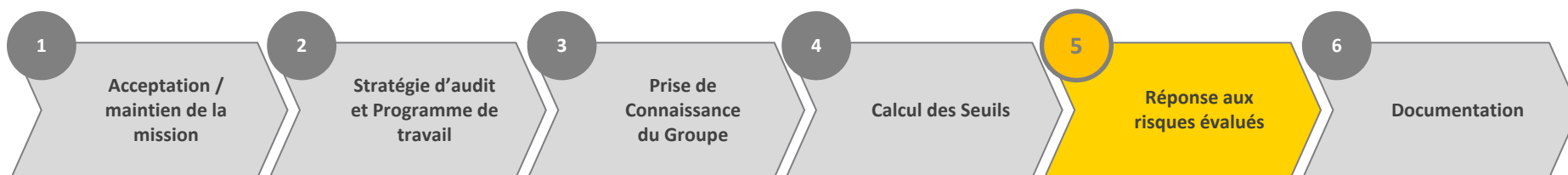
Calcul des seuils

- **Seuil de signification** pour les états financiers:
 - du **groupe**
 - des **composants**
- **Seuil au-dessus duquel** les **anomalies ne peuvent pas être considérées** comme clairement **insignifiantes** au niveau des états financiers du **groupe**
- **Evaluation** du **caractère approprié** du **seuil de planification** fixé par les équipes pour la réalisation de l'**audit des composants**

5

Aspects particuliers – audits d'états financiers d'un groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants)

ISA
600



5.1

Réponse aux risques évalués

Composants importants

- Composant important **par sa contribution individuelle aux états financiers du groupe**
- Audit: **seuil de signification fixé pour le composant**
- Si composant **risqué** : **procédures d'audit spécifiques**

Evaluation des Risques

- **Entretien** avec l'**auditeur du composant** sur le **secteur d'activité** et la **possibilité d'anomalies significatives** (erreurs ou fraude)
- **Revue** de la **documentation** sur les **risques importants d'anomalies significatives** identifiés, et mesures appropriées

Composants non importants

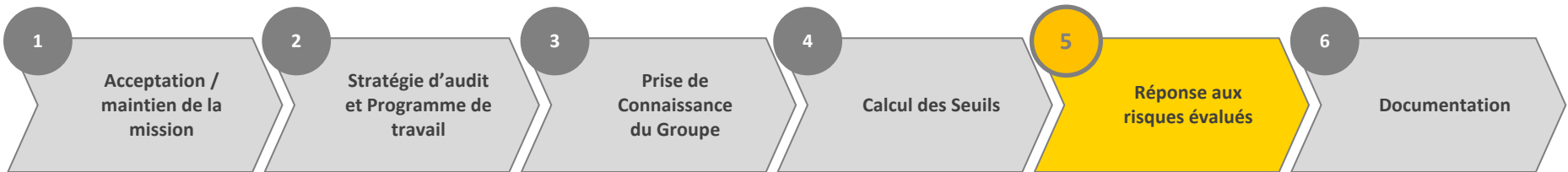
- **Procédures analytiques** au niveau groupe
- Si **nécessité** identifiée par l'équipe d'audit du groupe :
 - **audit** au **seuil** du **composant**
 - **audit** de **plusieurs soldes de comptes**
 - **examen limité**
 - **procédures spécifiques**

N/A

5

Aspects particuliers – audits d'états financiers d'un groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants)

ISA
600



5.2

Réponse aux risques évalués - Processus de consolidation

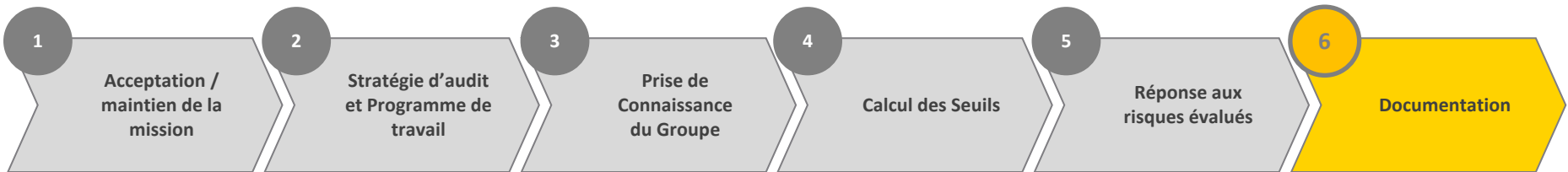
Pour l'équipe d'audit du groupe:

- Prise de connaissance du **processus de consolidation** et des **contrôles généraux**
- Mise en œuvre des **procédures d'audit complémentaires**
- Audit des **ajustements** et **reclassements** de consolidation
- Audit des **ajustements comptables** sur les éventuels composants
- **Cadrage** de l'information financière du composant **avec l'information auditée**
- Etc.

5

Aspects particuliers – audits d'états financiers d'un groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants)

ISA
600



6

Documentation

- Listing des composants, et du type de travaux réalisés pour les composants importants
- la nature de l'implication de l'équipe d'audit groupe dans les travaux sur les composants importants
- les communications écrites entre l'équipe affectée à l'audit du groupe et les auditeurs des composants

Exemple de support d'entretien pour l'évaluation du risque de fraude



OHADA - ISA 600 -
Exemple de support c

Exemple de confirmation de l'auditeur de l'entité



OHADA - ISA 600 -
Exemple de confirmat

Exemple d'état des anomalies corrigées et non corrigées



OHADA - ISA 600 -
Exemple d'état des ar

Exemple de confirmation finale de l'auditeur de l'entité



OHADA - ISA 600 -
Exemple de confirmat

Exemple de mémorandum sur les événements post-clôture

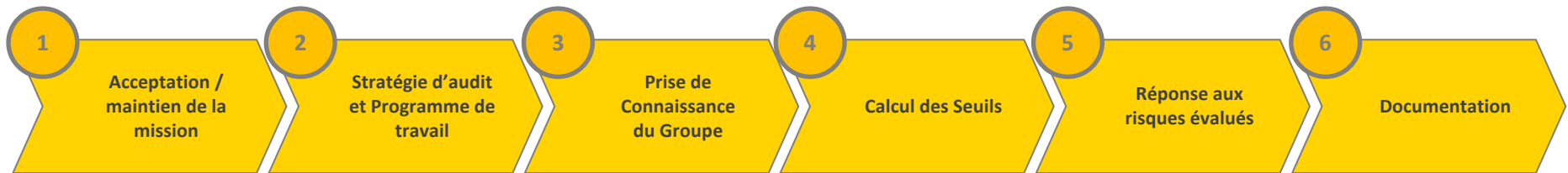


OHADA - ISA 600 -
Exemple de mémoran

Exemple de questionnaire de revue des travaux d'un auditeur d'entité par le CAC



OHADA - ISA 600 -
Exemple de questionr



Communication

❖ Communication avec l'auditeur du composant

- Communication des **instructions d'audit** en temps voulu et des **travaux à réaliser**
- Communication de l'**auditeur du composant** des **points pertinents** et des **travaux**

Exemple d'instructions
d'Audit de Groupe



OHADA - ISA 600 -
Exemple d'instruction:

Communication avec le groupe

Avec la direction du groupe :

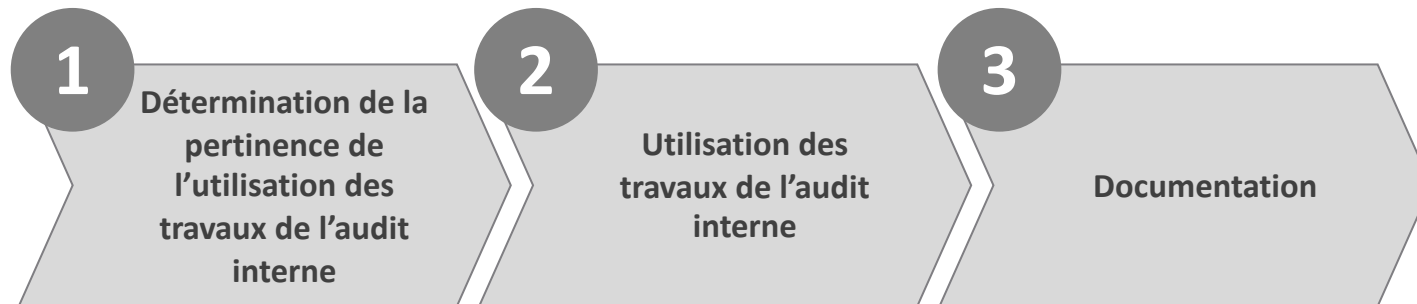
- les **faiblesses identifiées** au sein du **contrôle interne**
- les **fraudes** détectées ou potentielles

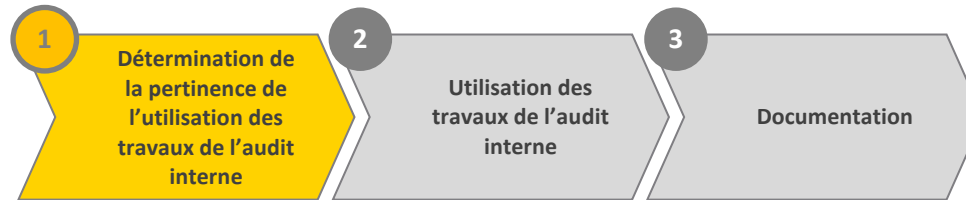
Avec le gouvernement d'entreprise au niveau groupe :

- les **types de travaux** à réaliser sur l'information financière des **composants**
- la nature de l'**implication** de l'**équipe d'audit groupe** dans les **travaux** sur les **composants**
- les cas d'**interrogations** quant à la **qualité** de travaux
- les cas de **fraude** et fraude suspectée



- Possibilité **d'utiliser** les travaux des **auditeurs internes**.
- Le cas échéant, **vérification de l'adéquation** de ces travaux.





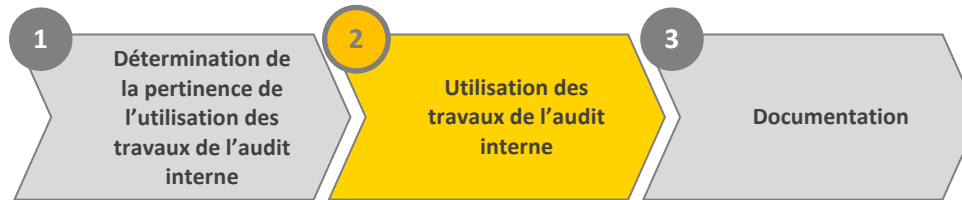
1

Audit interne pertinent si :

- **Organisation, politiques** et **procédures** favorisant l'**objectivité**
- Bon **niveau de compétence** de la **fonction d'audit interne**
- Approche **systématique et rigoureuse** assortie d'un **contrôle de qualité**

L'Auditeur externe détermine les travaux pouvant être utilisés

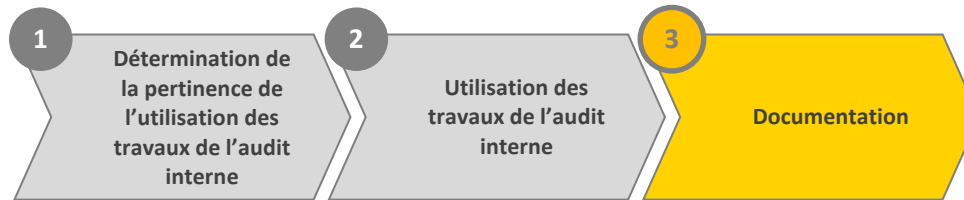
- **Prise en compte** de l'**étendue**, de la **nature** et de la **pertinence** des **travaux de l'audit interne** par rapport à l'approche d'audit
- **Garantie des jugements importants** portés par l'auditeur
- Conservation d'une **implication suffisante** dans l'audit
- **Communication** au **gouvernement d'entreprise** de l'**utilisation** des travaux de l'**audit interne**



2

L'Auditeur externe doit :

- **S'entretenir** avec la **fonction d'audit interne** pour **coordonner** leur **activités**
- **Lire** les **rapports émis** sur les travaux sous-jacents
- Mettre en œuvre **des procédures d'audit suffisantes** sur l'ensemble des travaux de l'audit interne...
... en fonction de son évaluation de l'étendue du **jugement** nécessaire, du **risque d'anomalies significatives**, de l'**objectivité** des auditeurs internes, du **niveau de compétence** de la fonction, etc.
- **Evaluer** les **conclusions tirées** sur la fonction d'audit interne et leur **caractère approprié**



3

Dans la documentation de l'audit:

- L'évaluation de la **pertinence** de l'**utilisation des travaux de l'audit interne**
- La **nature** et l'**étendue** des **travaux utilisés** et leur fondement
- Les **procédures** d'audit mises en œuvre par l'auditeur externe pour **évaluer le caractère adéquat** des **travaux utilisés**



- Possibilité de recourir aux **services** d'un **expert** dans un domaine autre que la comptabilité et l'audit.
- **Evaluation** de la **compétence** et l'**objectivité** de l'expert.
- **Accord** sur les **travaux à réaliser** avec l'expert et **appréciation** de leur **caractère adéquat**.

1

Appel à un expert

- **Nécessité** d'une **expertise** autre que l'audit/comptabilité pour mener l'audit
- **Evaluation** de la **compétence**, des **aptitudes** et de l'**objectivité** de l'**expert**
Via des **investigations** sur les **intérêts financiers** et **relations** de l'expert
- **Acquisition** d'une **connaissance suffisante** du **domaine** de l'**expert** pour **déterminer** puis **évaluer** ses travaux

L'expert peut être, par exemple :

- Un actuaire
- Un expert minier, pétrolier ou gazier
- Un expert environnemental
- Un expert juridique ou fiscal

2

Travailler avec un expert

- **Accord sur les travaux**
Nature, étendue, objectifs des travaux, responsabilités, calendrier, règles de confidentialité.
- **Evaluation du caractère adéquat des travaux**
Pertinence, hypothèses faites, utilisation de données de bases.
- **Référence à l'expert dans le rapport d'audit:**



Non nécessaire dans le cas d'une **opinion non modifiée**



Si pertinente pour justifier une **opinion modifiée**, celle-ci n'atténue en rien la responsabilité de l'auditeur quant à son opinion

OUTILS

Exemple de Questionnaire
d'utilisation des
travaux d'un expertUtilisation des
travaux d'un expert c

Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur (ISA 620)		Fait par :	
		Le :	
	OUI	NON	COMMENTAIRES
Nécessité de faire appel aux services d'un expert			
L'intervention d'un expert est-elle nécessaire pour obtenir des éléments probants suffisants et appropriés ?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>
L'auditeur a-t-il formalisé le lien entre les risques identifiés et le recours à un expert ?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>
Avons-nous fait connaître nommément à la société l'expert que nous avons sollicité ?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>
Compétence, aptitudes et objectivité de l'expert désigné par l'auditeur			
L'auditeur a-t-il apprécié la qualification, la compétence et l'objectivité de l'expert?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>
Acquisition d'une connaissance du domaine d'expertise de l'expert désigné par l'auditeur			
L'auditeur a-t-il acquis une connaissance suffisante du domaine d'expertise de l'expert?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>
Accord convenu avec l'expert désigné par l'auditeur			
L'auditeur a-t-il défini le champ d'action (l'entité auditée, ses mère ou ses filiales) avec l'expert?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>



6. Conclusion de l'audit et rapport



A l'issue de son audit, l'auditeur:

- détermine s'il a obtenu une **assurance raisonnable** sur le fait que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent **pas d'anomalie significative**,
- présente le **résultat** de ses **travaux** dans un **rapport d'audit** dont le contenu et la forme sont prescrits par les dispositions de l'Acte uniforme de l'OHADA et de la Normes ISA 700 (Révisée).

1

Fondement de l'opinion sur les états financiers (1/2)

Appréciation de la référence adéquate au référentiel comptable applicable ou de sa description appropriée

Appréciation de l'établissement des états financiers conformément au référentiel comptable applicable

Obligation d'opinion sur la conformité des états financiers au référentiel comptable applicable

Appréciation de la sincérité des états financiers le cas échéant



A l'issue de son audit, l'auditeur:

- détermine s'il a obtenu une **assurance raisonnable** sur le fait que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent **pas d'anomalie significative**,
- présente le **résultat** de ses **travaux** dans un **rapport d'audit** dont le contenu et la forme sont prescrits par les dispositions de l'Acte uniforme de l'OHADA et de la Normes ISA 700 (Révisée).

1

Fondement de l'opinion sur les états financiers (2/2)

- **Assurance raisonnable** sur l'**absence d'anomalies significatives** dans les états financiers en tenant compte :

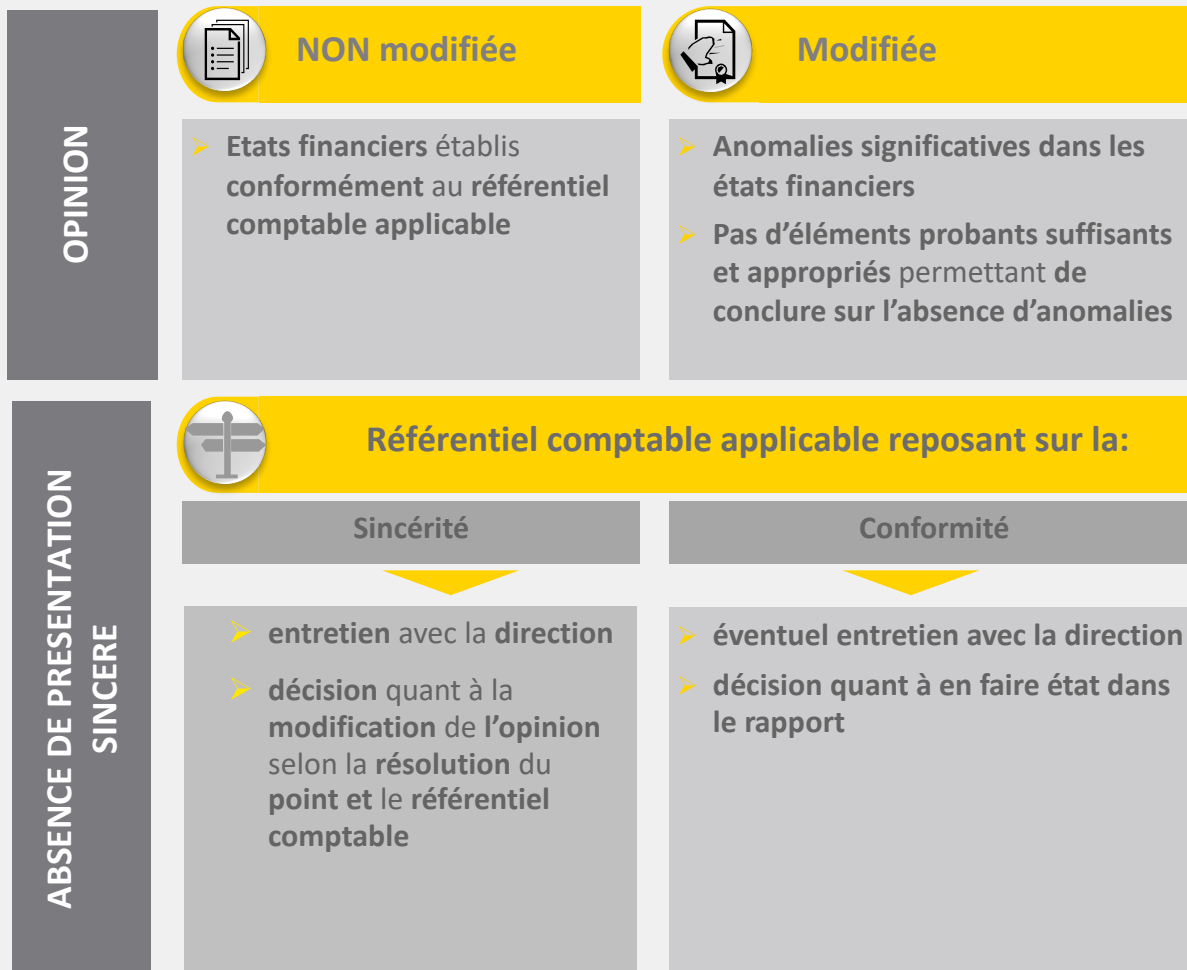
- des **éléments probants suffisants et appropriés** recueillis
- du **caractère significatif** ou non des **anomalies non corrigées** prises individuellement ou en cumulé

- **Appréciation de:**

- la **description** des **méthodes comptables**
- leur **cohérence** avec le référentiel comptable applicable
- du **caractère raisonnable** des **estimations**
- la **pertinence, comparabilité, fiabilité, compréhensibilité et adéquation** des information comptables
- la **pertinence** de la **terminologie** utilisée

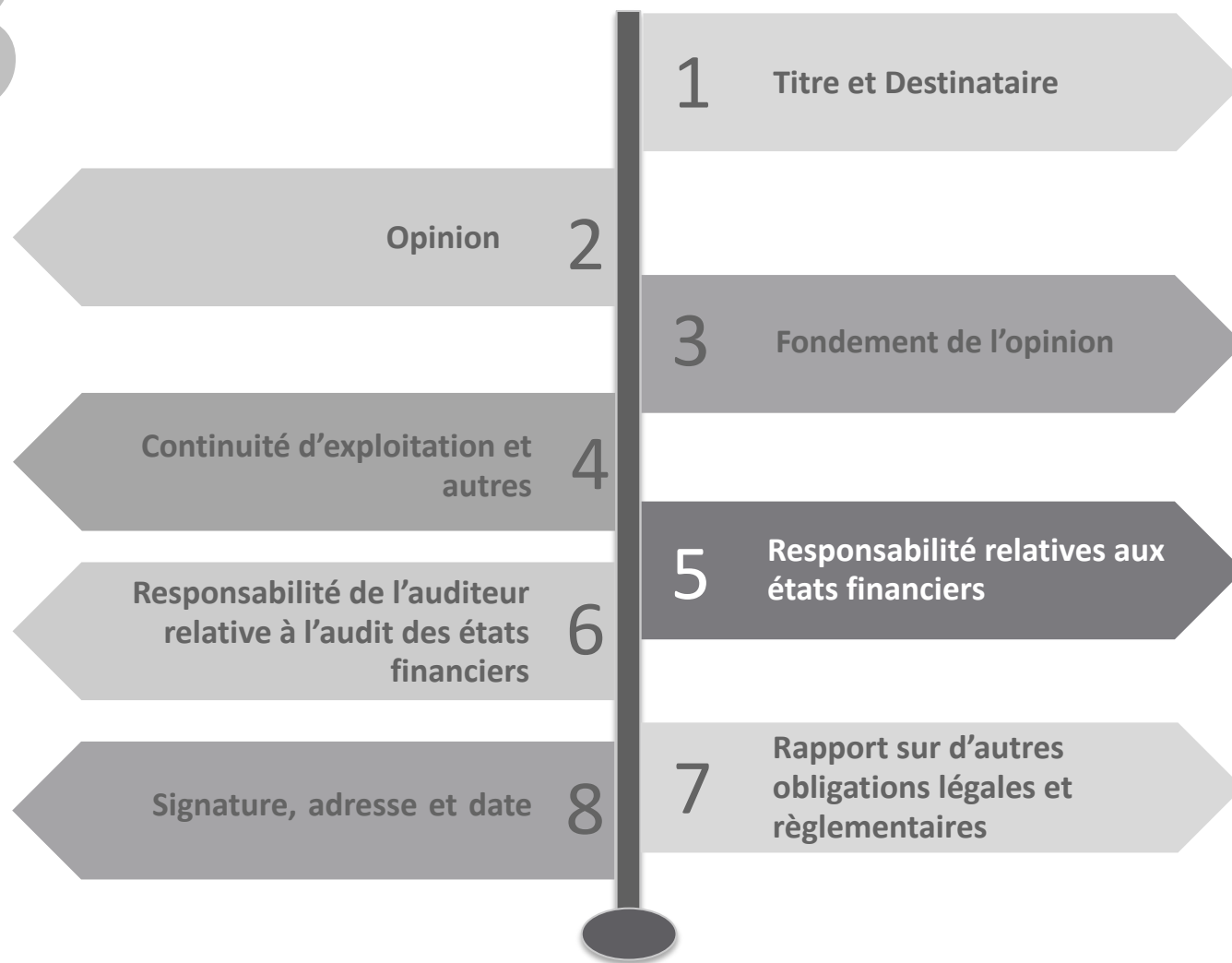
2

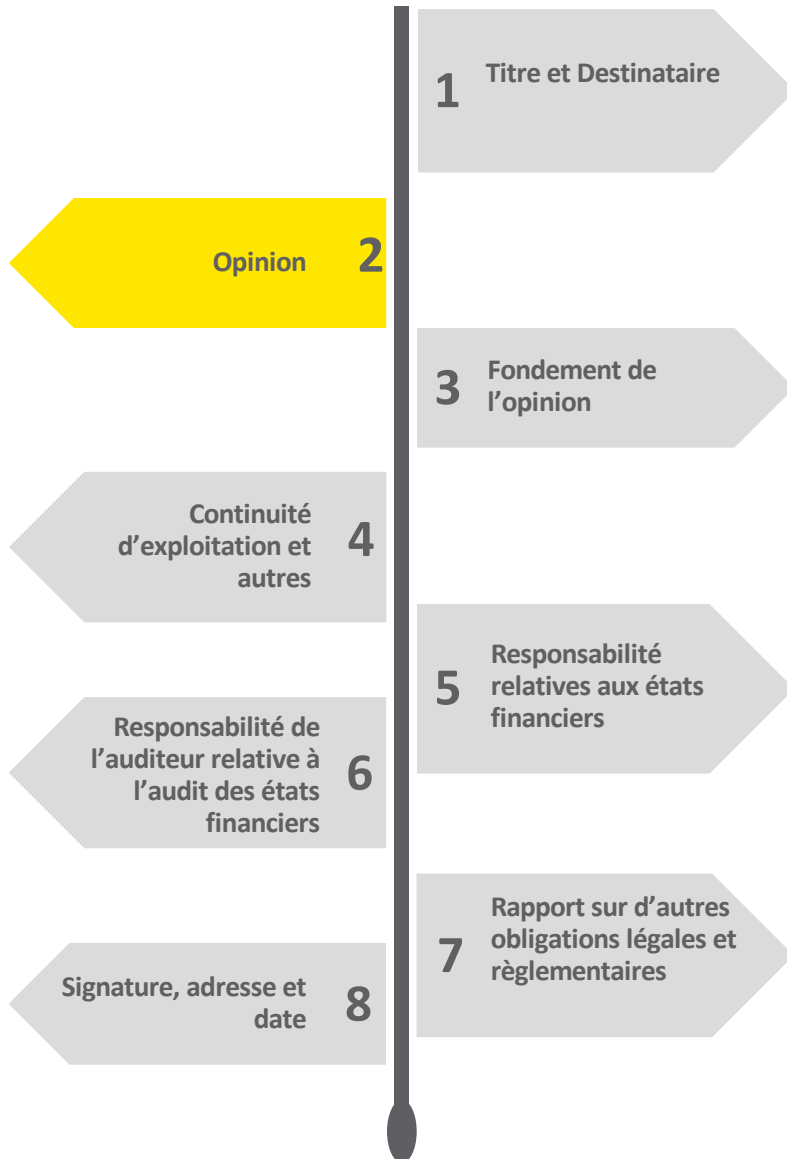
Forme de l'opinion



3

Structure du rapport d'audit





Cette section, intitulée « Opinion » doit:

- Inclure l'**opinion** de l'auditeur
- **Identifier l'entité** auditée
- **Mentionner l'audit** des états financiers
- **Identifier l'intitulé** de chacun des **états financiers**
- **Renvoyer aux notes**
- **Spécifier** les date de **clôture** et **période de couverture** de chacun des états financiers

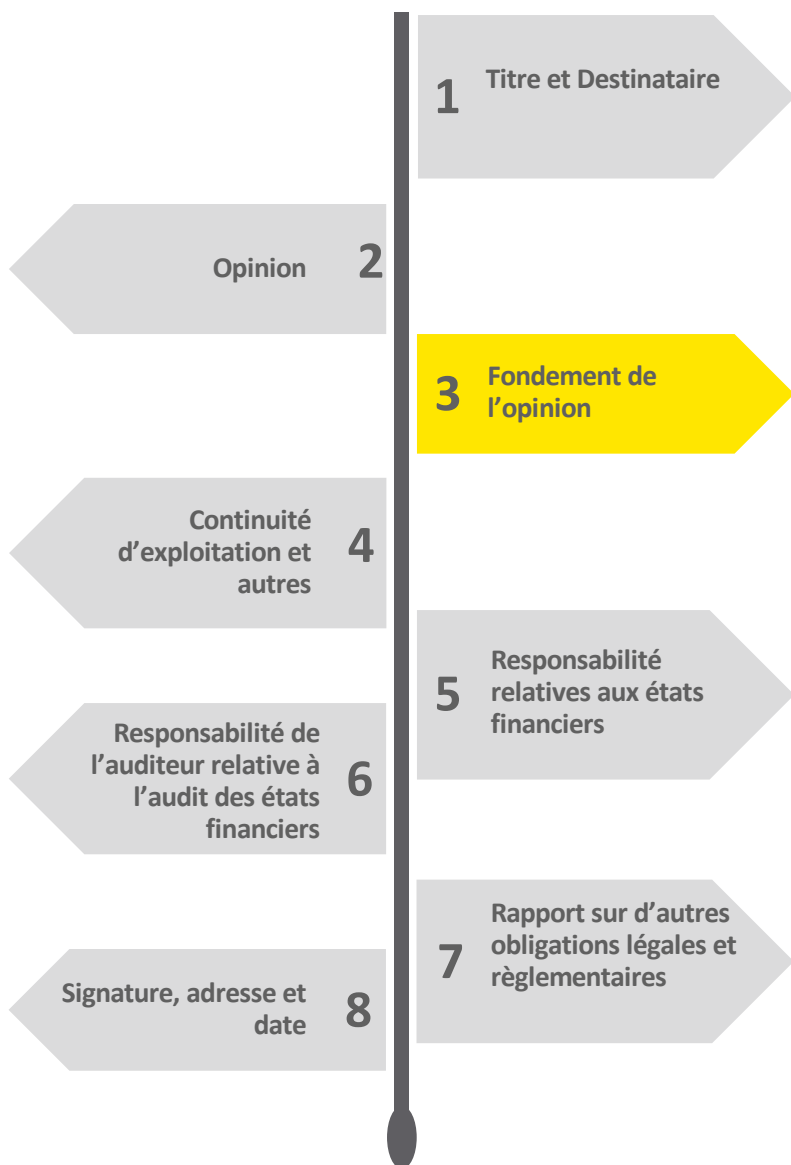
En cas d'**opinion non modifiée** exprimée sur des **états financiers** établis conformément à un **référentiel** reposant sur le **principe** de:

Sincérité

- **Entretien** avec la **direction**
- **Modification** de l'**opinion** selon la résolution du point et le référentiel comptable

Conformité

- **éventuel entretien** avec la **direction**
- Option d'en faire état dans le rapport



Cette section, intitulée « **Fondement de l'opinion** » est placée immédiatement après la section « **Opinion** » et:

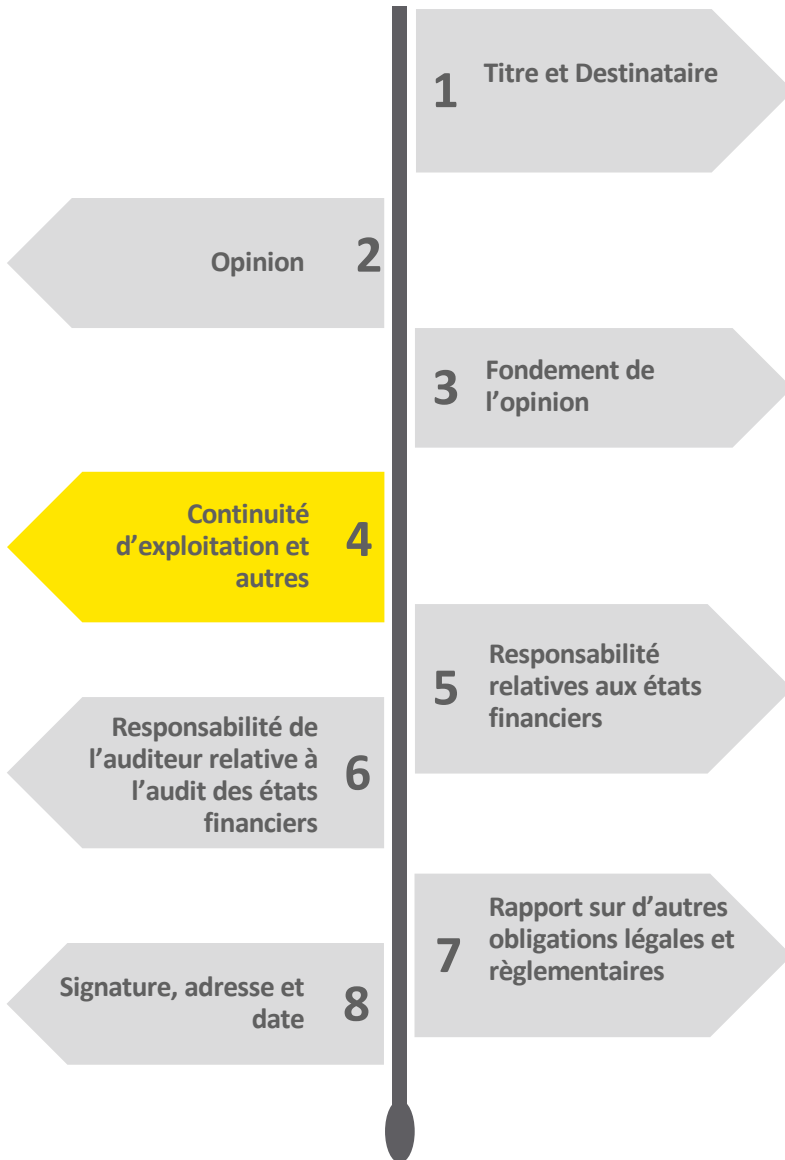
- **Indique** le **respect** des Normes Internationales d'audit
- **Renvoie** à la **section** décrivant les **responsabilités** de **l'auditeur** en vertu des **normes ISA**
- **Inclut** une **déclaration d'indépendance** de l'auditeur précisant le **Code d'éthique applicable**
- **Indique** le **caractère suffisant** et **approprié** des **éléments probants** recueillis pour fonder **l'opinion** d'audit

6

Le rapport d'audit

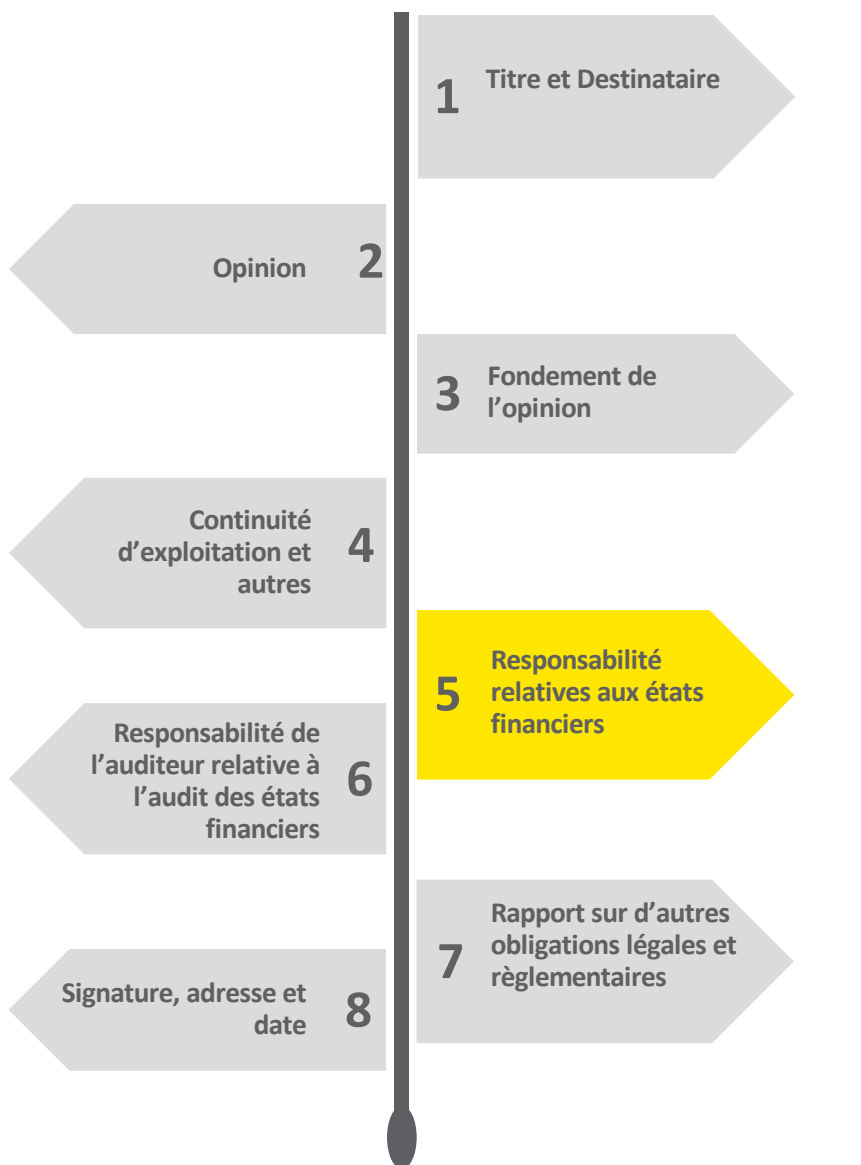
Continuité d'exploitation et autres

ISA
700



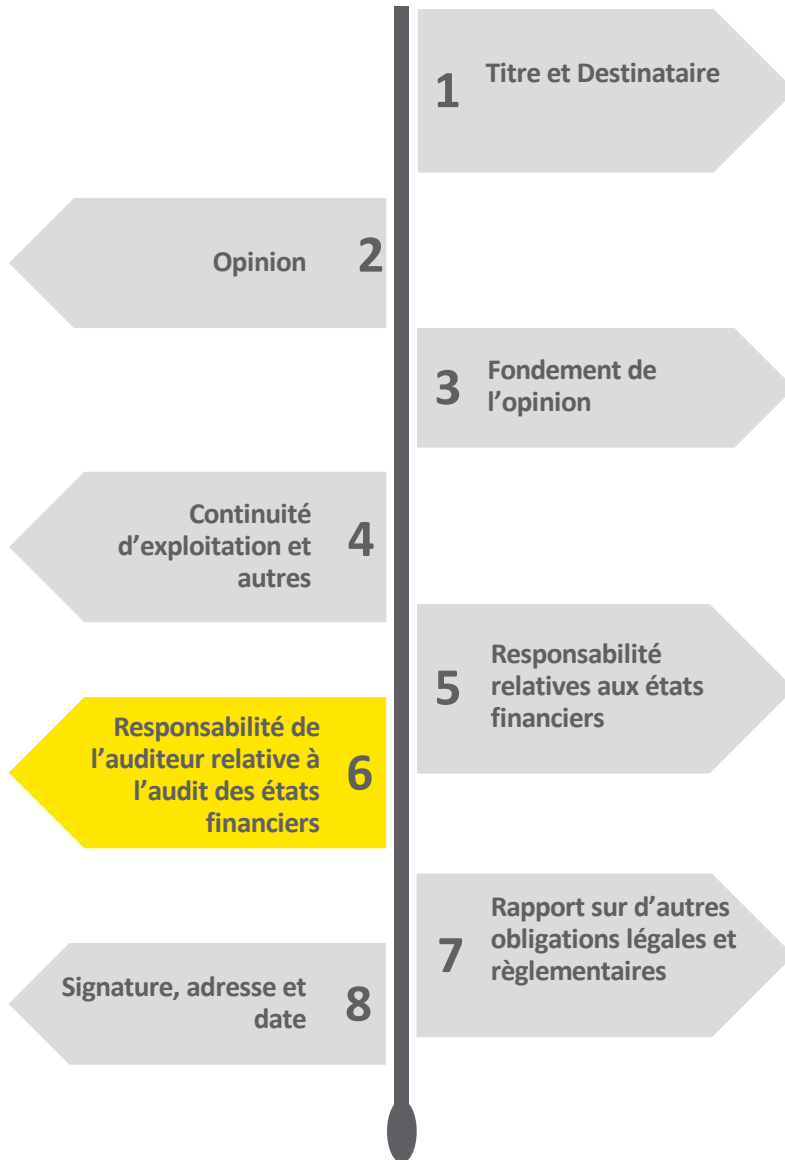
Section	ISA
Continuité d'exploitation	570
Points clés d'audit	701
Autres informations	720

Communication
dans le rapport
d'audit

Responsabilités de la direction relatives aux états financiers

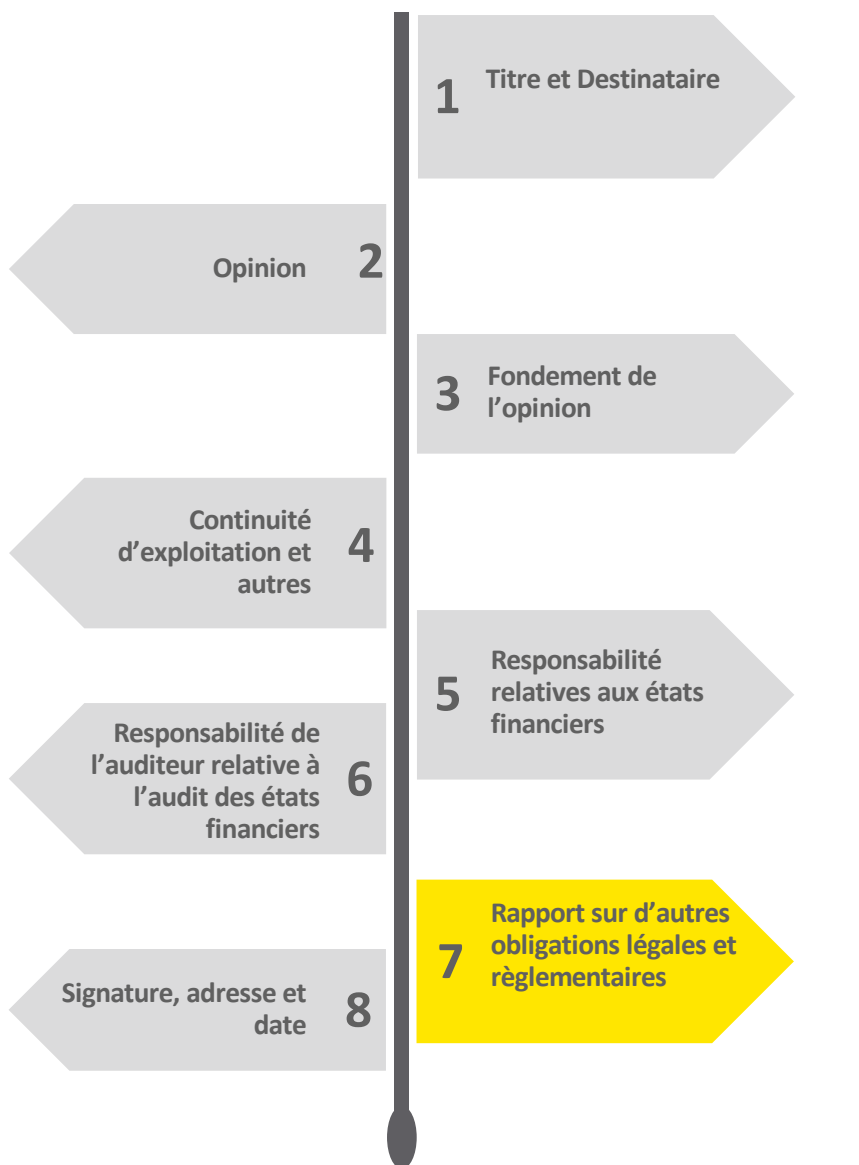
Cette section, intitulée « Responsabilités de la direction relatives aux états financiers » doit :

- Indiquer les responsabilités de la direction quant à la mise en place d'un contrôle interne efficient...
- ...permettant l'établissement d'états financiers exempts d'anomalies significatives
- Indiquer les responsabilités de la direction à évaluer sa continuité d'exploitation et à communiquer dessus le cas échéant
- Indiquer les personnes responsables de la surveillance du processus d'élaboration de l'information financière



Cette section, intitulée « Responsabilités relatives à l'audit des états financiers » doit:

- Indiquer les objectifs de l'auditeur
 - Définition de l'assurance raisonnable
 - Origine possible des anomalies significatives: fraudes ou erreurs
- Indiquer les responsabilités de l'auditeur
 - Exercice du jugement professionnel et de l'esprit critique
 - Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives dans les états financiers
 - Connaissance suffisante du contrôle interne afin de définir des procédures d'audit appropriées
- Indiquer la communication au gouvernement de l'entreprise:
 - De l'étendue des travaux
 - Du calendrier des travaux
 - Des constatations importantes



Cette section, intitulée « Rapport sur d'autres obligations légales et réglementaires » doit :

- Mentionner les obligations complémentaires à celles prévues par les normes ISA
- En cas d'un audit mené à la fois selon:
 - Les normes internationales
 - Les normes d'un pays particulier
 - Faire **référence** aux **normes Internationales d'audit** s'il n'y a **pas** de **conflit** entre les **normes nationales d'audit** et les normes ISA
 - **Indiquer** le **pays d'origine** des **normes nationales d'audit**

OUTILS

**Exemple de rapport du commissaire aux
comptes sur le registre des titres nominatifs**



Exemple de
Déclaration directio

**Exemple de rapport du commissaire aux
comptes sur les états financiers annuels
consolidés d'une société cotée**



Exemple Rapport
CAC Art 746-2

**Exemple de déclaration des dirigeants sur
le registre des titres nominatifs**



OHADA - Rapport
société cotée ISA 700



- Communication des **points clé de l'audit** dans une section spécifique du rapport (**sociétés cotées uniquement**).
- Les points clé de l'audit sont, parmi les points communiqués aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise, les points **ayant nécessité une attention importante** de la part de **l'auditeur** lors de l'audit.

1

Détermination des points clés de l'audit

- Détermination des points clés de l'audit, parmi les points communiqués aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise

2

Communication des points clés de l'audit

- **Description** des points importants dans une **section** intitulée : « **Points clés de l'audit** »
- Son contenu n'inclut **aucun point** conduisant à une **opinion modifiée**
- **Renvoi** aux **informations** des **états financiers** pour chaque description
- Rapport sur **l'estimation** de **nullité** de **points clés** à communiquer

3

Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise

- **Communication obligatoire** des points clés de l'audit **ou** de **leur nullité** s'il y a lieu

4

Documentation

- Inclusion de la **documentation** et du **raisonnement** déterminant les points clés de l'audit ou leur nullité



- **Modification de l'opinion** dès lors que les états financiers **comportent** des **anomalies significatives** ou si l'auditeur n'est **pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants** et appropriés
- Selon le cas, formulation d'une **opinion avec réserve**, une **opinion défavorable** ou une **impossibilité d'exprimer une opinion**

1

Situations qui requièrent une opinion modifiée

❖ Modification de l'opinion d'audit lorsque :

- Les **éléments financiers** comportent des **anomalies significatives**
- Le **recueil d'éléments probants suffisants** et **appropriés** pour **conclure** que les **états financiers** ne comportent **pas d'anomalies significatives** est **impossible**

2

Détermination du type d'opinion modifiée

Opinion avec réserve

- ▶ Incidence **significative**
- ▶ Caractère **non diffus** dans les Etats Financiers

Opinion défavorable

- ▶ Incidence **significative**
- ▶ Caractère **diffus** dans les Etats Financiers

Impossibilité d'exprimer une opinion

- ▶ **Impossibilité** de recueil d'éléments probants
- ▶ **Incidence significative** et **caractère diffus éventuels**
- ▶ Eléments probants suffisants sur incertitudes individuelles mais **éventuelle incidence cumulée**

3.1

Forme et contenu du rapport de l'auditeur lorsque l'opinion est modifiée

Opinion avec réserve

Indication du référentiel sur lequel se base l'opinion (image fidèle ou conformité) dans la section « Fondement de l'opinion avec réserve »

Opinion défavorable

Indication du référentiel sur lequel se base l'opinion (image fidèle ou conformité) dans la section « Fondement de l'opinion défavorable »

Impossibilité d'exprimer une opinion

Indication de l'impossibilité d'exprimer une opinion et d'obtention des éléments probants suffisants et appropriés dans la section « Fondement de l'impossibilité d'exprimer une opinion »

Fondement de l'opinion

Modification de la section « **Fondement de l'opinion** » et **description du point** amenant la conclusion modifiée avec :

Quantification des incidences financières si faisabilité pratique

- lorsque l'**anomalie** se rapporte à des **montants particuliers**

Explication du caractère erroné des d'informations fournies

- lorsque l'**anomalie** se rapporte aux **explications fournies**

Nature de l'information omise

- lorsque l'**anomalie** résulte de l'omission d'informations **significatives**

Raisons de l'impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés

- Lorsque l'**anomalie** résulte d'une **impossibilité** des recueillir de tels **éléments**

Tout autre point dont la connaissance amène à modifier son opinion

Description de la responsabilité de l'auditeur lorsqu'il formule une impossibilité d'exprimer une opinion

- **Modification** de la **description des responsabilités de l'auditeur** dans le cas de cette impossibilité
- **Pas de section sur les points clés de l'audit**, sauf disposition légale ou réglementaire expresse

4

Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise

- des **raisons** qui conduisent à une **opinion modifiée**
- la **formulation** de cette opinion

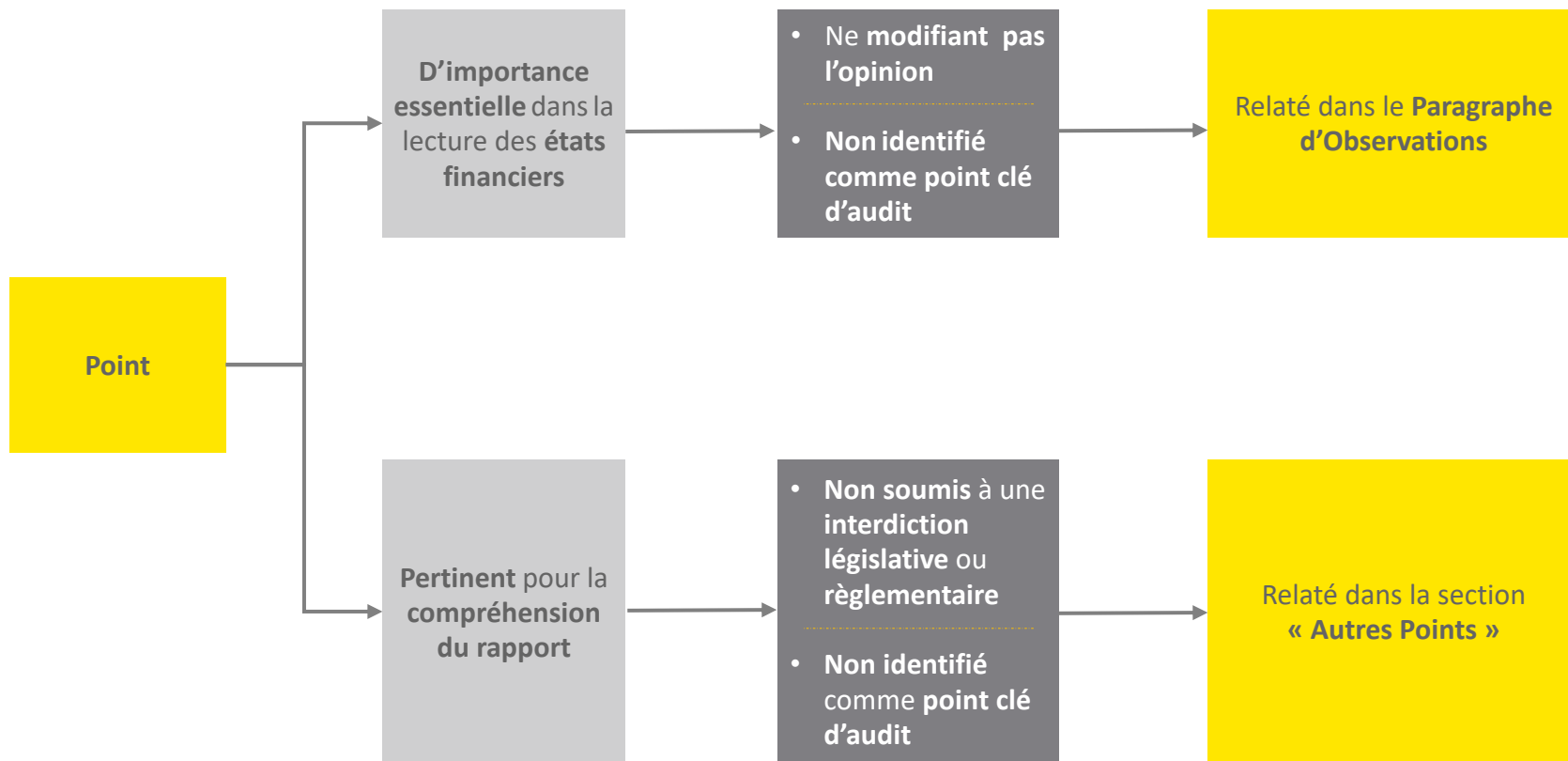


- Quand l'auditeur souhaite **attirer l'attention** des utilisateurs du rapport d'audit **sur**:
 - ❖ **Un point figurant** dans les **états financiers**
 - ❖ **Essentiel pour la compréhension** des états financiers
 - L'auditeur **inclut** dans son **rapport** d'audit un **paragraphe d'observation**.
- Quand l'auditeur considère qu'il est **nécessaire** de **communiquer**:
 - ❖ **Un point ne figurant pas** dans les **états financiers**
 - ❖ **pertinent pour la compréhension** par les utilisateurs de la responsabilité de l'auditeur ou de son rapport d'audit
 - L'auditeur **inclut** dans son **rapport** d'audit un **paragraphe relatif à d'autres points**.

6

Paragraphe d'observation et paragraphes relatifs à d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant

ISA
706



1

Paragraphe d'observation dans le rapport de l'auditeur

❖ Caractéristiques du paragraphe

- Être **distinct** dans une **section** dont le **titre** comprend le terme **observation**
- **Mentionner** une **référence claire** sur le point et son **endroit** dans les **états financiers**
- **Préciser** que l'**opinion d'audit n'a pas été modifiée**

2

Paragraphe relatif à d'autres points dans le rapport de l'auditeur

❖ Inclusion dans une section distincte intitulée « Autres points »

3

Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise

❖ Si de tels paragraphes sont envisagés,

- l'auditeur doit le **communiquer** aux personnes du **gouvernement d'entreprise**

L'auditeur peut considérer nécessaire d'inclure un **paragraphe d'observation** dans les cas suivants, par exemple :

- **Incertitude** concernant l'**issue future** d'une **action en justice exceptionnelle par sa gravité**
- **Application anticipée** d'une **nouvelle norme comptable**
- **Événement postérieur** important **survenu** entre la **date de clôture** et la **date du rapport de l'auditeur**
- **Catastrophe majeure** qui a une **incidence significative** sur la **situation financière** de l'entité



- Réalisation des **vérifications sur les données comparatives** figurant dans les états financiers, qu'il s'agisse:
 - **chiffres correspondants**
 - **d'états financiers comparatifs**

1

Procédures d'audit

- Détermination de la **présence des données comparatives requises** par le **référentiel comptable applicable** et de leur **correcte présentation** dans les états financiers
- Si **connaissance d'une anomalie significative possible** :
 - ➔ Mise en œuvre les **procédures d'audit supplémentaires** nécessaires afin de recueillir les éléments probants suffisants et appropriés pour déterminer son existence
- Demande :
 - **Déclarations écrites** pour **toutes les périodes couvertes par l'opinion d'audit**
 - **Déclaration spécifique** pour toute **rectification** corrigeant une anomalie dans les états financiers de la période précédente

6

Données comparatives – Chiffres correspondants et états financiers comparatifs

Chiffres Correspondants

Etats Financiers Comparatifs

L'opinion d'audit **ne réfère pas** aux chiffres correspondants **SAUF** si:

PRESENTEES

Non-résolution de la question entraînant une **modification d'opinion** de la période précédente

Modification de l'opinion de la période en cours

Recueil d'éléments probants sur une **anomalie significative** sur les états financiers de la période N-1 et **émission d'une opinion non-modifiée** en N-1

Opinion avec réserve ou **défavorable** sur la période N

Etats financiers de la période précédente **non audités**

Mention dans le rapport et recueil d'**éléments probants** sur les **soldes d'ouverture**

L'opinion d'audit doit faire **référence** à **chacune des périodes présentées** dans les états financiers ayant fait l'objet d'une **opinion**

Emission d'un rapport d'audit sur les Etats financiers N en relation avec l'audit N-1

En cas d'opinion sur la période précédente **différente** de l'opinion antérieure

Raisons essentielles au paragraphe "Autres Points"

Chiffres Correspondants

Etats Financiers Comparatifs

AUDITES PAR UN AUDITEUR
PRECEDEMENT

- ❖ Indication au paragraphe « Autres Points »*
- Audit des états financiers de la période précédente par un **auditeur précédent**
- **Type d'opinion exprimée** et raisons
- **Date** du rapport

*si absence d'interdiction réglementaire

- ❖ Indication au paragraphe « Autres Points »
- Audit des états financiers de la période précédente par un **auditeur précédent**
- **Type d'opinion exprimée** et raisons
- **Date** du rapport

NON - AUDITES

- **Indication** au paragraphe « Autres Points » du **Non -Audit** des états financiers de la période précédente
- Obligations de **recueillir** des éléments probants sur les **soldes d'ouverture**



- **Lecture** des **autres Informations** figurant dans le ou les documents qui constituent le **rapport annuel**.
- **Appréciation** de l'**existence d'incohérences significatives** entre ces autres informations et :
 - Les **états financiers**
 - La **connaissance acquise** par l'auditeur lors de l'audit.
- **Attention** lors de cette lecture aux **indices** suggérant que les **autres informations** qui ne sont pas liées aux états financiers ou à la connaissance qu'il a acquise lors de l'audit **comportent une anomalie significative**.
- **Section spécifique** dans son **rapport d'audit** sur les autres informations :
 - Pour un **société cotée**,
 - Si l'auditeur a **obtenu** les **autres informations avant** la date de son **rapport d'audit** ou s'attend à les recevoir
 - Pour une **société non cotée**,
 - Si l'auditeur a **obtenu tout ou partie des autres informations avant** la date de son **rapport d'audit**

1

Obtention des informations

- Obtention des **documents** constituant le **rapport annuel**, les **modalités** et le **calendrier de publication** prévus par **l'entité**
- Prise des dispositions appropriées pour les avoir **en temps opportun**
- Si une partie ne sera disponible **qu'après la date du rapport d'audit**, **demande d'une déclaration** stipulant son **obtention dès son achèvement avant sa publication officielle**

2

Lecture et appréciation des autres informations

- **Lecture** des autres informations et **appréciation** des **incohérences significatives** entre:
 - ces informations et les **États Financiers**
 - la **connaissance acquise** grâce aux éléments probants recueillis et aux **conclusions tirées** lors de l'audit
- **Attention** aux **indices suggérant** que les **informations non liées** aux **Etats Financiers** et à la connaissance d'audit comportent une **anomalie significative**

3

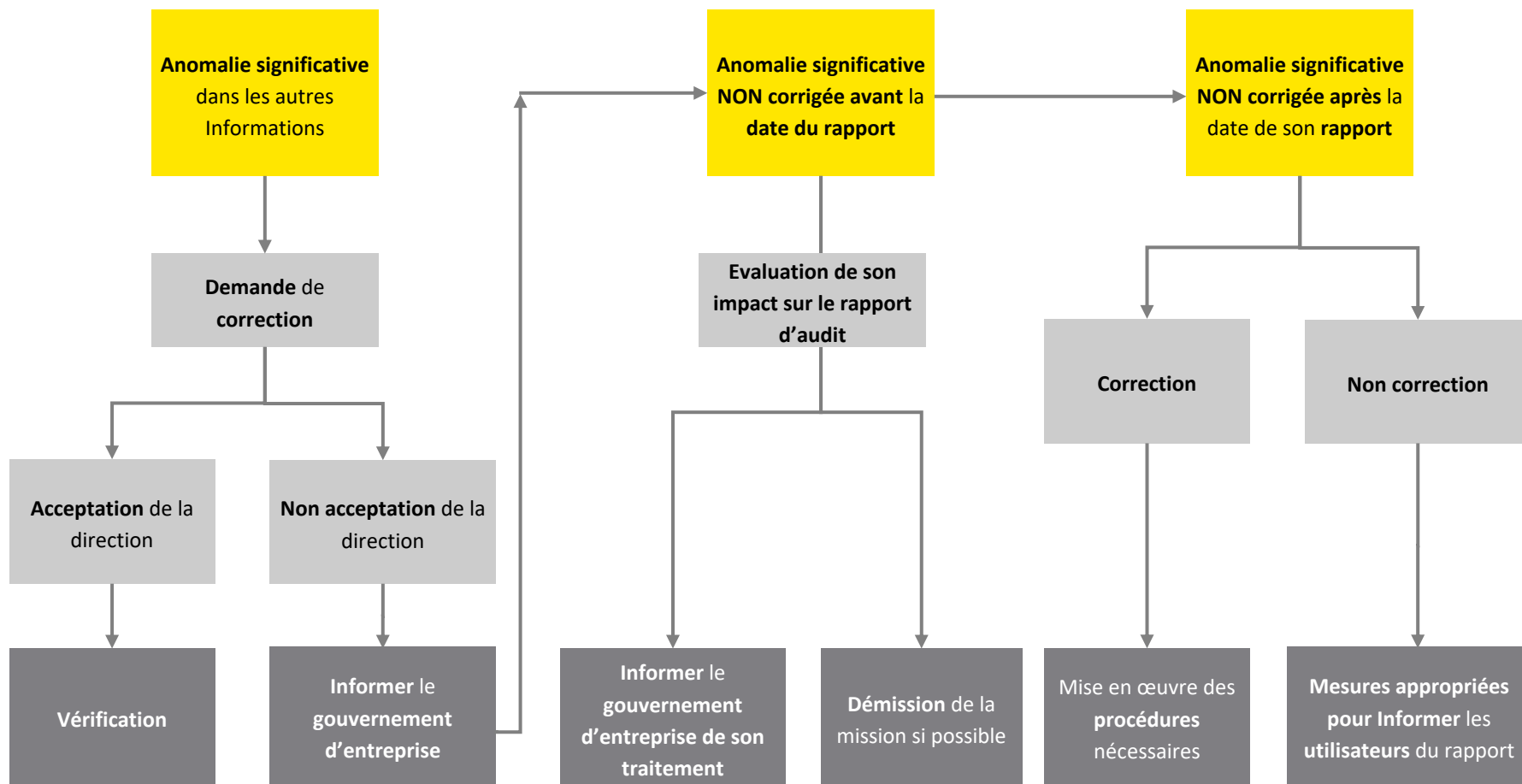
Réponse lorsqu'il semble exister une incohérence significative ou lorsque les autres informations semblent comporter une anomalie significative

❖ **Entretien** avec la **direction** pour tirer conclusion sur :

- **Existence** d'une **anomalie significative** dans les **Autres Informations**
- **Existence** d'une **anomalie significative** dans les **États Financiers**
- **Nécessité** de la **mise à jour de la connaissance** de l'entité et de son environnement

4

Réponse lorsque l'auditeur conclut à l'existence d'une anomalie significative dans les autres informations



5

Réponse lorsqu'il existe une anomalie significative dans les états financiers ou que l'auditeur doit mettre à jour sa connaissance de l'entité et de son environnement

❖ Apporter une réponse appropriée appliquant normes ISA

6

Rapport

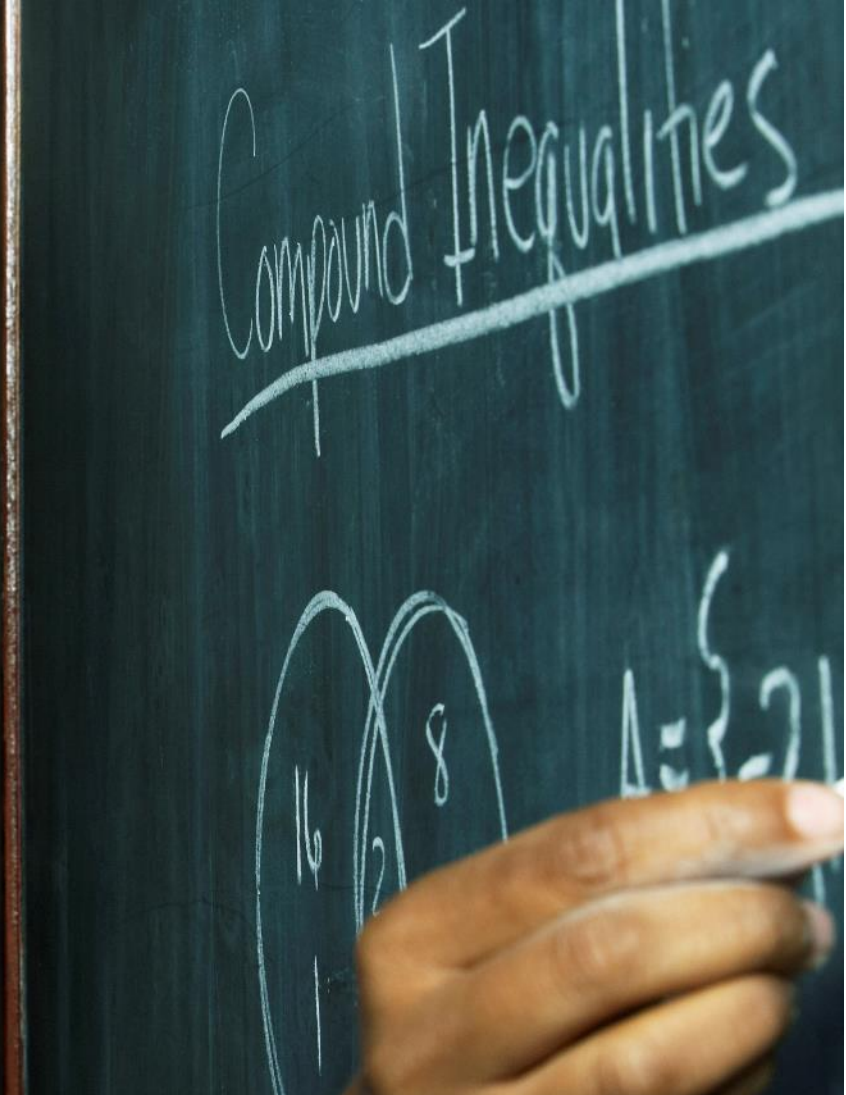
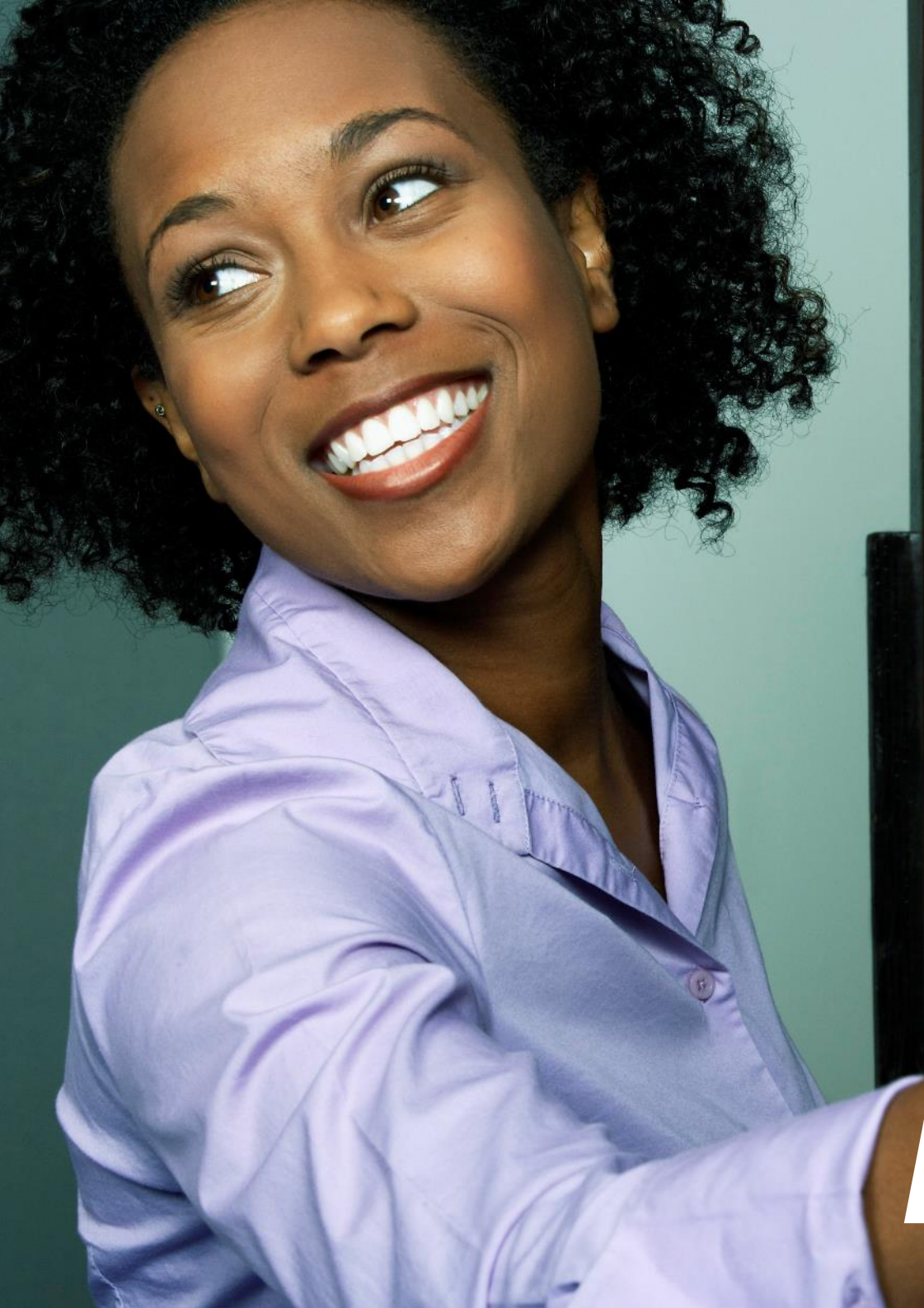
Section « Autres informations »

Entité cotée	Entité non cotée
Obtention (ou attente) de la totalité des informations	Obtention d'au moins une partie des informations
Mentions	
<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilité de la direction • Identification des informations obtenues et en attente • Non-couverture par l'opinion des Autres Informations 	<ul style="list-style-type: none"> • Description des obligations de lecture par l'auditeur • Signalement d'anomalie significative non corrigées OU non signalement • Indication des incidences d'une opinion avec réserve ou défavorable

7

Documentation

- Procédures **mises en œuvre** en application de la norme ISA 720
- **Version définitive** des autres informations sur lesquelles ont porté les diligences requises



7. Autres normes



- Traitement des **missions d'examen limité** de comptes historiques quand le professionnel n'est **pas l'auditeur des comptes annuels de l'entité**.
- **Examen limité** : mission **d'assurance raisonnable** sur les comptes historiques consistant à :
 - procéder à des **demandes d'informations**
 - mettre en œuvre des **procédures analytiques** et d'autres **procédures d'examen limité**.
- Expression d'une **conclusion d'examen limité**.

1

Réalisation d'une mission d'examen limité conforme à la présente norme ISRE

- **Compréhension** de la présente norme
- **Conformité** aux **exigences** pertinentes

2

Règles de déontologie

- **Conformité** aux **règles** pertinentes, en particulier à **l'indépendance**

3

Règles de Esprit Critique et Jugement Professionnel

- **Tout au long** de la planification et de la réalisation de la **mission**

4

Contrôle Qualité au niveau de la mission

- **Savoir-faire de l'associé** en matière de mission d'assurance
- **Responsabilité de l'associé** en charge quand à la qualité, la supervision, et la conformité de la mission

5

Acceptation et maintien des relations clients et des missions d'examen

- Dans **certaines conditions** précisées par la norme, **non acceptation** de la mission
- **Vérification de conditions préalables** avant l'acceptation de la mission
- **Consignation** des conditions de la la mission dans la **lettre de mission**

Exemple de Lettre de MissionOHADA - exemple de
lettre de mission d'ex

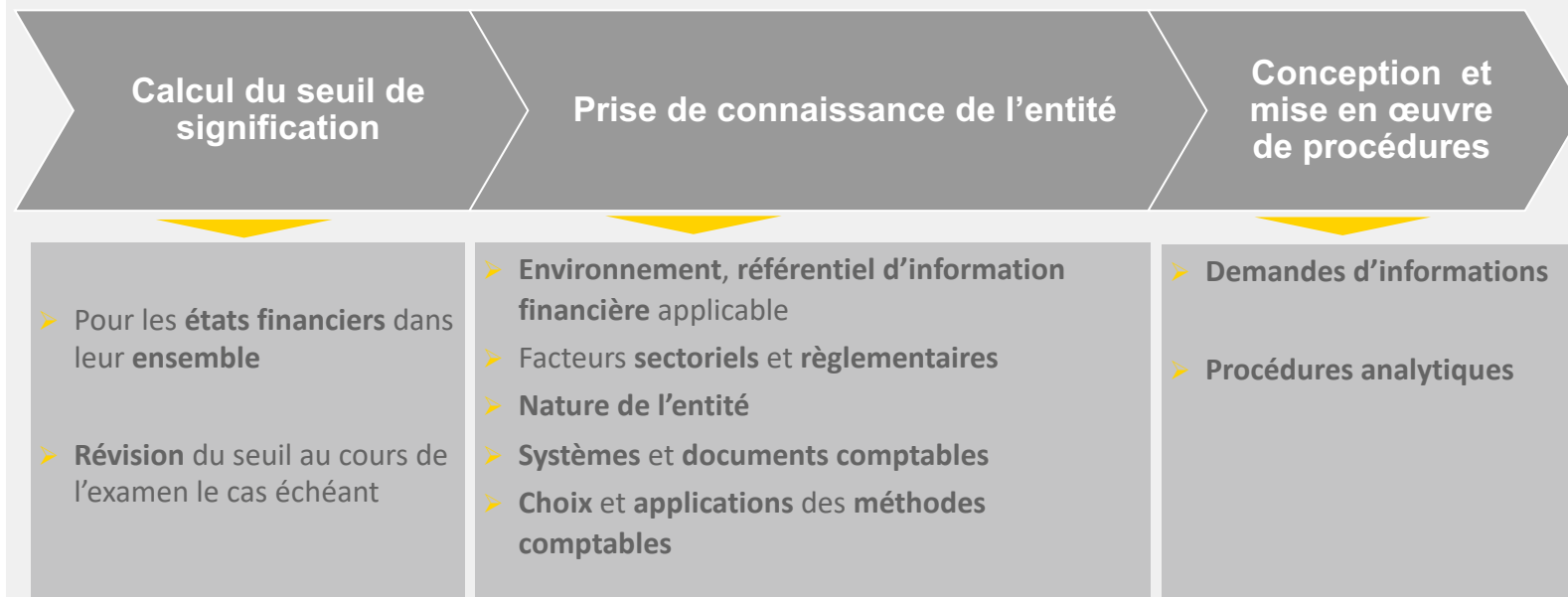
6

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

- De toutes les **questions importantes en temps opportun**

7

Réalisation de la mission



8

Procédures à mettre en place dans des circonstances particulières

- Opérations avec des **parties liées**
- **Fraudes** et situations de **non-conformité**
- Evaluation de la **continuité d'exploitation**
- **Utilisation** de **travaux** réalisés par **d'autres personnes**

9

Evènements postérieurs à la date de clôture

- **Demande** à la **direction** de **corriger** les **anomalies** en résultant

10

Déclarations écrites

- **Demande** à la **direction** d'une **déclaration** écrite **affirmant qu'elle s'est acquittée de ses responsabilités** décrites dans les conditions convenues pour la mission

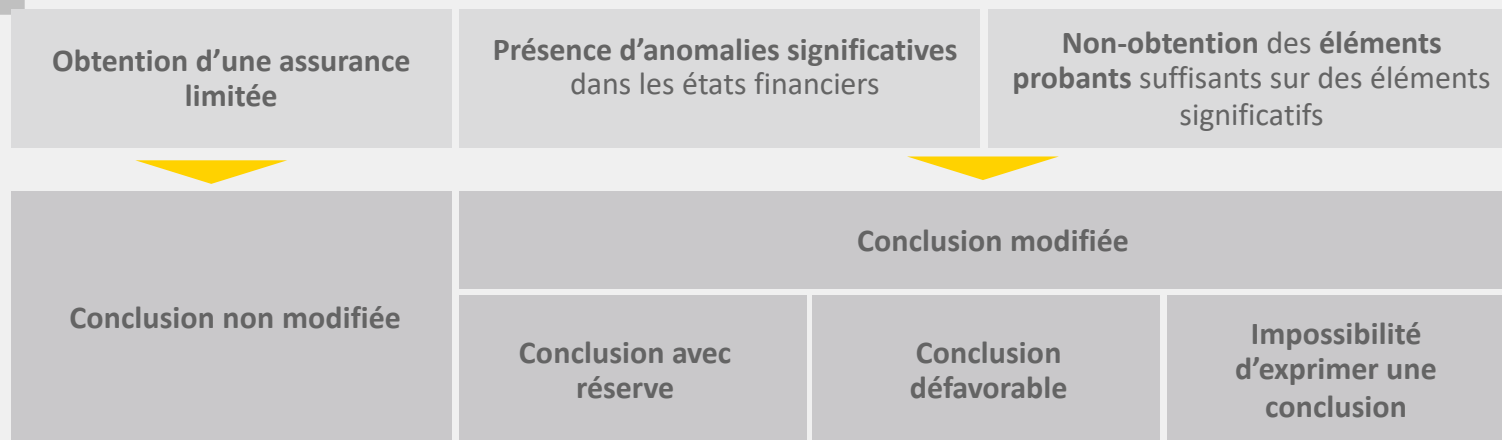
11

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

- Évaluation de leur **caractère suffisant** et **approprié**
- Sinon, mise en œuvre **d'autres procédures nécessaires** dans les circonstances pour être en mesure de **former une conclusion** sur les **états financiers**

12

Formation de la conclusion du professionnel sur les états financiers



13

Rapport du professionnel

Livrable sous forme écrite contenant

- la **conclusion**
- **points** qui la justifient

Exemple de questionnaire d'examen limité



Exemple de rapport d'examen limité



OHADA - rapport d'examen limité IRSE

14

Paragraphe d'observations et paragraphes sur d'autres points dans le rapport du professionnel

- **Avertissent** le **lecteur** sur certains **points d'importance fondamentale** pour la **compréhension** des états financiers

15

Documentation

Quoi?

- **Nature, calendrier et étendue des procédures**
- **Résultats des procédures et conclusions formées**
- **Points importants identifiés** au cours de la mission

Pourquoi?

- **Permettre** à un **professionnel expérimenté** n'ayant **pas participé** à la **mission** d'en acquérir une **compréhension détaillée**

Examen limité d'informations financières intermédiaires effectué par l'auditeur indépendant de l'entité



- **Examen limité** : mission d'assurance raisonnable sur les **informations financières intermédiaires**.
- **Demandes d'informations**, principalement auprès des responsables financiers et comptables.
- Mise en œuvre des **procédures analytiques** et d'autres **procédures d'examen limité**.
- **Conclusion** du non relevé de faits laissant à penser que l'information financière intermédiaire n'a pas été établie dans tous ses aspects significatifs conformément au référentiel comptable applicable.

1

Principes généraux d'un examen limité d'informations financières intermédiaires

- Se conformer aux **règles d'éthique** applicables
- mettre en place des procédures de **contrôle qualité**
- faire preuve **d'esprit critique**
- Avoir une **connaissance** suffisante de **l'entité** et du **contrôle interne** pour **identifier** les **anomalies significatives** et **sélectionner** les **procédures adéquates** à mettre en œuvre

2

Acquisition de Connaissances

- Sur l'entité, l'environnement, le **contrôle interne**
- Sur les **évènements** porteurs d'**ajustements potentiels**
- Sur la **continuité d'exploitation**
- **Demandes d'information**, mise en œuvre des **procédures adéquates**

Exemple de programme de travail



OHADA_Attestation du CAC semestriel_Ex

3

Evaluation des anomalies

- Evaluation du **caractère significatif** des anomalies **non-corrigées**

4

Déclarations de la direction

- ❖ **Obtenir la déclaration** ou elle **reconnait** :
 - Ses **responsabilités** quant à **l'élaboration de l'information financière**
 - Sa **transparence sur la communication** des éléments relatifs à l'audit (connaissance de fraude, situations de non-conformité, évaluation du risque, etc.)

Exemple de lettre d'affirmation



OHADA_Exemple de Lettre d'Affirmation T

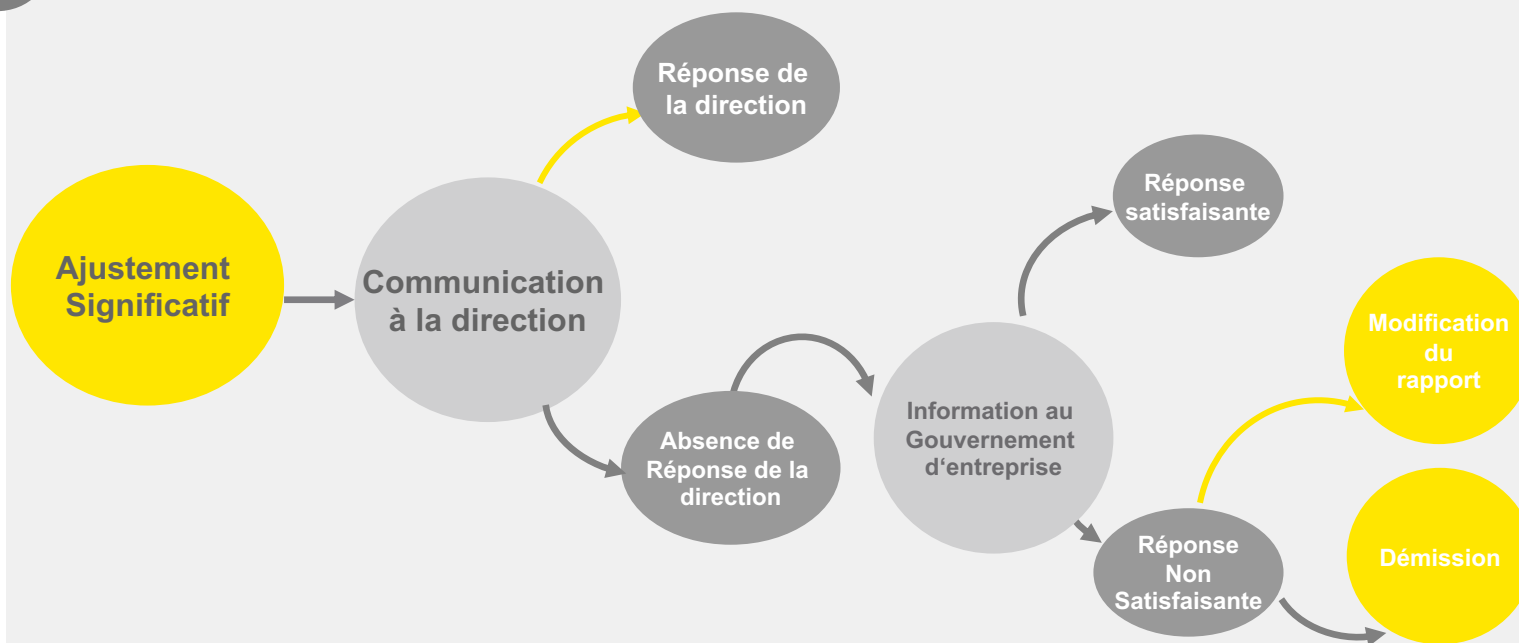
5

Responsabilité de l'auditeur sur les informations accompagnant l'information financière intermédiaire

- **Lecture** et **vérification** de leur **cohérence**
- En cas d'**anomalie significative**, **discussion** avec la **direction** de l'entité

6

Communication



7

Rapport sur la nature, l'étendue et les conclusions de l'examen limité d'informations financières intermédiaires

- ❖ Rappel du **contexte** de l'examen limité
- ❖ Observations sur la **continuité d'exploitation**

Conclusion		
Conclusion favorable	Conclusion avec réserve Ou défavorable	Impossibilité de conclure
<ul style="list-style-type: none"> • Pas de faits relevés remettant en cause l'information établie 	<ul style="list-style-type: none"> • Faits relevés de nature à remettre en cause l'information établie 	<ul style="list-style-type: none"> • Information de la direction à un niveau approprié

L'objectif d'un examen diffère de celui d'un audit réalisé selon les Normes ISA. Un examen limité d'informations financières intermédiaires **ne fournit pas la base pour l'expression d'une opinion** selon laquelle l'information financière donne une image fidèle (ou présentent sincèrement, dans tous ses aspects significatifs).

Exemple de lettre d'attestation



OHADA_Exemple
Attestation du CAC a

8

Documentation

- De façon **détaillée** et **appropriée** les éléments justifiant la **conclusion** de l'examen limité



- **Mission de procédures convenues** : Mission de **réalisation de travaux à la demande de l'entité** et **compte-rendu des constats factuels** qui **résultant des travaux**
- **Non-expression d'assurance**, mais description de constats factuels.
- **Rapport de procédures convenues** diffusé à une **liste restreinte d'utilisateurs** qui peuvent en comprendre la portée, ayant en général, participé à la définition des procédures à réaliser.

1

Principes généraux d'une mission de procédures convenues

Respect du Code of Ethics for Professional Accountants :

- **Intégrité**
- **Objectivité**
- **Compétence et Conscience Professionnelle**
- **Confidentialité**
- **Comportement professionnel**
- **Respect des normes éthiques**

L'indépendance
n'est pas une
exigence

2

Définition des termes de la mission

❖ Accord sur :

- **Nature de la mission**
Ni d'un audit, ni d'un examen limité
Aucun degré d'assurance exprimé
- **Objectif identifié**
- **Informations financières soumises aux procédures**
- **Nature, étendue et calendrier des procédures**
- **Forme du rapport de constats**
- **Limites à la diffusion du rapport**

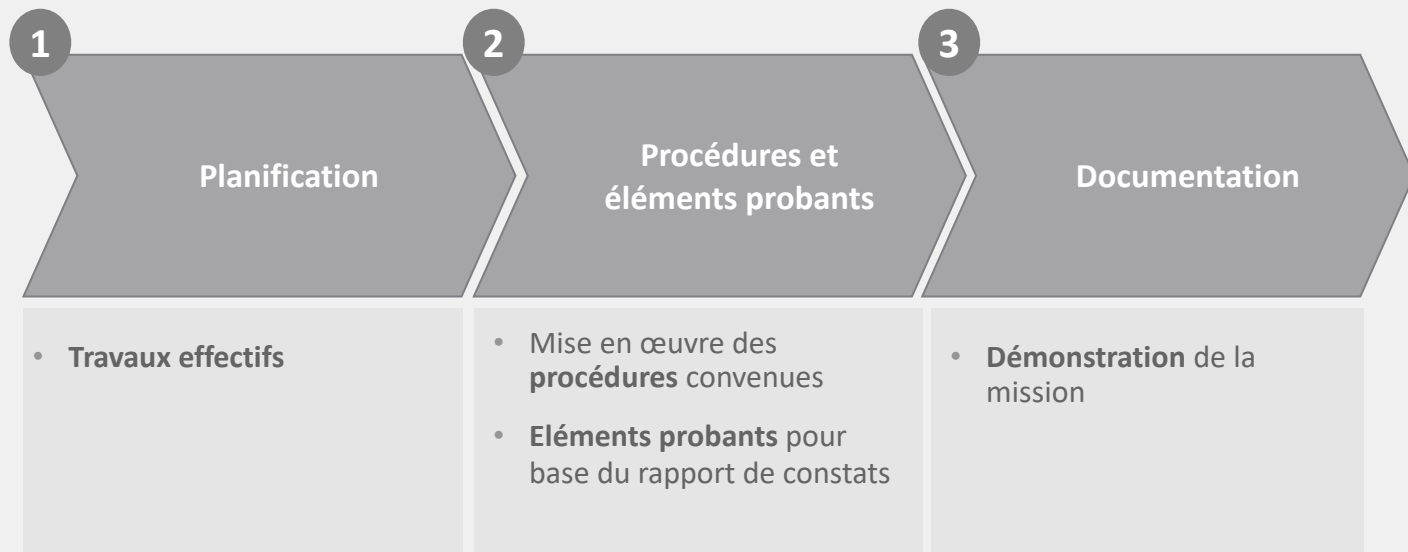
**Exemple de lettre de mission de
procédure convenue**



Exemple de lettre de
mission de procédure:

3

Travaux

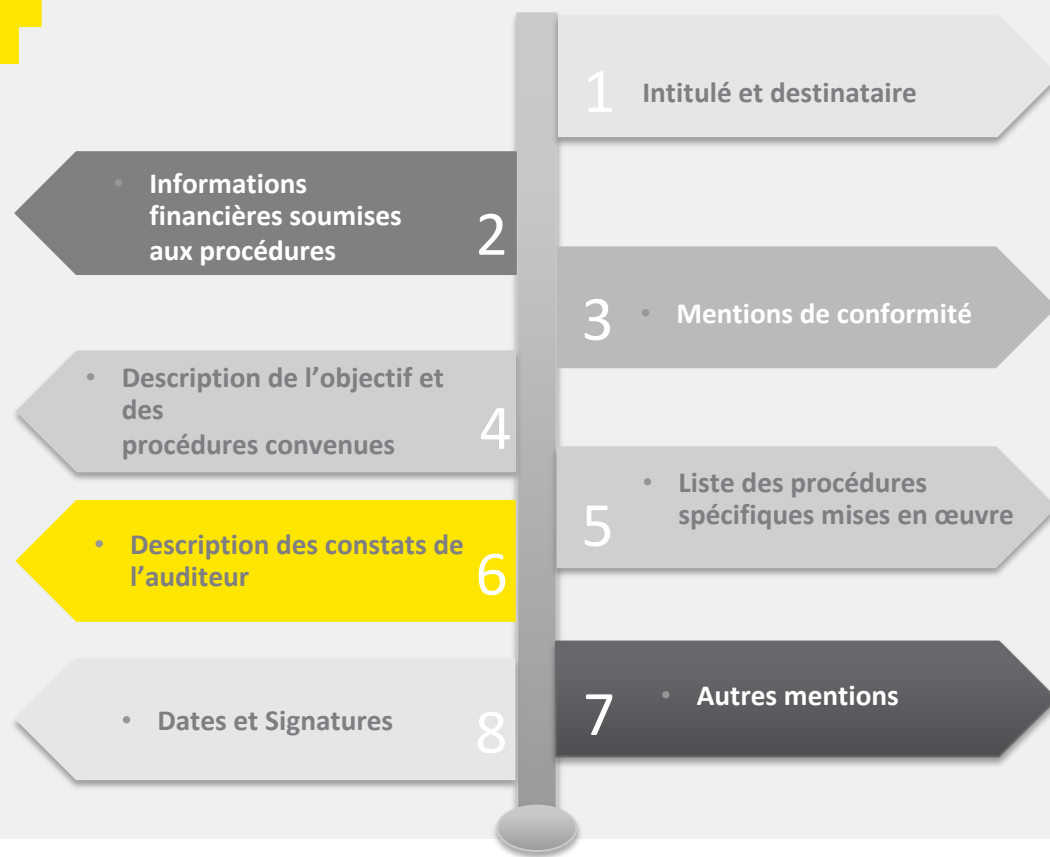


Les procédures peuvent inclure :

- des demandes d'informations et des analyses
- des contrôles arithmétiques, des comparaisons ainsi que d'autres vérifications d'exactitudes
- des observations
- des inspections
- l'obtention de confirmations.

4

Rapport de Constats



Exemple de Rapport sur
les Constatations de
Faits sur les comptes
fournisseurs



Rapport sur les
constatations de faits



- **Mission de compilation** : fournir de l'**assistance** à la **direction** d'une entité pour la **préparation** et la **présentation des états financiers**, en faisant application de son expertise en matière de comptabilité et d'informations financière.
- **Pas d'expression d'assurance.**

1

Conformité avec les diligences applicables

- **Compréhension** de la présente **norme**
- **Conformité** aux **exigences** pertinentes

2

Déontologie et Jugement professionnel

- **Conformité** aux règles applicables et **jugement professionnel** tout au long de la mission

3

Contrôle qualité au niveau de la mission

- **Savoir-faire** de l'associé en matière mission de **compilation**
- **Responsabilité** de l'associé en charge quand à la **qualité**, la **supervision**, et la **conformité** de la mission de compilation

4

Acceptation et maintien de la mission / Missions récurrentes

- **Acceptation** de la mission que si les **conditions** ont été **acceptées** par la **direction**

Les conditions de la mission sont convenues dans une lettre de mission.

- **Mission récurrente** : apprécier si les **changements** de **circonstances** exigent une **révision** des **conditions** de la **mission**

5

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

- **En temps opportun** de toutes les **questions suffisamment importantes**

6

Réalisation de la mission

Le professionnel doit prendre connaissance des points suivants :

- **Activités et opérations de l'entité** (y compris système de comptabilité et enregistrements comptables)
- **Référentiel d'information financière applicable**

7

Compilation de l'information financière

- Le professionnel doit :



- En cas d'anomalie, proposer les modifications appropriées à la direction

8

Documentation

- **Points significatifs identifiés** au cours de la mission de compilation et leur résolution
- Documentation relative au **rapprochement de l'information financière** compilée et les justificatifs sous-jacents
- Copie de la **version finale** de l'information financière compilée

9

Le rapport du professionnel

- ❖ **Objectif : Communication** claire de la **nature de la mission de compilation** et clarification du **rôle et des responsabilités** du professionnel lors de la mission
- ❖ N'exprime **pas d'opinion ni de conclusion** sur l'information financière

Le professionnel a fait usage de sa compétence en matière de comptabilité et d'information financière pour assister la direction dans la préparation des états financiers et il a respecté les règles de déontologie applicables, dont les principes d'intégrité, d'objectivité, de compétence professionnelle et de diligence.

Exemple de rapport de compilation

OHADA - Exemple de
rapport de compilatio



OHADA -
Questionnaire de corr

Exemple de questionnaire de compilation

Questionnaire de compilation	Fait par : Le :	
	Référence	COMMENTAIRES
Procédures générales		
1- Contrôle de qualité : la mission a-t-elle été réalisée en application des procédures de contrôle de qualité du cabinet ?		
2- Prise de connaissance de l'entité : Avons-nous pris connaissance de l'entité (et l'avons nous documentée ?) et du référentiel d'information financière applicable pour identifier les domaines des états financiers sur lesquels le client pourrait demander notre assistance afin d'éviter l'existence d'anomalies ?		
3- Compilation des états financiers : Avons-nous identifié un ou plusieurs points qui nous conduisent à penser que les états financiers pourraient comporter des anomalies significatives ? Si oui, l'avons nous documenté et avons nous proposé des ajustements qui ont été acceptés par la direction ?		
4- Réalisation des procédures : Toutes les procédures ont-elles été réalisées et les résultats de ces procédures ont-ils été documentés dans le dossier ?		
5- Revue du dossier : - Tous les papiers de travail ont-ils été revus, signés et datés ? - Tous les points à suivre ont ils été résolus avec la direction et les détails documentés ?		
6- Approbation des états financiers : La direction (et/ou, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise) ont-ils accepté leur responsabilité au regard des états financiers définitifs ? Si oui, à quelle date ?		



- **Mission de présentation des comptes : mission d'assurance de niveau modéré** aboutissant à une opinion exprimée sous une forme négative portant sur la cohérence et la vraisemblance des comptes.
- Niveau d'assurance inférieur à celui d'un audit ou d'un examen limité.
- **N'existe pas** dans le référentiel des **normes internationales** de l'IAASB ;
- **Existe dans le référentiel normatif des professionnels de l'expertise comptable en France** (NP 2300).

1

Prise de Connaissance

- Acquisition d'une **connaissance globale** de l'entreprise
- **Entretien** avec la **direction** sur les **responsabilités respectives** de chacun dans la présentation et l'arrêtés des comptes

2

Lettre de mission

- **Conditions** de la mission et **obligations** réciproques des parties

Exemple de lettre de mission de
présentation des comptes



OHADA - exemple de
lettre de mission de p

3

Diligences sur la comptabilité

- **Vérification** de l'**existence** et de la **mise à jour** des **livres comptables** obligatoires
- Proposition **d'écritures comptables d'inventaire** et vérification de leur **correcte comptabilisation**
- **Procédures analytiques** à la fin des travaux pour vérifier la **cohérence** et la **vraisemblance** des **comptes**
 - En cas de **variations significatives** ou de **tendances inattendues**, mise en œuvre **des procédures complémentaires**
 - Obtention **d'informations supplémentaires** auprès de la **direction** si besoin
- **Documentation** des travaux

4

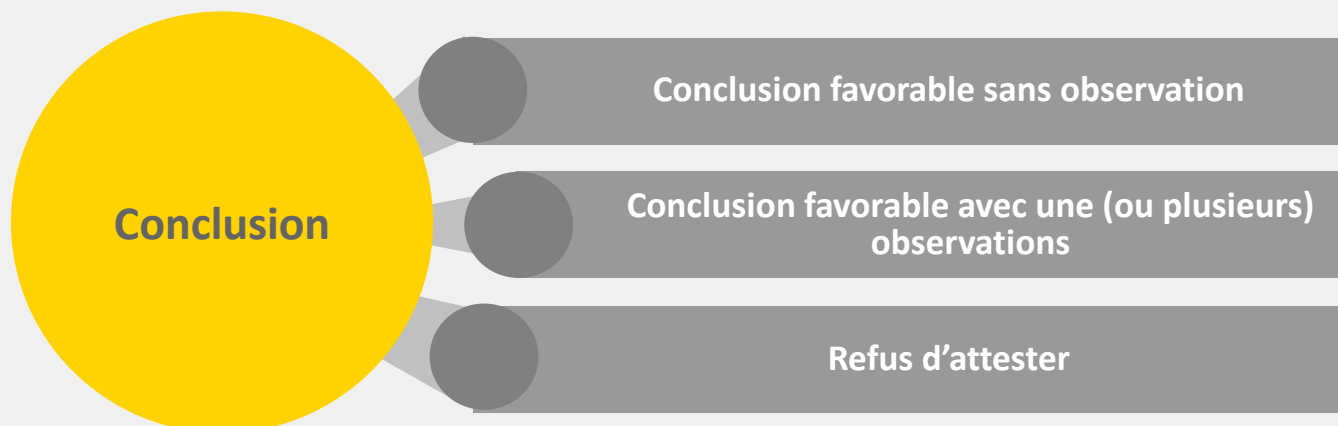
Rapport

- **Attestation** avec une **conclusion** exprimant une **assurance** formulée sous **forme négative** sur la **cohérence** et la **vraisemblance** des **comptes** pris dans leur ensemble
- **Comptes annuels annexés** à l'attestation
- **Formulation** de la conclusion

Exemple de rapport mission de
présentation des comptes



OHADA - rapport de
mission de présentati





Norme ISAE 3000 : norme « chapeau » des **missions d'assurance autres** que les **audits** ou les **examens limités** d'informations financières historiques.

Porte sur :

- les missions **d'assurance limitée**
- les missions **d'assurance raisonnable**

1

Mise en œuvre d'une mission d'assurance conformément aux normes ISAE

- **Respect des normes et connaissance des textes**
- **Application des diligences requises pertinentes**
- **Conclusion modifiée ou démission si incapacité** à atteindre l'objectif

2

Déontologie

- **Conformité au code de l'IESBA** relatif aux missions d'assurance

Acceptation et maintien de la mission

- Dans **certaines conditions** précisées par la norme, **non acceptation** de la mission d'assurance
- Vérification des **conditions préalables avant l'acceptation** de la mission

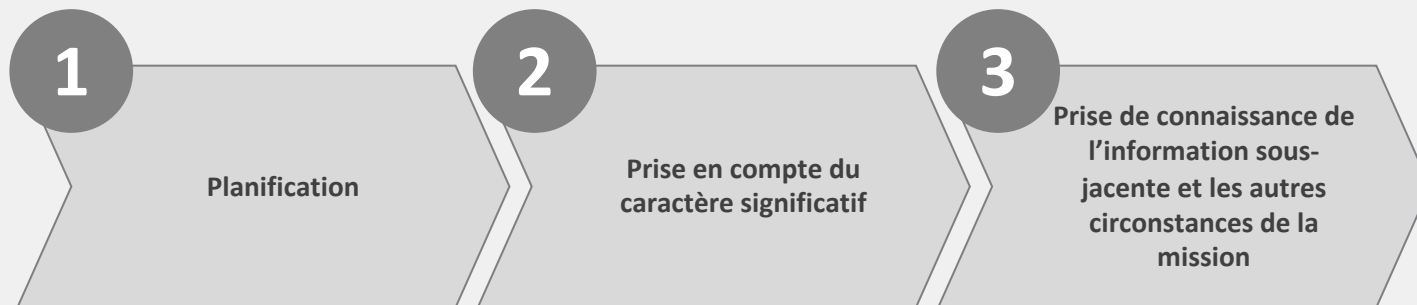
3

Contrôle qualité

- **Savoir-faire** de l'associé en matière de mission **d'assurance**
- **Responsabilité** de l'associé en charge quand à la **qualité**, la **supervision**, et la **conformité** de la mission
- **Revue** du **contrôle qualité** de la mission

4

Planification et exécution de la mission



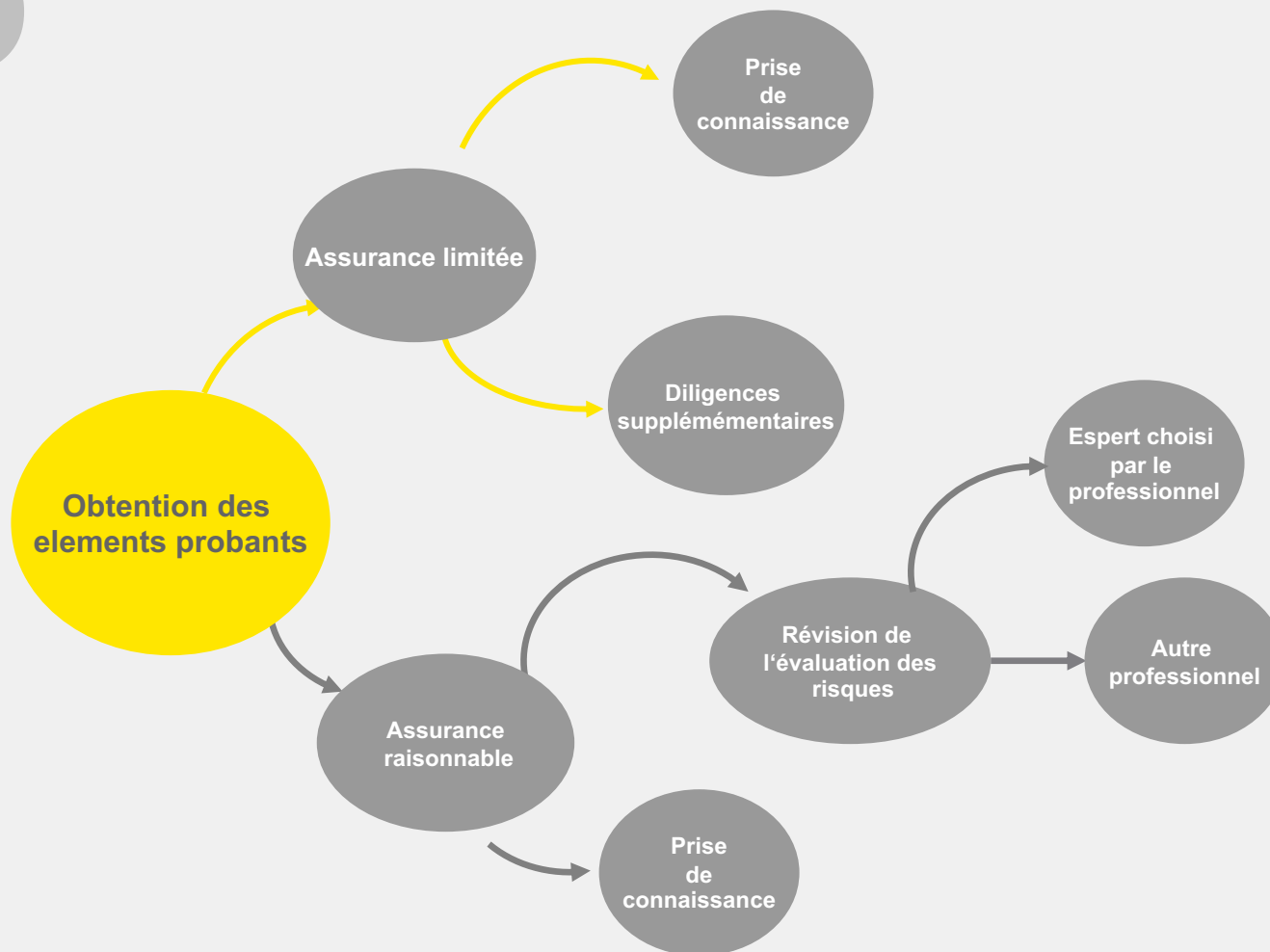
5

Prise de connaissance de l'information sous-jacente et les autres circonstances de la mission

Assurance limitée	Assurance raisonnable
<p>Connaissance suffisante pour :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Identifier les domaines à anomalies significatives • Établir la base sur laquelle concevoir et effectuer les diligences répondant à ces domaines • Prise en compte du processus utilisé pour préparer l'information 	<p>Connaissance suffisante pour :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Identifier les domaines à anomalies significatives • Établir la base sur laquelle concevoir et effectuer les diligences répondant à ces domaines • Prise en compte des contrôles internes pour préparer l'information

6

Obtenir des éléments probants



6

Missions d'assurance autres que les audits ou des examens limités d'informations financières historiques

ISAE
3000

7

Événements ultérieurs

- Prise en compte des **événements ultérieurs** influant l'information considérée ayant lieu avant la date du rapport d'assurance
- Réaction appropriée

8

Autres informations

- **Lecture attentive** et **identification** des **incohérences** avec l'information considérée

9

Description des critères applicables

- **Évaluation** du renvoi de l'information considérée aux **critères applicables**

6

Missions d'assurance autres que les audits ou des examens limités d'informations financières historiques

ISAE
3000

10

Etapes du rapport



11

Autres responsabilités en matière de communication

Le professionnel doit **envisager si** les **éléments** ayant **retenu son attention** doivent être **communiqués** à :

- La **partie responsable**
- Le **chargé de mesure** ou **d'évaluation**
- La **partie contractante**
- Les **chargés de gouvernance**

12

Documentation

- Documentation **suffisante, appropriée** et **compréhensible** par tout autre professionnel
- **Réponse** aux **incohérences**
- **Achèvement** du **processus administratif**
- **Conservation** de toute la documentation relative à la mission
- **Modifications** nécessaires
Raisons, date et nom des personnes ayant procédé aux modifications



Merci pour votre attention.
Des questions?