Les règles de contrôle qualité applicables à l'acceptation/maintien des relations client et des missions (ISA 220 et ISQC 1)

1. les diligences prévues par la norme ISQC 1

Le cabinet a une obligation de

- établir des politiques et procédures destinées à lui fournir une assurance raisonnable que
 - le cabinet a des associés et du personnel qui ont les compétences et les capacités nécessaires
 - le cabinet a les ressources et le temps nécessaires pour les missions du client
 - le cabinet **respecte les cinq principes d'éthiques et les règles d'indépendance**
 - le cabinet a confirmé **l'absence de manque d'intégrité du client**
 - le cabinet a confirmé **l'absence de conflit intérêt potentiel en cas d'acceptation ou maintien de la relation client**
 - le cabinet a toutes **les informations nécessaires pour l'acceptation ou maintien de la relation client**
 - le cabinet **a documenté tout problème résolu** lors de l'acceptation ou maintien de la relation client
 - prévoir des politiques et procédures qui comportent
 - une prise en compte **des obligations légales et professionnelles** (information personne qui a nommé et les autorités légales)
 - une possibilité de **démissionner de la mission**
 - une possibilité de **mettre fin à la relation client**
- lorsqu'il a pris connaissance **de la part de l'associé responsable de la mission** qu'une information qui aurait conduit le cabinet à refuser la mission si elle a été connue plutôt

2. les diligences prévues par la norme ISA 220

L'associé responsable de la mission a une obligation de

- s'assurer qu'il y a eu application des politiques et procédures prévues par ISQC 1 applicables à l'acceptation/maintien des relations client et des missions
- communiquer cette information au cabinet **sans délai (immédiatement)** lorsqu'il a pris connaissance d'une information qui aurait conduit le cabinet à refuser la mission si elle a été connue plutôt

Les conditions préalables à l'acceptation d'une mission (ISA 210)

L'auditeur a une obligation de

- s'assurer que **le référentiel comptables suivi par la direction est acceptable**
 - obtenir de la direction **une confirmation** qui atteste que la direction **reconnait et comprend** sa responsabilité en matière de
 - établissement et présentation des états financiers d'une manière sincère et régulière conformément aux NCT
 - système de contrôle interne nécessaire pour la préparation des états financiers
 - fourniture à l'auditeur **libre accès à toutes les informations pertinentes pour l'audit**
 - fourniture à l'auditeur **libre accès au personnel de l'entité pertinent pour l'audit**
 - fourniture à l'auditeur **une réponse à toute demande d'information** faite par l'auditeur
- ↳ lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où une de ces conditions n'est pas remplie l'auditeur doit refuser la mission **sauf s'il est tenu par la loi d'accepter cette mission**

Le cas de limitation des travaux de l'étendu des travaux liée à une limitation imposée par la direction (ISA 210)

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- l'auditeur est **dans le cours du processus d'accord sur les termes et conditions de la mission**
- il y a une limitation de l'étendu des travaux liée à **une limitation imposée par la direction**
- cette limitation va obliger l'auditeur à exprimer **une opinion avec réserve ou une impossibilité d'exprimer une opinion**

l'auditeur a une obligation de

- refuser la mission **sauf s'il est tenu par la loi d'accepter cette mission**

Accord sur les termes et conditions de la mission après avoir accepté la mission (ISA 210)

- **convenir** les termes et les conditions de la mission avec **la direction**
et non pas avec les actionnaires du moment qu'il est désigné par les actionnaires
- **consigner** les termes et conditions déjà convenus dans une lettre de mission envoyée à la direction
et non **pas un engagement oral de l'auditeur à remettre un rapport à la direction**
pour éviter tout malentendu entre l'auditeur et la direction
- **rappeler ou réviser** les termes et conditions de la mission déjà consigné
lorsque l'auditeur se trouve dans le cadre d'**un audit récurrent** avec
 - un changement dans les membres de la direction de la société
 - un changement au niveau des actionnaires
 - un changement au niveau de l'activité de la société
 - un changement au niveau des lois applicables pour la société
 - une introduction d'un comité permanente d'audit
- prévoir dans la lettre de mission envoyée à la direction
 - une identification le destinataire approprié à savoir **le représentant de la direction**
 - une indication que la direction a demandé une mission d'audit des états financiers
 - une indication que l'auditeur a accepté la mission
 - une description de la responsabilité de la direction
 - une description de la responsabilité de l'auditeur
 - une indication sur l'existence d'un risque de non détection causé par le recours au sondage et autres
 - une indication que la direction reconnaît et comprend sa responsabilité en matière de
 - fourniture à l'auditeur libre accès à toutes les informations pertinentes pour l'audit
 - fourniture à l'auditeur libre accès au personnel de l'entité pertinent pour l'audit
 - fourniture à l'auditeur une réponse à toute demande d'information faite par l'auditeur
 - une indication que la direction a une obligation de fournir à l'auditeur **une déclaration écrite**
 - une indication des conditions financières y compris les honoraires
 - une indication de la forme et le contenu du rapport prévu de l'auditeur
 - une demande à direction d'une confirmation à cette lettre de mission par **une contre signature ou lettre d'acceptation**
- **modifier les termes et conditions** de la mission avant la date d'achèvement de la mission
ou de **changer la mission d'une mission d'audit en une mission d'examen limité ou service connexes**
lorsque la direction présente **une justification valable** pour ce changement des termes ou de missions
 - ↳ lorsque la direction présente une justification valable de changement
l'auditeur a une obligation de
 - convenir les **nouveaux** termes et les conditions de la mission avec **la direction**
 - consigner les **nouveaux** termes et conditions déjà convenus dans une lettre de mission envoyée à la direction sachant qu'en cas où l'auditeur a accepté le changement en une mission d'examen limité ou services connexes il a une possibilité d'utiliser pour sa nouvelle mission d'examen limité ou services connexes les travaux **réalisés au cours de la mission d'audit** jusqu'à **la date de changement** sans faire mention dans son rapport au titre de la nouvelle mission qu'il a utilisé des travaux d'audit et ce pour éviter toute confusion chez les lecteurs du rapport de l'auditeur au titre de la nouvelle mission
 - ↳ lorsque la direction présente une justification non valable et **refuse d'autoriser l'auditeur de terminer sa mission initiale**
l'auditeur a une obligation de
 - démissionner lorsque c'est faisable en pratique et autorisé par la réglementation
 - déterminer s'il a une obligation d'informer les autorisés, les actionnaires, et les PCGE

Les exemples de justifications

Exemples de justifications valables

- suite à un changement **la direction juge que la mission d'audit n'est plus nécessaire**
- suite à un changement **la direction s'est rendue compte qu'elle s'est trompée sur la nature de la mission**

Exemples de justifications non valables

- suite à une limitation des travaux d'audit **y compris celle imposée par la direction ou n**
et que cette limitation va obliger l'auditeur à exprimer **une opinion avec réserve ou une impossibilité d'exprimer une opinion**
la direction décide de changer la nature de la mission pour **éviter une opinion avec réserve ou une impossibilité d'exprimer une opinion**

PHASE DE PLANIFICATION

la planification de l'audit (ISA 300)

L'auditeur a une obligation

- faire participer dans le processus de la planification
 - l'associé responsable de la mission
 - les membres clés de l'équipe de mission

La prise de connaissance

Les diligences en matière d'acquisition de compréhension (ISA 315)

1. les diligences en matière d'acquisition de compréhension

→ mettre en œuvre **des procédures d'évaluation des risques (PER)**

- pour acquérir une compréhension de l'entité et de son environnement y compris son contrôle interne ce qui par la suite va le permettre d'identifier et évaluer le risque d'anomalie significatif (RAS) sachant que ces PER **ne peuvent pas à elles seules fournir des éléments probants suffisants et appropriés**
- des demandes d'informations auprès de la direction
 - des procédures analytiques utilisées en tant que procédures d'évaluation des risques sachant qu'elles ne vont fournir qu'une première indication générale sur l'existence d'une anomalie significative
 - des observations physiques de l'activité de l'entité
 - des inspections des documents comptables et des rapports de la direction

2. les diligences en matière de niveau requis de la compréhension

a. en matière de compréhension de l'entité

- acquérir une compréhension de
- le secteur d'activité
 - l'environnement légal de l'entité
 - la nature de l'entité
 - le référentiel comptable appliquée par la direction
 - les méthodes comptables appliquées par la direction
 - les objectifs et stratégies de l'entité
 - les **risques d'affaire** de l'entité

b. en matière de compréhension du contrôle interne de l'entité

- mettre en œuvre des procédures d'évaluation des risques (**des tests de compréhensions ou de conformité**) pour acquérir une connaissance **des composants du contrôle interne**
- l'environnement de contrôle
 - le processus mis en place par la direction pour évaluer les risques
 - le système d'information pertinent pour l'information financière (système comptable)
 - les activités de contrôles (intégrées dans un système manuel ou un système informatisé)
 - les activités de suivi des contrôles

a. la compréhension de l'environnement de contrôle

- s'assurer de
- l'existence d'un code de conduite pour assurer le respect des valeurs d'éthique
 - l'existence d'une stratégie d'affectation du personnel le plus compétent au poste la plus importante
 - l'existence d'une intervention des PCGE dans toute situation qui est favorable à la commission d'une fraude par la direction
 - l'existence d'un style de gestion approprié face aux risques
 - l'existence d'un organigramme bien détaillé
 - l'existence d'une bonne communication des pouvoirs et des responsabilités au sein du personnel
 - l'existence d'une politique de recrutement, formation, avancement, et rémunération du personnel

b. la compréhension du processus mis en place par la direction pour évaluer les risques

- acquérir une compréhension de ce processus qui doit être **appropriés aux circonstances** et **bien documenté** sachant que ce processus d'évaluation des risques a pour mission de
- identifier les risques
 - estimer l'importance des risques
 - évaluer la probabilité de réalisation des risques
 - déterminer les mesures à mettre en œuvre en tant que réponse à ces risques

c. la compréhension du système d'information pertinent pour l'information financière (système comptable)

- acquérir une compréhension de
 - les catégories de transactions de l'activité de l'entité
 - l'origine de ces transactions
 - les pièces justificatives détenues par l'entité
 - le processus d'établissement des documents comptables de synthèse

d. la compréhension des activités de contrôles (intégrées dans un système manuel ou un système informatisé)

- acquérir une compréhension de
 - les contrôles de séparation des tâches incompatibles
 - les contrôles d'autorisation des tâches significatives
 - les contrôles physiques
 - les contrôles de vérification des calculs
 - les contrôles de calcul des écarts pour mesurer la performance de l'entité
 - les contrôles des risques liés à l'informatique

e. la compréhension des activités du suivi des contrôles

- les activités de surveillance mises en place par la direction
- les activités de surveillance mises en place par le service d'audit interne

L'examen analytique préliminaire (ISA 315)

L'auditeur a une obligation de

- utiliser des procédures analytique en tant que procédure d'évaluation des risques (PER) pour identifier les incohérences entre les comptes de résultat au niveau d'un état de résultat sachant que ces procédures analytiques ne fournissent qu'**une indication initiale et générale** sur l'existence d'une anomalie significative

Les comptes	N-1	N	variation en valeur	variation en %

Etat de résultat	
Revenus	CA en concordance avec les affirmations du dirigeant CA doit suivre tendances du secteur d'activité CA doit suivre l'évolution du compte Client (B)
Autre produits d'exploitation	
Production immobilisée	
Variation des stocks	
Achat	Achat doit suivre l'évolution du CA Achat doit suivre l'évolution des stocks
Charge du personnel	Charge personnel doit suivre l'évolution de l'effectif du personnel
Dotation d'amortissement	Amortissement doit suivre l'évolution du compte Immobilisation (B)
Dotation aux provisions	Provision doit augmenter suite à la stabilité du compte Client (B)
Résultat d'exploitation	
Produit de placement	
Charge financière nette	l'existence des charges financières dépend de l'existence de concours bancaire
Autres gains ordinaires	
Autres pertes ordinaires	
Résultat des activités ordinaires avant impôt	
Impôt sur les sociétés	l'impôt doit suivre l'évolution du résultat avant impôt
Résultat des activités ordinaires après impôt	
Elément extraordinaires	
Résultat de l'exercice	

La fixation du seuil de signification préalable et du seuil pour la réalisation des travaux (ISA 320)

Définitions utiles

Une anomalie significative est
 → une information dont son anomalie ou omission influence les décisions économiques des utilisateurs des EF

Le seuil de signification est
 → le seuil à partir duquel l'anomalie ou l'omission influence les décisions économiques des utilisateurs des EF

L'auditeur a une obligation de

→ fixer un seuil de signification préalable (SSP)
 autrement dit un seuil de signification pour les états financiers pris dans leur ensemble

en fonction de son jugement professionnel tout en tenant compte de

- sa compréhension de l'entité
- le risque d'audit prévu par la nature de la mission
- le besoin des utilisateurs des états financiers

à travers l'application d'**un pourcentage** à un **élément de référence** pour **les actionnaires**
 sachant que l'auditeur doit tenir compte **des critères qualitatifs**

- l'existence de transactions avec parties liées
- l'existence de transactions avec dirigeant
- l'existence de transactions réglée en espèce
- l'existence de transactions qui remettent en cause l'intégrité direction

sachant que l'auditeur a une possibilité de réviser le seuil à mesure que progresse l'audit

Élément de référence	La fourchette
Résultat courant avant ou après impôt	3% - 10%
Capitaux propres	3% - 5%
Total bilan	0,1% - 2%
Total actif courant	1% - 3%
Rubrique significative des états financiers	1% - 5%

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où l'entité est en difficulté économique (au cours d'un redressement judiciaire) l'auditeur a une obligation de
 → choisir entre les capitaux propres et le total des actifs courants

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- le résultat courant ou après impôt est négatif
- **ou**, le résultat courant avant ou après impôt est volatile par rapport à un chiffre d'affaire constant

l'auditeur a une possibilité de
 → choisir calculer une moyenne entre l'exercice audité et les exercices antérieurs

Utilisateur des états financiers	l'élément de référence approprié
les banques	l'équilibre financier
les clients	le total du chiffre d'affaire
les fournisseurs	le total des achats

2. les diligences en matière de seuil pour la réalisation des travaux

→ fixer un seuil pour la réalisation des travaux
 autrement dit un seuil fixé inférieure au seuil de signification préalable d'une manière qu'il réduit au maximum la probabilité que le montant total des erreurs non détectés et non corrigé dépasse le seuil de signification préalable ce qui est équivalent à la fixation de **la somme des erreurs tolérables**

RAS fixé par l'auditeur lors de l'appréciation du RAS	Seuil de pour la réalisation des travaux
RAS fixé comme faible	90% SSP – 95% SSP
RAS fixé comme modéré	85% SSP – 90% SSP
RAS fixé comme élevé	75% SSP – 85% SSP

les diligences en matière d'identification et évaluation des risques d'anomalies significatives (ISA 315)

L'appréciation du RAS est la fixation de RC x RND autrement dit la fixation du RAS

L'auditeur a une obligation de

→ identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives

au niveau des états financiers pris dans leur ensemble qui touchent plusieurs assertions

sachant que ces types de risques d'anomalies significatives représentent

des circonstances susceptibles d'augmenter le niveau des risques d'anomalies significatives dans les assertions

- RAS lié à un environnement de contrôle déficient
- RAS lié au manque de compétence de la direction
- RAS lié à un secteur d'activité volatil

→ identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives

au niveau des trois catégories d'assertions formulées par la direction dans les états financiers

- les assertions des soldes de comptes (comptes de bilan)
- les assertions des flux d'opérations (comptes de résultat)
- les assertions des informations à fournir dans les notes

sachant que ce type de risque aboutit à trois types de risque d'anomalie significative

▪ **un risque d'anomalie significative**

- un RAS lié à l'enregistrement d'une opération courante
- un RAS lié à un risque d'affaire qui peut avoir une incidence significative sur les états financiers

▪ **un risque qui exige une attention particulière (un risque important)**

- un RAS provenant d'un cas avéré ou suspecté de fraude
- un RAS lié à des opérations importantes réalisées avec les parties liées
- un RAS lié à des opérations réalisés en dehors du cadre normal de l'activité
- un RAS lié à des opérations importantes non courantes ou complexe
- un RAS lié à une estimation comptable avec un degré d'incertitude de mesure élevé

▪ **un risque pour lequel les tests substantifs ne peuvent pas fournir des éléments probants suffisants et appropriés**

- un RAS lié à l'enregistrement d'une opération courante qui fait objet d'un traitement hautement automatisé
- un RAS lié à des informations qui n'existent que sous une forme électronique dans un système d'information intégré

L'établissement de la stratégie d'audit et du plan de mission (ISA 300)

L'auditeur a une obligation

→ établir **une stratégie d'audit générale** qui contient

- une description de la caractéristiques de la mission
- une description de la nature des ressources nécessaires pour la mission
- une description de la nature de communication entre les membres de l'équipe

→ modifier sa stratégie générale d'audit

à chaque fois qu'il y a **une circonstance nouvelle qui le pousse à procéder à une modification**
sachant que cette modification peut être faite **tout au long de la mission d'audit**

→ établir **un plan de mission** ou un plan d'audit qui contient

- une description de la nature, calendrier et étendue **des procédures d'évaluations de risques (PER)** que l'auditeur a l'intention de mettre en œuvre **pour évaluer le risque d'anomalie significative (RAS)**
- une description de la nature, calendrier et étendue **des procédures d'audit complémentaires (PAC)** que l'auditeur a l'intention de mettre en œuvre **pour répondre à son évaluation du risque d'anomalie significative (RAS)**

→ modifier son plan de mission

à chaque fois qu'il y a **une circonstance nouvelle qui le pousse à procéder à une modification**
sachant que cette modification peut être faite **tout au long de la mission d'audit**

La collecte des éléments probants suffisants et appropriés (ISA 500, ISA 610, ISA 620)

Normalement, les éléments probants proviennent de procédures d'audit mises en œuvre par l'auditeur toutefois, l'auditeur a une obligation de

- assumer l'entière responsabilité de son opinion même s'il a eu recours à
 - des travaux provenant d'un expert choisi par la direction
 - des travaux provenant d'un expert désigné par l'auditeur
 - des travaux provenant du service d'audit interne
 - des informations provenant de l'entité auditée

1. en cas où les EP proviennent des travaux d'un expert choisi par la direction (ISA 500) et ce lorsque la préparation des EF exige des connaissances dans un domaine autre que audit et comptabilité

- s'assurer de la compétence, capacités et objectivité de cet expert
- acquérir une connaissance **des travaux de cet expert**
- s'assurer que les travaux de cet expert sont appropriés pour le besoin de l'audit

2. en cas où les EP proviennent des travaux d'un expert désigné par l'auditeur (selon ISA 620) et ce lorsque la collecte des EP exige des connaissances dans un domaine autre que audit et comptabilité

- s'assurer de la compétence, capacités et objectivité de cet expert
- acquérir une connaissance du **domaine d'expertise** de cet expert
- s'assurer que les travaux de cet expert sont appropriés pour le besoin de l'audit
- établir **un accord avec cet expert (lettre de mission)** qui doit contenir
 - la nature des travaux à faire par l'expert
 - une description de la responsabilité de l'auditeur et la responsabilité de l'expert
 - la nature, l'étendu, et le calendrier de la communication entre l'auditeur et l'expert
 - une acceptation de l'expert de respect le principe de confidentialité
- mentionner dans son rapport l'utilisation des travaux d'un expert lorsque
 - l'opinion est modifiée et que cette mention va **aider le lecteur dans la compréhension de l'opinion**
 - l'opinion de l'auditeur est non modifiée et que la loi exige de faire cette mention sachant que dans tous les cas, cette mention n'exonère pas l'auditeur de sa responsabilité

L'objectivité d'un expert (désigné par l'auditeur ou l'entité) est menacée lorsque

- son jugement professionnel est influencé par un **parti-pris**
- son jugement professionnel est influencé par un **conflit d'intérêts**
- son jugement professionnel est influencé par une **influence excessive** de la part d'un tiers

3. en cas où les EP proviennent des travaux d'un service d'audit interne (ISA 610) généralement dans la collecte des EP suffisants et appropriés sur l'efficacité du SCI

- s'assurer de la compétence et objectivité du service d'audit interne
- s'assurer qu'il est probable que **la communication entre l'auditeur et le service d'audit interne soit efficace**
- s'assurer qu'il est probable que **les auditeurs internes respectent les diligences professionnels requises**
- s'assurer que les travaux du service d'audit interne sont appropriés pour le besoin de l'audit autrement dit l'auditeur doit s'assurer que les travaux du service d'audit interne
 - ont été effectués avec des auditeurs internes **qui ont les compétences et capacités nécessaires**
 - ont été **correctement supervisés**
 - ont fournies **des conclusions fondées (échantillons de tests) et cohérents avec le résultat des travaux**
 - ont fait l'objet d'une résolution de tous les problèmes provenant **des écarts ou éléments inhabituels**

L'objectivité du service d'audit interne est menacée lorsque

- le service n'est **pas liée à la direction générale**
- les auditeurs internes exercent **des fonctions incompatibles**
- la direction impose au service d'audit interne **des restrictions**

3. en cas où les EP proviennent d'informations fournies par l'entité (selon IAS 500)

- s'assurer que ces informations sont exactes et exhaustives
- s'assurer que ces informations sont suffisamment précises et détaillées pour le besoin de l'audit

Éléments probants incohérents ou doute sur la fiabilité des éléments probants

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- il y a une incohérence au niveau des EP qui proviennent de plusieurs sources
- ou, il y a un doute sur la fiabilité des informations objet des EP

l'auditeur a une obligation de

→ résoudre ce problème à travers

- une modification des procédures d'audit déjà mises en œuvre
- une mise en œuvre de procédures d'audit supplémentaire

L'auditeur doit

- acquérir une compréhension de
 - les exigences du référentiel comptable en matière d'estimation comptable
 - la manière dont la direction identifie les opérations qui exigent une estimation comptable
 - la manière dont la direction procède aux estimations comptables
- examiner le dénouement des estimations comptables dans les états financiers de la période antérieure sachant que l'auditeur ne doit pas en cas d'remettre en cause les jugements faits par la direction pour ces estimations et considérer qu'**un écart** constitue **une anomalie significative dans les états financiers de la période antérieure** sauf si la direction a procédé à cette estimation comptable à la période antérieure sans tenir compte de toutes les informations disponibles ou dont on pouvait raisonnablement s'attendre qu'ils soient disponibles
- évaluer **le degré d'incertitude de mesure** de toutes les estimations comptables autrement dit la possibilité que l'estimation présente un manque de précision
- considérer en tant qu'une **estimation avec un degré d'incertitude de mesure élevée**
 - les estimations qui font un recours important au jugement de la direction
 - les estimations faites avec des méthodes d'évaluations non reconnues
 - les estimations qui ont été déjà fait pendant la période antérieure et ont révélé un écart significatif
- s'assurer que la direction a **résolu le problème de degré d'incertitude de mesure élevée** à travers
 - une évaluation du caractère des hypothèses retenu pour l'établissement de cette estimation comptable
 - une analyse de la sensibilité de cette estimation comptable
- ↳ lorsque l'auditeur juge que la direction n'a pas pu résoudre le problème l'auditeur a une obligation de
 - construire **une estimation ponctuelle ou intervalle de confiance** de l'estimation faite par la direction pour s'assurer que l'estimation comptable faite par la direction est toujours **raisonnable** et considérer tout écart entre l'estimation comptable faite par la direction et l'estimation ponctuelle ou l'extrémité la plus proche de l'intervalle de confiance comme **une anomalie détectée qui n'est pas manifestement négligeable** et donc appliquer les diligences de **la norme ISA 450**
- demander **une déclaration écrite** de la direction quant à le **caractère raisonnable des hypothèses** retenues par la direction pour l'établissement des estimations comptables

Procès et litiges (ISA 501)

L'auditeur a un objectif de collecter des éléments probants suffisants et appropriés quant à **l'exhaustivité des informations sur les procès et litiges liés l'entité auditée** et donc pour réaliser cet objectif, l'auditeur a une obligation de

- demander **une déclaration écrite** de la direction quant à
 - l'exhaustivité de communication par direction des procès et litiges qui ont **une incidence** sur les états financiers
 - le traitement approprié de tous ces procès et litiges dans les états financiers
- identifier les procès et litiges qui **ont une incidence significative sur les états financiers** à travers
 - des demandes d'informations auprès de la direction et **conseiller juridique interne de l'entité**
 - un examen des procès-verbaux des réunions des PCGE
 - un examen de la correspondance entre l'entité et son conseiller juridique interne
 - un examen des pièces justificatifs liées des frais juridiques de la société
- ↳ lorsque l'auditeur identifie un procès ou litige qui a une incidence significative sur les états financiers l'auditeur a une obligation de
 - envoyer **une demande de confirmation autre que celle de ISA 505** auprès du conseiller juridique externe de l'entité sachant que cette lettre doit être préparé par la direction et envoyé par la direction et sachant que le conseiller juridique externe doit répondre directement à l'auditeur
 - **s'entretenir** avec le conseiller juridique externe de l'entité lorsque la direction et le conseiller juridique externe sont en désaccord sur le procès et litige sachant que l'auditeur obtenir l'autorisation de la direction de l'entité
- ↳ lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où
 - la direction refuse de préparer la lettre de demande d'informations
 - ou, la direction refuse d'autoriser l'auditeur de s'entretenir avec le conseiller juridique
 - ou, la direction a interdit au conseiller juridique externe de répondre
 - ou, le conseiller juridique externe refuse ou répond d'une manière insuffisante sans interdiction de la direction
 - ou, le conseiller juridique est soumis à **une interdiction par la loi** de communiquer avec l'auditeur et que l'auditeur a déjà mis en œuvre des procédures d'audit de remplacement à savoir **un examen de la raisonnable des provisions pour litige constituées par la direction** et que suite à ces cas y compris la mise en œuvre des procédures d'audit de remplacement l'auditeur n'a pas pu collecter des EP suffisants et appropriés quant à l'exhaustivité des informations sur les procès et litiges l'auditeur doit appliquer les diligences de la norme ISA 705

Informations sectorielles (ISA 501)

L'auditeur a un objectif de collecter des éléments probants suffisants et appropriés quant à **la présentation et communication appropriée des informations sectorielles conformément au référentiel comptable** et donc pour réaliser cet objectif, l'auditeur a une obligation de

- acquérir une connaissance des méthodes utilisées par la direction pour la préparation des informations sectorielles
- mettre en œuvre des procédures analytiques

les placements à long terme (ISA)

L'auditeur a obligation de collecter des EP suffisants et appropriés quant au traitement comptable approprié à ce niveau, l'auditeur a une obligation de

- demander **une déclaration écrite** auprès de la direction quant à son intention de
 - conserver les placements sur période > 12 mois à fin de réaliser des gains en capital
 - ou, exercer un CE, CC, IN sur l'entité émettrice
- s'assurer que la direction
 - n'a pas inclut les frais d'acquisition dans le coût d'entrée sauf les honoraires d'études et de conseil au cours de l'acquisition
 - a constitué des provisions **raisonnables** au titre des moins-values déterminées à la date de clôture
 - n'a pas constitué les plus-values déterminées à la date de clôture

Stocks

Nonobstant le fait que la direction a une obligation de procéder à un inventaire physique du stock au moins une fois chaque année l'auditeur a un objectif de collecter des éléments probants suffisants et appropriés quant à **l'existence et situation du stock** lorsque que **le stock est significatif par rapport aux états financiers** et donc pour réaliser cet objectif, l'auditeur a une obligation de

1. En cas de présence de l'auditeur à l'inventaire physique

a. inventaire réalisé à la date de clôture

- évaluer les procédures établies par la direction pour **le contrôle de l'inventaire physique** sachant que parmi les procédures établies par la direction pour le contrôle de l'inventaire physique est l'identification des écarts entre son inventaire physique et **son système d'inventaire permanent**
- observer la procédure de comptage
- inspecter le stock pour détecter le stock défectueux, à rotation lente, et celui qui se trouve chez un tiers
- procéder à un comptage par sondages à travers
 1. sélection d'éléments de la feuille de comptage et vérification qu'ils existent physiquement
 2. sélection d'éléments du dépôt du stock et vérification qu'ils existent dans la feuille de comptage
- mettre des œuvres des **tests substantifs** pour s'assurer que le compte « Stock » reflète réalité du comptage

b. inventaire réalisé à une date postérieur à l'inventaire

- appliquer les diligences ci-dessus à la date de l'inventaire qui est autre que la date de clôture
- mettre en œuvres des procédures d'audit pour collecter des éléments probants suffisants et appropriés quant à l'enregistrement correct de la **variation du stock entre date de clôture et la date d'inventaire physique**

2. En cas d'absence de l'auditeur à l'inventaire physique

a. à cause d'une circonstance imprévue (empêchement de l'auditeur)

- procéder à un comptage à date postérieur à l'inventaire physique
- mettre en œuvres des procédures d'audit pour collecter des éléments probants suffisants et appropriés quant à l'enregistrement correct de la **variation du stock entre date d'inventaire physique et date de comptage**

b. à cause d'une impraticabilité

- **le stock se trouve dans un endroit qui constitue une menace pour la sécurité de l'auditeur**
- **il y a une désignation tardive de l'auditeur par la direction**

- mettre en œuvre **des procédures d'audit de remplacement** pour collecter des éléments probants suffisants et appropriés quant à l'existence du stock
 - des procédures de reconstitution de quelques articles du stock
 - un examen des pièces justificatives liées à la vente de quelques articles du stock

↳ lorsque suite à cette **impraticabilité et mise en œuvre des procédures d'audit de remplacement** l'auditeur n'a pas pu collecter des EP suffisants et appropriés quant à l'existence du stock (SCI inefficace pour reconstruire le stock ou nombre d'opérations important pour examiner les pièces) l'auditeur doit appliquer les diligences de la norme ISA 705

Stocks sous la garde et le contrôle d'un tiers

l'auditeur a obligation de collecter des EP suffisants et appropriés quant à **l'existence et situation du stock sous la garde et contrôle du tiers** lorsque que **le stock sous la garde et contrôle du tiers est significatif par rapport aux états financiers**

à ce niveau, l'auditeur a une obligation de

- obtenir **une confirmation externe du tiers** quant à existence et situation du stock chez le tiers sachant que lorsque l'auditeur à **un doute sur l'intégrité et l'objectivité du tiers**, l'auditeur a une obligation de
 - assister à l'inventaire physique du tiers après autorisation de la société et du tiers
 - consulter l'auditeur du tiers sur le caractère adéquat des contrôles mis en place par le tiers pour assurer le comptage et la protection de ce stock qui appartient à la société auditée
 - examiner les pièces justificatives chez la société liée à ce stock (récépissés d'entrepôt)

Allocation du seuil de signification et la fixation des erreurs tolérables (ISA 320)

L'auditeur a une obligation de

- allouer **le seuil pour la réalisation des travaux** aux différentes rubriques des états financiers
autrement dit alloué **le montant total des erreurs tolérables** aux différentes rubriques du bilan
sachant que l'allocation se fait d'une manière que
 - la rubrique qui présente **un RAS élevé** aura une **quote-part de l'erreur tolérable faible**
 - la rubrique qui présente **un RAS faible** aura une **quote-part de l'erreur tolérable élevé**sachant que cette allocation constitue la fixation du montant de l'erreur tolérable par chaque rubrique
autrement dit, la fixation de l'erreur maximum que l'auditeur est prêt à accepter au niveau de chaque rubrique

La fixation des stratégies d'audit pour chaque assertion (ISA 330)

L'auditeur a une obligation de

- choisir pour chaque assertion
 - une stratégie mixte (approche-système)
 - **ou**, une stratégie corroborative (approche substantive)

1. les diligences en matière de stratégie mixte (approche-système)

- choisir une stratégie mixte (approche-système) lorsque
 - il s'agit d'**un risque d'anomalie significative** lié à **une opération routinière** avec **un système de contrôle efficace**
 - il s'agit d'**un risque pour lequel les tests substantifs ne peuvent pas fournir des éléments probants suffisants et appropriés**
- prévoir dans le cadre de l'application de la stratégie mixte (approche-système)
 - un maximum de tests de contrôle (tests de permanences)
du moment que l'auditeur compte s'appuyer sur l'efficacité du contrôle interne
 - un minimum de tests substantifs (des procédures de corroboration)
du moment que le contrôle interne est efficace RC est faible RC x RI est modéré et donc RND sera modéré

2. les diligences en matière de stratégie corroborative (approche substantive)

- choisir une stratégie corroborative (approche substantive) lorsque
 - il s'agit d'**un risque d'anomalie significative** lié à **une opération routinière** avec **un système de contrôle non efficace**
 - il s'agit d'**un risque qui exige une attention particulière (un risque important)**
- prévoir dans le cadre de l'application de la stratégie corroborative (approche substantive)
 - un maximum de tests substantifs (des procédures de corroboration)
du moment que l'auditeur se base sur un contrôle interne non efficace RC est élevé, RC x RI est élevé, et donc RND sera faible sachant qu'en cas où l'application de la stratégie corroborative liée à **un risque important** les tests substantifs doit contenir **obligatoirement des tests de détail**
 - un minimum de tests de contrôle (tests de permanences)

Réponse à l'évaluation des risques d'anomalies significatives (ISA 330)

L'auditeur a une obligation

1. les diligences en matière de réponses aux RAS au niveau des états financiers pris dans leur ensemble

- mettre en œuvre des réponses globales
 - une affectation du personnel le plus compétent dans l'équipe d'audit
 - un rappel sur l'importance de garder l'esprit critique
 - un renforcement de la supervision des membres de l'équipe

2. les diligences en matière de réponses aux RAS au niveau des assertions

- mettre en œuvre des procédures d'audit complémentaires (PAC)
dont la nature, le calendrier, et l'étendu dépend de l'évaluation du risque d'anomalie significative
 - des tests de contrôle (les tests de permanence)
 - des tests substantifs (des procédures de corroboration)

L'auditeur a une obligation de

- mettre en œuvre des tests de contrôle (tests de permanence) pour collecter des éléments probants suffisants et appropriés sur l'efficacité du contrôle interne lorsque **l'auditeur à l'intention de s'appuyer sur l'efficacité du contrôle interne dans la réponse (stratégie mixte)**
 - il s'agit d'**un risque d'anomalie significative** lié à **une opération routinière** avec **un système de contrôle efficace**
 - il s'agit d'**un risque pour lequel les tests substantifs ne peuvent pas fournir des éléments probants suffisants et appropriés**

1. la nature des tests de contrôle (tests de permanence)

- mettre en œuvre des tests de contrôle (tests de permanence)
 - des demandes d'informations auprès du personnel sachant que les demandes d'informations **ne peuvent pas à elle seules** fournir des éléments probants suffisants et appropriés quant à l'efficacité du contrôle interne
 - des observations de l'application des contrôles
 - des inspections des documents et rapports tirés du contrôle interne
 - des réexecutions de quelques contrôles

L'auditeur collecte des éléments probants quant à

- l'existence conceptuelle du contrôle
- l'efficacité du fonctionnement du contrôle
- la permanence d'application du contrôle

2. le calendrier des tests de contrôle (tests de permanence)

- mettre en œuvre des tests de contrôle (tests de permanence) qui couvrent toute la période pendant laquelle l'auditeur a décidé de s'appuyer sur l'efficacité du contrôle interne

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- il a mis en œuvre des tests de contrôle (tests de permanence) **avant la date de clôture** qui couvrent **une période intermédiaire** autrement dit une période inférieure toute la période pendant laquelle l'auditeur a décidé de s'appuyer sur l'efficacité contrôle interne
- il a l'intention d'utiliser les éléments probants quant à l'efficacité du contrôle tiré de cette période intermédiaire

l'auditeur a une obligation de

- s'assurer qu'il n'y a eu aucun changement important au niveau des contrôles déjà testés
- mettre en œuvre des tests de contrôle (tests de permanence) qui couvrent une période restante

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- il s'agit d'une mission d'audit récurrente (ce n'est pas sa première mission chez l'entité)
- il a l'intention d'utiliser les éléments probants quant à l'efficacité de **quelques contrôles** tiré de **la période antérieure**

l'auditeur a une obligation de

- s'assurer qu'il n'y a eu aucun changement important au niveau des contrôles déjà testés sinon il doit re-tester l'efficacité de ces contrôles avant d'utiliser les éléments probants
- re-tester l'efficacité de ces contrôles au moins une fois tous les trois ans avec une possibilité de diviser ce test sur la période de trois ans

3. l'étendu des tests de contrôle (tests de permanence)

- mettre en œuvre des tests de contrôle en fonction de
 - la fréquence d'exécution des contrôles
 - la durée au cours de laquelle l'auditeur s'appuie sur l'efficacité du contrôle interne
 - la différence entre taux d'écart attendu du contrôle par rapport taux d'écart toléré par l'auditeur

La mise en œuvre des tests substantifs (des procédures de corroboration) (ISA 330)

- mettre en œuvre des tests substantifs (des procédures de corroboration) pour collecter éléments probants suffisants et appropriés quant à la fiabilité du solde de compte, flux d'opérations, et informations à fournir indépendamment de son évaluation du risque d'anomalie significative au niveau des assertions autrement dit **indépendamment de son intention de s'appuyer ou non sur l'efficacité du contrôle interne** et ce lorsque **le solde du compte, le flux d'opérations ou les informations à fournir** sont **significatifs**
- mettre en œuvre des tests substantifs (des procédures de corroboration) qui **répondent spécifiquement** à un risque d'anomalie significative qualifié d'**important**

1. la nature des tests substantifs (des procédures de corroboration)

- mettre en œuvre des tests substantifs (des procédures de corroboration)
 - des demandes d'informations auprès du personnel sachant que les demandes d'informations **ne peuvent pas à elle seules** fournir des éléments probants suffisants et appropriés quant à la fiabilité du solde, flux ou informations
 - des procédures analytique persuasif ou corroboratif
 - des tests de détail (inspection des soldes, des flux d'opérations et des informations à fournir)
 - des inspections des pièces justificatives liées aux écritures comptables
 - des contrôles arithmétique de l'exactitude de la valeur dans les écritures comptables
 - des inspections physiques des actifs et des stocks pour s'assurer de leur existence
 - des demandes de confirmations externe

2. le calendrier des tests substantifs (des procédures de corroboration)

- mettre en œuvre des tests substantifs (des procédures de corroboration) qui couvrent **toute la période audité**

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- il a mis en œuvre des tests substantifs **avant la date de clôture** qui couvrent **une période intermédiaire** autrement dit une période inférieure toute la période audité
- il a l'intention d'utiliser les éléments probants quant à la fiabilité du solde de compte tiré de cette période intermédiaire

l'auditeur a une obligation de

- mettre en œuvre des tests substantifs (des procédures de corroboration) qui couvrent une période restante

3. l'étendu des tests substantifs (des procédures de corroboration)

- mettre en œuvre des tests substantifs (des procédures de corroboration) en fonction du risque de non détection autrement dit en fonction du risque acceptable par l'auditeur
 - RND faible veut dire qu'il faut élargir l'étendu des tests substantifs
 - RND élevée veut dire qu'il peut rétrécir l'étendu des tests substantifs

L'auditeur a une obligation de

- s'entretenir avec les membres de l'équipe pour déterminer si ces travaux d'audit lui ont permis d'identifier une déficience du SCI
- déterminer parmi les déficiences identifiées
 - les déficiences qui constituent des déficiences importantes ou majeures
 - les déficiences qui constituent des déficiences non importantes
- communiquer aux PCGE en temps opportun et d'une manière écrite les déficiences importantes ou majeures identifiées
- communiquer à la direction en temps opportun et d'une manière écrite les déficiences importantes ou majeures qu'il a communiquées aux PCGE sauf si la déficience remet en cause l'intégrité ou la compétence de la direction
- communiquer à la direction en temps opportun et d'une manière écrite **ou s'entretenir avec la direction** des déficiences **non importantes** qui nécessitent selon le jugement professionnel de l'auditeur **l'attention de la direction**
- prévoir dans la communication écrite
 - une description des déficiences et leurs incidences
 - une indication que l'objet de la mission est une opinion sur les états financiers
 - une indication que l'auditeur a pris en considération le SCI
 - pour définir les procédures d'audit à mettre en œuvre
 - **non pas pour exprimer une opinion sur l'efficacité du SCI**
 - une indication que cette communication se limite aux déficiences
 - détectées par l'auditeur au cours de sa mission
 - que l'auditeur a jugé qu'elles sont importantes ou majeures

Exemples de déficiences importantes ou majeures

- une déficience au niveau de son environnement de contrôle
- une absence d'un processus d'évaluation des risques
- le SCI n'a pas détecté un RAS que l'auditeur s'attend à ce qu'il soit détecté
- une incapacité de la direction d'exercer une surveillance sur la préparation des EF
- la direction n'a pas traité les déficiences majeures communiquées par l'auditeur au cours la période antérieure

Une **demande de confirmation externe expresse** est

- une demande à un tiers de fournir
 - un **accord ou un désaccord** sur des informations présentées dans la demande de confirmation externe
 - une **information exigée** par la demande de confirmation externe

Une **demande de confirmation externe tacite** est

- une demande à un tiers de fournir
seulement un **désaccord** sur des informations présentées dans la demande de confirmation externe

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- il doit conformément à ISA 330 mettre en œuvre des tests substantifs pour collecter éléments probants suffisants et appropriés quant à la fiabilité du solde de compte indépendamment de son évaluation du risque d'anomalie significative au niveau des assertions et ce lorsque **le solde du compte est significatif**
- l'auditeur a **choisi d'utiliser les demandes de confirmations externes comme tests substantifs (tests de détail)** pour collecter des éléments probants **mais non suffisants et appropriés** quant à la fiabilité du solde de compte et ce du moment que pour collecter des éléments probants suffisants et appropriés pour se prononcer sur la fiabilité du solde du compte l'auditeur doit vérifier tous les assertions (existence, exhaustivité, ou droits et obligations et non Valorisation et affectation) alors que la demande de confirmation externe fournie des éléments probants concernant les assertions d'**existence, exhaustivité, et droits et obligations mais non pas valorisation et affectation** **ce qui veut dire l'auditeur doit associer à ces demandes de confirmation externe des contrôles arithmétiques** si l'auditeur a envie de collecter des éléments probants suffisants et appropriés pour se prononcer sur la fiabilité du solde du compte

l'auditeur a une obligation de

- sélectionner les informations
 - les informations pour lesquelles le tiers doit fournir son accord ou désaccord
 - les informations que l'auditeur doit fournir
- sélectionner le tiers approprié
- rédiger la demande de confirmation externe qui doit contenir
 - une adresse appropriée du tiers objet de la demande de confirmation interne
 - une indication que **la réponse doit être écrite**
 - une indication que le tiers doit **adresser sa réponse directement à l'auditeur**
- envoyer la demande de confirmation externe
- utiliser la forme d'**une demande de confirmation externe tacite** lorsque
 - le **risque d'anomalie significative au niveau du solde de compte est faible**
 - les **contrôles liés à ce solde de compte sont efficaces**
 - le taux de divergence attendu est très faible
 - les soldes objet de la confirmation sont homogènes en cas où la confirmation externe concerne plusieurs soldes
 - l'auditeur n'est pas au courant de circonstances qui peuvent conduire le tiers à ignorer la demande de confirmation externe du moment que dans le cas le tiers a reçu un montant supérieur à celui objet du contrat avec la société
il y a un risque que ce tiers ignore la demande de confirmation externe concernant son solde chez la société

1. les diligences en cas de refus par la direction d'autoriser l'auditeur à procéder à une demande de confirmation externe

- s'assurer que raisons fournies par la direction sont **valides et raisonnables**
- évaluer l'incidence de ce refus d'autorisation sur son évaluation du risque d'anomalie significative du moment que ce refus peut indiquer l'existence d'un cas de fraude avéré ou suspecté
- mettre en œuvre des procédures d'audit de remplacement pour collecter des éléments probants suffisants et appropriés
- ↳ lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où
 - il y a des raisons non valides et raisonnables
 - il y a des raisons valides et raisonnables mais que même avec la mise en œuvre de procédures d'audit de remplacement l'auditeur n'a pas pu collecter des éléments probants quant à la fiabilité de ce compte
- communiquer ce refus d'autorisation aux PCGE en temps opportun et d'une manière écrite
- considérer ce refus comme une limitation de l'étendu des travaux **imposée par la direction** et que l'auditeur n'a pas pu collecter des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion mais l'auditeur juge que il se peut qu'il y'a anomalies non détectées qui sont significatives et/sans incidence généralisée et donc appliquer les diligences de la norme ISA 705 en exprimant une opinion avec réserve ou impossibilité d'exprimer une opinion

2. les diligences cas d'un doute sur la fiabilité de la réponse à la demande de confirmation externe

- le tiers a adressé sa réponse à la direction qui a par la suite adressé la réponse à l'auditeur
 - le tiers a adressé une réponse orale et non pas écrite comme exige la demande de confirmation externe
 - le tiers a adressé sa réponse d'une manière écrite mais sur un support électronique
 - le tiers qui a adressé la réponse n'est pas la personne à qui la demande de confirmation a été envoyée
- mettre en œuvre des procédures d'audit pour **dissiper ce doute quant à la fiabilité**
 - demande au tiers de renvoyer la réponse directement à l'auditeur
 - demande au tiers d'envoyer une réponse écrite
 - demande au tiers d'apposer une signature numérique le support électronique
 - demande au tiers de renvoyer la réponse par la personne à qui la demande de confirmation a été envoyée

- ↳ lorsque malgré les procédures d'audit l'auditeur conclut que la **réponse de la demande de confirmation est non fiable** l'auditeur a une obligation de
 - évaluer l'incidence de ce refus d'autorisation sur son évaluation du risque d'anomalie significative du moment que cette non fiabilité peut indiquer l'existence d'un cas de fraude avéré ou suspecté

3. les diligences en cas de non réponse à la demande de confirmation externe

- il y a un défaut de réponse du tiers après l'expiration d'un délai raisonnable du moment que l'auditeur a une possibilité d'envoyer **une lettre de rappel ou une deuxième demande de confirmation lorsque l'auditeur ne reçoit pas une réponse à la demande de confirmation dans un délai raisonnable**
 - ou, il y a une réponse à la demande d'une manière orale avec refus de renvoyer une demande écrite
- mettre en œuvre des procédures d'audit de remplacement

4. les diligences en cas de divergences entre la réponse du tiers et les informations qui se trouvent dans les comptes de l'entité

- procéder à des investigations pour s'assurer que cette divergence ne constitue pas une anomalie significative
- s'interroger sur l'existence d'une déficience dans le système de contrôle interne

5. les diligences en cas où l'auditeur n'a pas pu obtenir une réponse à une demande de confirmation externe expresse mais l'auditeur estime que cette réponse est nécessaire pour la collecter des éléments probants quant à la fiabilité du compte

- considérer ce refus comme une limitation de l'étendu des travaux **imposée par la direction** et que l'auditeur n'a pas pu collecter des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion mais l'auditeur juge que il se peut qu'il y'a anomalies non détectées qui sont significatives et/sans incidence généralisée et donc appliquer les diligences de la norme ISA 705 en exprimant une opinion avec réserve ou impossibilité d'exprimer une opinion

L'auditeur a une obligation de

1. les diligences générales

- mettre en œuvre des procédures analytique de corroboration en tant que **tests substantifs** pour collecter éléments probants suffisants et appropriés quant à la fiabilité du solde de compte, flux d'opérations, et informations sachant que les procédures analytiques de corroboration ne peuvent fournir des éléments probants suffisants et appropriés lorsque **le RAS au niveau du solde de compte, flux d'opérations, et informations est jugé faible** généralement ceci est réalisé lorsque le contrôle interne est efficace, le RLC est faible, et donc le RAS est faible sinon l'auditeur doit mettre en œuvre **des tests de détails** en association avec ces procédures analytique de corroboration

2. les étapes de réalisation d'un examen analytique persuasif

- identifier le solde du compte tiré des états financiers
- estimer ce solde d'une manière extracomptable sachant que l'auditeur doit faire attention dans son estimation d'une manière ç ce que le solde du compte estimé doit $\in$ [(solde comptable - ET) ; (solde comptable + ET)]
- déterminer s'il existe un écart entre le solde tiré des états financiers et le solde estimé d'une manière extracomptable
 - ↳ lorsque l'auditeur identifie un écart entre le montant comptabilisé et le montant estimé l'auditeur a une obligation de
 - procéder à **des investigations**
 - des demandes d'informations auprès de la direction
 - des procédures d'audit pour corroborer les explications fournies par la direction
 - ↳ lorsque suite à ces investigations, l'auditeur juge que **cet écart dépasse le montant de l'erreur tolérable** l'auditeur a une obligation de
 - mettre en œuvre **des procédures d'audit complémentaire (PAC) généralement des tests de détail** pour collecter des éléments probants suffisants et appropriés **quant à l'existence d'une anomalie significative**

Le sondage pour les tests de contrôles et les tests substantifs (ISA 530)

Définitions utiles

Le sondage en audit est

→ la mise en œuvre d'une procédure d'audit sur moins de 100% des éléments d'une population pertinente pour l'audit

La population est

→ l'ensemble des données à partir desquelles l'auditeur sélectionne l'échantillon

Le risque d'échantillonnage est

→ le risque que la conclusion de la mise en œuvre d'une procédure d'audit sur un échantillon est différente de la conclusion de la mise en œuvre d'une procédure d'audit sur toute la population

	<i>En cas de mise en œuvre du teste de contrôle sur l'ensemble de la population il n'y a pas un écart</i>	<i>En cas de mise en œuvre du teste de contrôle sur l'ensemble de la population il y a un écart</i>
<i>En cas de mise en œuvre du teste de contrôle sur l'échantillon sélectionné il n'y a pas un écart</i>	Bonne décision	un risque d'échantillonnage qui affecte l'efficacité de l'audit et donc très important
<i>En cas de mise en œuvre du teste de contrôle sur l'échantillon sélectionné il y a un écart</i>	un risque d'échantillonnage qui affecte l'efficacité de l'audit et donc pas aussi important	Bonne décision

	<i>En cas de mise en œuvre du teste substantif sur l'ensemble de la population il n'y a pas une anomalie</i>	<i>En cas de mise en œuvre du teste substantif sur l'ensemble de la population il y a une anomalie</i>
<i>En cas de mise en œuvre du teste substantif sur l'échantillon sélectionné il n'y a pas une anomalie</i>	Bonne décision	un risque d'échantillonnage qui affecte l'efficacité de l'audit et donc très important
<i>En cas de mise en œuvre du teste substantif sur l'échantillon sélectionné il y a une anomalie</i>	un risque d'échantillonnage qui affecte l'efficacité de l'audit et donc pas aussi important	Bonne décision

Le risque non lié à un échantillonnage est

→ le risque que la conclusion tirée de la procédure d'audit soit incorrecte pour une raison autre que l'échantillonnage

- un choix incorrecte de la nature de la procédure d'audit
- une incorrecte des éléments probant tirés de la procédure d'audit

Une exception est

→ un écart ou une anomalie dans l'application de qui ne représente pas un écart ou une anomalie dans la population

L'unité d'échantillonnage est

→ l'élément constitutif de la population

- le dinar tunisien
- un solde d'un compte
- un chèque dans un bordereau de dépôt
- une écriture créditrice dans un relevé bancaire

La technique d'échantillonnage statistique est

→ une technique de sélection des unités de l'échantillon qui peut avoir deux formes

- technique d'échantillonnage statistique
 - la sélection aléatoire des unités d'échantillonnage
 - **et** les résultats peuvent être mathématiquement projetés
- la technique d'échantillonnage à choix raisonné ou non statistique qui toute technique d'échantillonnage autre que statistique

La stratification est

→ la division d'une population en sous populations qui ont des caractéristiques similaires

L'auditeur a une obligation de

→ choisir une taille de le échantillon suffisante pour ramener le risque d'échantillonnage à un niveau acceptable

→ sélection les éléments de l'échantillon **d'une manière aléatoire ou d'une manière raisonnée** mais il faut que **chaque unité d'échantillonnage de la population ait une chance d'être sélectionnée**

- identifier l'unité d'échantillonnage à savoir le dinar tunisien
- identifier la population (N)
 - à savoir la somme des soldes de comptes à tester après élimination
 - les soldes négatifs
 - les soldes nuls
 - les soldes avec un montant important
 - les soldes liés à des opérations avec des parties liées
 - avec une possibilité de stratification en cas où il existe des soldes non homogènes autrement dit diviser les soldes en groupes homogènes

- identifier le seuil de signification (SS) ou le montant de l'erreur tolérable le montant en dinars de l'anomalie acceptable dans le compte
- identifier le seuil de travail (ST) ou le seuil de signification pour le sondage le montant en dinars de l'anomalie acceptable après élimination d'une marge de sécurité
 $ST = SS - \text{marge de sécurité (généralement 20\% ou 30\% du SS)}$
- identifier l'intervalle de l'échantillonnage $(I) = \frac{\text{Seuil de travail (ST)}}{\text{Facteur de fiabilité (FF)}}$
 sachant que le facteur de fiabilité est le degré de confiance de l'auditeur dans le contrôle interne
- identifier la taille de l'échantillon $(n) = \frac{\text{Population (N)}}{\text{Intervalle de l'échantillonnage (I)}}$

- sélectionner les éléments de l'échantillon selon la méthode de tirage systématique suivant un pas
 1. choisir un élément compris dans l'intervalle de l'échantillonnage
 2. choisir l'élément choisi au hasard, l'élément dernier + intervalle d'échantillonnage, etc...
jusqu'à ce que la valeur cumulée du solde atteint la valeur de la population
 sachant que la sélection respecte plusieurs règles
 - le seuil de sélection commence avec un montant égal à l'intervalle de l'échantillonnage
 - à chaque fois le seuil de sélection augmente d'un montant égal à l'intervalle de l'échantillon sauf si la valeur cumulée des soldes est inférieure au seuil de sélection
 - à chaque fois le seuil de sélection est inférieure à la valeur cumulée des soldes
 l'auditeur choisit le solde du compte parmi l'échantillon

Solde	valeur cumulé des soldes	Seuil de sélection	échantillon retenu

- effectuer les tests substantifs sur les éléments de l'échantillon sélectionné
- extrapoler les résultats à travers la méthode suivante
 1. diviser les erreurs entre de surévaluation et de sous-évaluation
 2. identifier **les erreurs** qui ont un **montant supérieur à l'intervalle de l'échantillonnage** car leur **valeur estimée ajustée de l'erreur** est égal à leur **valeur de l'erreur (b)** sans calcul de la valeur estimée et affecter un rang de l'erreur
 3. calculer la valeur estimée de chaque erreur
 4. ordonner **les valeurs estimées de haut vers le bas de la colonne** dans **un ordre croissant**
 5. affecter le **rang d'erreur** de **bas vers le haut de la colonne** dans **un ordre croissant**
 6. calculer la valeur estimée ajustée pour chaque erreur
 7. Erreurs majorantes = somme des valeurs estimée ajustée des erreurs de surévaluation
 8. Erreurs minorantes = somme des valeurs estimée ajustée des erreurs de sous-évaluation
 9. Erreur nette = erreur majorante + erreur minorante

valeur de l'élément (a)	valeur de l'erreur (b)	valeur estimée (c) = (b) x I / (a)	rang de l'erreur	facteur d'ajustement (f)	valeur estimée ajustée (c) x (f)
A. Surévaluation					
Erreurs majorantes					
B. Sous-évaluation					
Erreurs minorantes					
Erreur nette					

→ comparer

- le montant de l'erreur nette + seuil de travail (ST)
- le montant de l'erreur tolérable (ET)

↳ lorsque le montant de l'erreur nette + seuil de travail (ST) < le montant de l'erreur tolérable (ET)

l'auditeur a une obligation de

→ affirmer avec un degré de confiance de [niveau de confiance]

que cette population n'est pas surévaluée ou sous-évaluée de [le montant de l'erreur nette + seuil de travail (ST)]
et donc les soldes sont fiables

↳ lorsque le montant de l'erreur nette + seuil de travail (ST) > le montant de l'erreur tolérable (ET)

l'auditeur a une obligation de

→ considérer qu'il s'agit d'**une anomalie détectée non corrigées par direction**
et donc appliquer les diligences de **la norme ISA 705**

Le sondage dans les tests de contrôle ou le sondage d'attributs (ISA 530)

L'auditeur a une obligation de

→ identifier l'objectif du test de contrôle

avec spécification des attributs de contrôles nécessaires

- s'assurer de l'autorisation des transactions
- s'assurer de la documentation des enregistrements
- s'assurer de l'exhaustivité des achats
- s'assurer de l'approbation du crédit par le personnel du service crédit

→ identifier l'unité d'échantillonnage

- un bon d'achat
- une facture de vente
- une ligne dans un document

→ identifier la population (N)

- l'ensemble des bons de commandes
 - l'ensemble des factures de vente
- avec une possibilité de stratification en cas où il existe des éléments non homogènes
autrement dit diviser les éléments de la population en groupes homogènes

→ identifier le facteur de fiabilité (FF) en fonction du degré de confiance de l'auditeur dans le contrôle interne

→ identifier le taux d'écart acceptable dans le contrôle

le pourcentage d'écart attendu dans la population + un pourcentage de la précision exigé
sachant que plus l'auditeur s'appuie sur le contrôle interne plus le taux d'écart acceptable est faible

→ identifier l'intervalle de l'échantillonnage (I) =
$$\frac{\text{taux d'écart acceptable (TEA)} \times \text{taille de la population (N)}}{\text{Facteur de fiabilité (FF)}}$$

→ identifier la taille de l'échantillon (n) =
$$\frac{\text{Population (N)}}{\text{Intervalle de l'échantillonnage (I)}}$$

sachant que l'auditeur a une possibilité de choisir un nombre légèrement supérieur à (n)
pour remplacer tous les éléments sélectionnés à qui on ne peut pas appliquer le test de contrôle

Cas particulier

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

la taille de la population est tellement élevée que la taille de l'échantillon est indépendante de la taille de population
autrement dit à partir d'un certain niveau la taille de l'échantillon est fixe quel que soit la taille de la population

l'auditeur a une obligation de

→ calculer la taille de l'échantillon en fonction du **table 2** qui tient compte de

- le niveau de confiance dans le contrôle interne
- le taux d'écart attendu
- le taux d'écart acceptable

plus le niveau de confiance augmente	plus la taille de la population augmente
plus le taux d'écart acceptable diminue	plus la taille de l'échantillon augmente
plus le taux d'écart attendu augmente	plus la taille de l'échantillon augmente

→ le niveau de confiance désiré dans le contrôle interne
autrement dit : 1 – le risque que le contrôle est inefficace en réalité mais efficace avec le sondage

→ identifier le taux d'écart attendu dans la population à travers

- le taux d'écart dégagé lors de l'audit précédent
- le taux d'écart dégagé avec utilisation d'un échantillon de 25 unités

sachant que plus le taux d'écart attendu ne doit pas dépasser le taux d'écart acceptable

→ identifier le taux d'écart acceptable dans le contrôle
le pourcentage d'écart attendu dans la population + un pourcentage de la précision exigé
sachant que plus l'auditeur s'appuie sur le contrôle interne plus le taux d'écart acceptable est faible

→ sélectionner les éléments de l'échantillon selon la méthode de tirage systématique suivant un pas

1. choisir un élément compris dans l'intervalle de l'échantillonnage
2. choisir l'élément choisi au hasard, l'élément dernier + intervalle d'échantillonnage, etc...

→ calculer le taux d'écart effectif

- avec la formule de calcul = $\frac{\text{Nombre d'exceptions}}{\text{Taille de l'échantillon (n)}}$
- en fonction de **la table** qui tient compte de
 - le niveau de confiance
 - le nombre d'exceptions détectées
 - la taille de l'échantillon

→ comparer

- le taux d'écart effectif
- le taux d'écart acceptable

↳ lorsque le taux d'écart effectif < taux d'écart acceptable
l'auditeur a une obligation de
→ affirmer avec un degré de confiance de [niveau de confiance]
que cette population ne comporte pas plus de [taux d'écart effectif] d'erreurs
et donc ce contrôle est efficace

↳ lorsque le taux d'écart effectif > taux d'écart acceptable
l'auditeur a une obligation de
→ affirmer avec un degré de confiance de [niveau de confiance]
que cette population ne comporte pas plus de [taux d'écart effectif] d'erreurs
et donc ce contrôle n'est pas efficace

Les événements postérieurs à la date de clôture (ISA 560)

Les définitions utiles

- la date de clôture : la fin de la période la plus récente couverte par les états financiers
- la date d'approbation des états financiers
 - date d'autorisation du conseil d'administration de publier les états financiers
 - date d'autorisation du directoire de communiquer les états financiers au conseil de surveillance
- la date de publication des états financiers : date de mise à dispositions des tiers des états financiers

L'auditeur a une obligation de

1. les diligences en matière d'événements survenus entre la date de clôture et la date de rapport de l'auditeur

- identifier tous les événements survenus entre la date de clôture et la date de rapport de l'auditeur
 - des demandes d'informations auprès de la direction sur la survenance de ces événements
 - une acquisition de compréhension des procédures mises en place pour identifier les événements postérieurs
 - une lecture des états financiers intermédiaires préparés postérieurement à la date de clôture
 - une lecture des procès-verbaux des réunions et des assemblées tenues après la date de clôture des états financiers
 - des autres procédures d'audit que l'auditeur juge nécessaires
- s'assurer que tous les événements identifiés ont fait l'objet de
 - un ajustement des états financiers lorsque le référentiel comptable exige un ajustement
 - une fourniture des informations lorsque le référentiel comptable exige des informations à fournir
- demander une déclaration écrite auprès de la direction qui atteste que
 - tous les événements qui exigent un ajustement des états financiers ont fait l'objet d'un ajustement
 - tous les événements qui exigent des informations à fournir ont fait l'objet d'une information à fournir

2. les diligences en matière d'événements survenus entre la date de rapport de l'auditeur et la date de publication des états financiers qui auraient pu conduire l'auditeur à modifier son rapport s'ils étaient découverts avant la date du rapport

- ne pas mettre en œuvre des procédures d'audit pour identifier ces événements
- ↳ lorsque l'auditeur a pris connaissance d'un de ces événements
 - l'auditeur a une obligation de
 - s'entretenir avec la direction
 - déterminer si événements exige un ajustement des états financiers ou une information à fournir
 - s'assurer que la direction a procédé à cet ajustement des états financiers ou information à fournir
 - mettre en œuvre des procédures d'audit pour collecter des éléments probants suffisants et appropriés quant au caractère approprié de l'ajustement des états financiers ou une information à fournir
 - émettre un nouveau rapport d'audit
 - mettre en œuvre les diligences en matière d'événements survenus entre la date de clôture et la date de rapport pour une période de la date de l'ancien rapport à la date du nouveau rapport
 - ↳ lorsque la direction a refusé de procéder à cet ajustement des états financiers ou information à fournir
 - l'auditeur a une obligation de
 - considérer ce refus comme une limitation de l'étendue des travaux **imposée par la direction** et que l'auditeur n'a pas pu collecter des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion mais l'auditeur juge que il se peut qu'il y'a anomalies non détectées qui sont significatives et/sans incidence généralisée et donc appliquer les diligences de la norme ISA 705 en exprimant une opinion avec réserve ou impossibilité d'exprimer une opinion **lorsque la date du rapport est arrivé mais l'auditeur n'a pas encore délivré son rapport à la direction**
 - demander à la direction de ne pas publier les états financiers qui ne contiennent pas l'ajustement ou l'information à fournir et prévenir les tiers en cas de publication de ces états financiers malgré l'interdiction de l'auditeur que les états financiers qu'ils ont reçus représentent des états financiers avant modification exigée par l'auditeur **lorsque la date du rapport est arrivé et l'auditeur a déjà délivré son rapport à la direction**

3. les diligences en matière d'évènements survenus après la date de publication des états financiers qui auraient pu conduire l'auditeur à modifier son rapport s'ils étaient découverts avant la date du rapport

→ ne pas mettre en œuvre des procédures d'audit pour identifier ces évènements

↳ lorsque l'auditeur a pris connaissance d'un de ces évènements

l'auditeur a une obligation de

- s'entretenir avec la direction
- déterminer si évènements exige un ajustement des états financiers ou une information à fournir
- s'assurer que la direction a procédé à cet ajustement des états financiers ou information à fournir
- mettre en œuvre des procédures d'audit pour collecter des éléments probants suffisants et appropriés quant au caractère approprié de l'ajustement des états financiers ou une information à fournir
- émettre un nouveau rapport d'audit
- mettre en œuvre les diligences en matière d'évènements survenus entre la date de clôture et la date de rapport pour une période de la date de l'ancien rapport à la date du nouveau rapport
- s'assurer que la direction **a prévenu les tiers** qui ont déjà reçus les états financiers suite à leur publication **que les états financiers qu'ils ont reçus représentent des états financiers avant modification exigée par l'auditeur**
- inclure **un paragraphe d'observations ou un paragraphe sur d'autres points** pour décrire les raisons de modifications des états financiers et d'émission d'un nouveau rapport

↳ lorsque la direction a refusé de procéder à cet ajustement des états financiers ou information à fournir

et **refuse même d'avertir les tiers qui ont déjà reçus les états financiers suite à leur publication**

l'auditeur a une obligation de

- informer la direction qu'il va tenter de prévenir les tiers si elle ne procède pas aux mesures nécessaires
- prévenir les tiers qui ont déjà reçus les états financiers suite à leur publication que **le rapport de l'auditeur lié à ces états financiers n'est pas valable** lorsque la direction refuse de prendre les mesures nécessaires malgré l'information de l'auditeur

Cas particulier de double datation

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- l'auditeur a pris connaissance d'un évènement survenu après la date du rapport (avant ou après date de publication)
- cet évènement va aboutir à l'insertion d'**une simple note au niveau des informations à fournir**
- la réglementation et le référentiel comptable n'interdit pas la double datation

l'auditeur a **une possibilité** de

- ajouter à son rapport une deuxième date pour informer les tiers que les procédures mises en œuvre après la première date ne concernent que cette note
- **ou**, insérer un paragraphe d'observations ou paragraphe sur d'autres points pour informer les tiers que les procédures mises en œuvre après la première date ne concernent que cette note

A. les diligences de l'associé responsable de la mission

L'associé responsable de la mission a une obligation de

1. les diligences en matière de la responsabilité d'encadrement pour la qualité au sein du cabinet

→ assumer la qualité global de la mission à laquelle il a été affecté

2. les diligences en matière des règles d'éthique

→ s'assurer que les membres de l'équipe respectent les cinq principes

→ tirer **une conclusion** sur le respect des membres de l'équipe des règles d'indépendance à travers

- **une obtention de toute information nécessaire pour identifier et évaluer toute situation qui constitue une menace à l'indépendance**
- **une évaluation de tout manquement aux politiques ou procédures liées au respect des règles d'indépendances pour déterminer ce manquement constitue lui-même une menace à l'indépendance**
- **une mise en œuvre de mesures de sauvegardes pour éliminer ou réduire la menace à un niveau acceptable**

3. les diligences en matière d'acceptation et maintient de relations clients et de missions spécifiques

4. les diligences en matière de ressources humaines

→ s'assurer que **les membres de l'équipe** ont les compétences et capacités nécessaires

→ s'assurer que **tout expert désigné par l'auditeur** a les compétences et capacités nécessaires

5. les diligences en matière de réalisation de la mission

→ s'assurer de la direction de la mission et la supervision de la mission

→ s'assurer que la mission d'audit a été **réalisée conformément aux normes professionnels et à la réglementation en vigueur**

→ s'assurer que le rapport délivré est approprié

→ procéder à **des revues des travaux effectués par les membres de l'équipe**

→ s'assurer du **caractère suffisant et approprié des éléments probants collectés** pour fonder son opinion à travers

→ s'assurer que les membres de l'équipe

- ont procédé à des consultations **au sein ou à l'extérieur du cabinet** en cas d'existence de **questions complexes ou controversées**
- ont procédé à la **mise en œuvre des conclusions tirées de ces consultations**

→ s'assurer qu'il y a **désignation d'un responsable de la revue de contrôle qualité** lorsque

- il s'agit d'une mission d'audit des états financiers d'un client coté
- il s'agit d'une autre mission qui répond aux critères fixés d'obligation de revue de contrôle qualité

→ **s'entretenir avec le responsable de revue de contrôle qualité de la mission**

- des questions importantes relevées lors de la mission
- des questions relevées lors de la revue de contrôle qualité de la mission

→ s'assurer que **la date du rapport soit postérieure à la date de résolution du problème de divergence d'opinions**

→ s'assurer que les membres d'équipe ont respecté

les politiques et procédures fixées par le cabinet qui traitent **la résolution du problème de divergence d'opinions** lorsqu'il y a une divergence d'opinions

6. les diligences en matière de suivi du système de contrôle qualité

→ **examiner le résultat du processus de suivi** du système de contrôle qualité

→ demander au responsable de processus de suivi si **les déficiences décrites dans le résultat peuvent affecter la mission**

B. les diligences du responsable de la revue de contrôle qualité de la mission

→ **s'entretenir avec l'associé responsable de la mission**

- des questions importantes relevées lors de la mission
- des questions relevées lors de la revue de contrôle qualité de la mission

→ **évaluer d'une manière objective**

- les **jugements importants** faits par les membres de l'équipe
- les **conclusions tirées de ces jugements** importants

→ effectuer une **revue des états financiers et du projet de rapport** de l'associé responsable de la mission

→ s'assurer du **caractère approprié du projet de rapport** de l'associé responsable de la mission

Le cabinet a une obligation de

- mettre en place et maintenir un système de contrôle qualité qui comporte des politiques et des procédures concernant
 - la responsabilité d'encadrement pour la qualité au sein du cabinet
 - les règles d'éthiques
 - l'acceptation et maintient de relations clients et de missions spécifiques
 - les ressources humaines
 - la réalisation des missions
 - le suivi du système de contrôle qualité
- consigner toutes les politiques et procédures liées à ces éléments dans **un document écrit**

le contrôle qualité doit

- concerner **toutes les missions (assurance non assurance)**
- couvrir **tous les aspects de la mission (dossier de travail, conclusions, et rapport)**

1. les diligences en matière de la responsabilité d'encadrement pour la qualité au sein du cabinet

- établir des politiques et procédures qui
 - promeuvent une culture interne qui reconnaît la qualité en tant qu'un élément essentiel dans la réalisation des missions
 - ordonnent **le directeur général du cabinet** d'assumer **la responsabilité ultime** du système de contrôle qualité

2. les diligences en matière des règles d'éthique

- établir des politiques et procédures destinées à lui fournir une assurance raisonnable que
 - le cabinet
 - respecte les cinq principes d'éthiques et les règles d'indépendance
 - communique les règles d'indépendance propre au cabinet aux associés et au personnel
 - obtient **au moins une fois par an** auprès des associés et personnel **une confirmation écrite** quant au respect des procédures et politiques liées à l'indépendance
 - les associés et le personnel respectent
 - respectent les cinq principes d'éthiques et les règles d'indépendance
 - signalent tout manquement aux politiques et procédures liées à l'indépendance
 - signalent toute situation qui constitue une menace à l'indépendance au cabinet
 - identifient et évaluent toute situation qui constitue une menace à l'indépendance et donc par la suite mettre en œuvre de mesures de sauvegarde pour éliminer ou réduire la menace à un niveau acceptable
- établir des politiques et procédures qui
 - ordonnent l'associé responsable de la mission de respecter la règle prévue par le code d'éthique en cas où **un associé principal** a été affecté chez le **même client côté** d'une mission d'**audit** pour une période égale à **7 ans** à savoir ne plus être affecté **même autre qu'un associé responsable de la mission** pendant **au moins 2 ans** sachant que l'associé principal est l'associé chargé de la mission et l'associé responsable de la revue du contrôle qualité
 - fixent les critères à partir desquelles un membre de l'équipe est considéré comme affecté chez le **même client d'une mission d'assurance** pour une **longue durée** ce qui cause un manquement à l'indépendance (menace liée à l'intérêt personnel et familiarité)

3. les diligences en matière d'acceptation et maintient de relations clients et de missions spécifiques

4. les diligences en matière de ressources humaines

- établir des politiques et procédures destinées à lui fournir une assurance raisonnable que
 - le cabinet
 - dispose d'un nombre suffisant d'associés et personnel qui ont la compétence et la capacité nécessaire
 - affecte aux missions les associés et le personnel **appropriés pour la mission** et ayant **la compétence et la capacité nécessaire**
 - désigne **pour chaque mission** un associé responsable de la mission ayant **la compétence et la capacité nécessaire**
 - définit et communique la responsabilité de l'associé responsable de la mission
 - communiquer au client **le nom** et **le rôle** de l'associé responsable de la mission

5. les diligences en matière de réalisation de la mission

→ établir des politiques et procédures qui

- fixent le mode de désignation du responsable de la revue de contrôle qualité de la mission
- fixent les critères nécessaires en matière de compétence, expérience, et autorité
- prévoit le remplacement en cas où il n'est plus capable d'**effectuer des revues objectives**

- ordonnent la revue de contrôle qualité de toutes les missions d'**audit des états financiers** d'un **client coté**
- fixent les critères à partir desquelles les autres missions exigent une revue de contrôle qualité
- ordonnent la revue de contrôle qualité des missions qui répondent aux critères fixés

- fixent la nature, calendrier et étendu de la revue de contrôle qualité
- ordonnent que **la date du rapport soit postérieure à la date d'achèvement de la revue de contrôle qualité**

- traitent la résolution du problème de divergence d'opinions
- ordonnent que **la date du rapport soit postérieure à la date de résolution du problème de divergence d'opinions**

→ établir des politiques et procédures destinées à lui fournir une assurance raisonnable que

- les associés et le personnel
 - **disposent à leur disponibilité** des associés ou personnel qui ont les compétences nécessaires pour réaliser des consultations
 - procèdent à des consultations **au sein ou à l'extérieur du cabinet** en cas d'existence de **questions complexes ou controversées**
 - procèdent à la **mise en œuvre des conclusions tirées de ces consultations**

6. les diligences en matière de suivi du système de contrôle qualité

→ établir **un processus de suivi** qui

- désigne **un responsable de ce processus de suivi** qui
 - a les compétences, expériences, et autorités nécessaire
 - ne doit **pas être un responsable de la revue de contrôle qualité de la mission**

- fournisse une assurance raisonnable que toutes les procédures et politiques **fonctionnent efficacement**

- comporte **une surveillance et évaluation en continu** du système de contrôle qualité

- comporte une **inspection après l'achèvement de la mission du respect politiques et procédures de contrôle qualité** sachant que cette inspection du respect des politiques et procédures de contrôle qualité doit
 - être faite d'une manière cyclique
 - couvrir **au moins une mission achevée** pour **chaque associé responsable d'une mission** au sein du cabinet

- comporte un moyen de communication des plaintes et allégation clairement défini pour permettre aux associés et au personnel de faire part de leurs préoccupations sans crainte de représailles

→ communiquer le résultat du processus de suivi du contrôle qualité **au moins une fois par an**

au directeur général du cabinet et à **tous les associés responsables de missions**

sachant que le résultat du processus de suivi doit contenir

- une description des politiques et procédures au sein du processus de suivi
- une description des déficiences systémiques, répétitives, ou importantes qui exigent mesure corrective immédiate

↳ lorsqu'il y a identification d'une déficience dans le processus de suivi le cabinet a une obligation de

→ déterminer si la déficience détectée est

- une déficience qui n'indique pas qu'il y a non atteint de **l'objectif du contrôle qualité** à savoir
 - **le cabinet, les associés et le personnel respectent les normes professionnelles et la réglementation en vigueur**
 - **les rapports délivrés par les associés responsables des missions sont appropriés**
- une déficience **systémique, répétitive, ou importantes** qui **exige mesure corrective immédiate**

→ communiquer aux associés responsables des missions

- les déficiences identifiées
- les recommandations sur les mesures correctives sachant que chaque mesure corrective doit comporter **au moins une de ces mesures**
 - une sanction disciplinaire
 - une modification à apporter aux politiques et procédures du système de contrôle qualité
 - une communication aux personnes chargées de la formation des associés et du personnel
 - la mise en œuvre d'une mesure corrective qui vise spécifiquement une mission ou un associé et personnel

- ↳ lorsque le résultat du processus de suivi indique que
- un **rapport peut ne pas être approprié**
 - **ou, une politique ou procédure a été omise au cours de la réalisation de la mission**
- le cabinet a une obligation de
- s'assurer qu'il y a respect des normes professionnels et la réglementation en vigueur
 - obtenir un avis juridique

Examen des procès-verbaux des réunions de la direction

- L'auditeur doit
- examiner les PV des réunions d'autorisation et approbation des conventions réglementées
 - examiner les PV des réunions d'arrêt des états financiers

Examen analytique de cohérence des états financiers avec sa compréhension de la ste

Examen analytique de cohérence (ISA 520)

L'auditeur a une obligation de

- mettre en œuvre des procédures analytique de corroboration pour s'assurer qu'**après la correction par la direction des anomalies détectées par l'auditeur** il n'existe plus des incohérences entre les comptes de résultat au niveau d'un état de résultat

<i>Les comptes</i>	<i>N-1</i>	<i>N (avant correction)</i>	<i>variation en % (avant correction)</i>	<i>N (après correction)</i>	<i>variation en % (après correction)</i>

Jugement final du seuil de signification et évaluation de l'incidence des anomalies détectées et non corrigées

Jugement final du seuil de signification (ISA 320)

L'auditeur a une obligation de

- utiliser le seuil de signification préalable fixé lors de la planification de l'audit lorsque **les travaux d'audit sont suffisants pour réduire le risque d'audit au niveau désiré**
- réapprécier le seuil de signification préalable fixé lors de la planification de l'audit lorsque **les travaux d'audit ne sont pas suffisants pour réduire le risque d'audit au niveau désiré**

Evaluation de l'incidence des anomalies détectées et non corrigées (ISA 450)

L'auditeur a une obligation de

- demander une **déclaration écrite** qui prévoit une indication que **la direction atteste que selon son avis l'incidence des anomalies détectées et non corrigé** n'est pas, individuellement ou collectivement, **significatif par rapport aux états financiers**
- s'assurer que **l'incidence des anomalies détectées et non corrigées** n'est pas, individuellement ou collectivement, **significatif par rapport au seuil de signification après jugement final**
- communiquer aux PCGE en temps opportun et sous la forme d'un rapport écrit
 - l'incidence des anomalies détectées et non corrigées **qui est**, individuellement ou collectivement, **significatif par rapport au seuil de signification après jugement final**
 - une demande de correction de ces anomalies détectées et non corrigées par la direction

la déclaration écrite (ISA 580)

Aucune indication que l'auditeur a obtenu une déclaration écrite = irrégularité en matière de collecte des éléments probants

Bien que la déclaration écrite **ne peut pas à elle seule** fournir des éléments probants **suffisants et appropriés** sauf dans le cas d'exhaustivité de communication des informations et les cas liés à l'intention de la direction l'auditeur a une obligation de

→ demander une déclaration écrite

- sous la forme d'**une lettre d'affirmation adressée à l'auditeur**
- qui décrit la responsabilité de la direction de **la même manière qu'elle celle dans la lettre de mission**
- qui **atteste la responsabilité de la direction** en matière de
 - préparation et présentation sincère et régulière conformément au SCE
 - exhaustivité de communication de toutes les informations pertinentes pour la mission
 - exhaustivité de fournir de tout l'accès nécessaires pour la mission
 - exhaustivité de comptabilisation et de présentation de toutes les opérations réalisées par l'entité
- à **une date très rapprochée de la date d'émission du rapport sans la dépasser**
sachant que l'auditeur a une possibilité de demander une déclaration écrite mise à jours à cette date rapprochée lorsque l'auditeur a demandé une déclaration au cours de la mission d'audit liée à une opération spécifique
- qui couvre **tous les états financiers et toutes les périodes auditées** y compris **les périodes antérieures**
sachant que le fait qu'un membre de la direction refuse une partie de la déclaration écrite **vu qu'il n'été pas à l'entité durant cette période** l'auditeur doit signaler à cette personne que cela **ne l'exonère pas de sa responsabilité en tant qu'un membre de la direction** et donc ce membre de la direction a une obligation de signer une déclaration écrite
- auprès de toute personne qui a une responsabilité dans la préparation des états financiers
 - la direction généralement (les membres du conseil d'administration, président du C, PDG, et DG)
 - les PCGE lorsqu'ils sont impliqués dans la préparation des états financiers (conseil de surveillance ou comité d'audit permanent)
 - le directeur financier lorsqu'il est impliqué dans la préparation des états financiers
 - les membres du comité d'audit permanente car leur responsabilité est **la surveillance et non préparation** des états financiers

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- il est engagé dans deux missions envers l'entité
- ces deux missions exigent des déclarations écrites

l'auditeur a une obligation de

→ prévoir **deux déclarations écrites séparées** pour chaque mission

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- la direction refuse de fournir une déclaration écrite
- l'auditeur a un doute sur l'intégrité et la compétence de la direction généralement lorsqu'il existe **une incohérence qui ne peut pas être résolue** entre les éléments probants collectés par l'auditeur et celles collectés par la déclaration écrite

l'auditeur a une obligation de

- s'entretenir avec la direction
- s'interroger sur la fiabilité de toute déclaration verbale ou écrite faite par la direction
- remettre en cause son évaluation de l'intégrité et la compétence de la direction

↳ lorsque

- la direction refuse toujours de fournir la déclaration écrite
- **ou**, le doute sur l'intégrité et la compétence est **suffisamment important** pour **conclure la non fiabilité de la déclaration**

l'auditeur a une obligation de

- considérer **le refus de fournir déclaration ou la non fiabilité de la déclaration** comme une limitation de l'étendu des travaux et que l'auditeur n'a pas pu collecter des EP suffisants et appropriés pour fonder son opinion mais l'auditeur juge que il se peut qu'il y'a anomalies non détectées qui **sont significatives et ont incidence généralisée** et donc appliquer les diligences de la norme ISA 705 en exprimant **une impossibilité d'exprimer une opinion**

Nature de l'opinion (ISA 700 et ISA 705)

L'auditeur a une obligation de

1. en matière d'opinion non modifiée

- exprimer une opinion non modifiée
lorsqu'il y a des anomalies détectées **non corrigées par direction**

2. en matière d'opinion avec réserve

- exprimer une opinion avec réserves lorsque
 - lorsqu'il y a des anomalies détectées **non corrigées par direction** qui sont significatives **et** ont une incidence non généralisée
 - ou, lorsque l'auditeur n'a pas pu collecter des EP suffisants et appropriés pour fonder son opinion
mais l'auditeur juge que il se peut qu'il y'a anomalies non détectées qui sont significatives **et** ont incidence non généralisée
- exprimer une opinion défavorable
lorsqu'il y a des anomalies détectées **non corrigées par direction** qui sont significatives **et** ont une incidence généralisée
- exprimer une impossibilité d'expression d'opinion
 - lorsque suite à une limitation de l'étendu des travaux (limitation des travaux)
l'auditeur n'a pas pu collecter des EP suffisants et appropriés pour fonder son opinion
mais l'auditeur juge que il se peut qu'il y'a anomalies non détectées qui sont significatives **et** ont incidence généralisée
 - ou, lorsque l'auditeur en se retrouvant dans **des circonstances rares caractérisés par des incertitudes multiples**
il juge que même s'il a pu collecter des éléments probants suffisants et appropriés **concernant ces incertitudes**
il ne peut pas exprimer une opinion à cause de **l'interaction possible des incertitudes et de leur éventuelle incidence**

La définition et les types de limitation de l'étendu des travaux d'audit

La limitation de l'étendu des travaux d'audit peut être liée à

- des circonstances indépendantes de la volonté de l'entité
 - les documents de l'entité ont été détruits suite à un incendie
 - les documents de l'entité ont été saisis par un pouvoir public
 - l'auditeur n'a pas pu collecter des éléments probants concernant les soldes d'ouvertures
- la nature et calendrier des travaux de l'auditeur
 - l'auditeur a été désigné en retard d'une manière qu'il n'a pas pu observer le dénombrement des stocks
 - l'auditeur juge que **les contrôles ne sont pas efficaces** et que les **procédures de corroborations seules ne suffisent pas**
- des limitations imposées par la direction
 - la direction empêche l'auditeur de procéder à des demandes de confirmation externe
 - la direction empêche l'auditeur d'observer le dénombrement des stocks
 - la direction refuse de signer une déclaration écrite
 - la direction refuse de prolonger son évaluation de sa capacité

La différence entre anomalie non corrigé et limitation imposée par la direction

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- il s'agit d'un **ajustement comptable nécessaire conformément au référentiel comptable**
- la direction a **refusé de procéder à cet ajustement comptable**

l'auditeur a une obligation de

- ne pas considérer ce refus comme une limitation de l'étendu des travaux
du moment qu'il a pu collecter des éléments probants suffisants et appropriés
et donc considérer ce refus comme **une anomalie détecté et non corrigé par la direction**
autrement il doit insérer **une réserve** dans son rapport en exprimant **une opinion avec réserve ou défavorable**

Le cas de limitation des travaux de l'étendu des travaux liée à une limitation imposée par la direction (ISA 705)

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- il y a une limitation de l'étendu des travaux liée à **une limitation imposée par la direction**
- cette limitation va obliger l'auditeur à exprimer **une opinion avec réserve ou une impossibilité d'exprimer une opinion**

L'auditeur a une obligation de

→ demander à la direction de lever cette limitation

↳ lorsque la direction refuse de lever cette limitation des travaux

→ communiquer la limitation des travaux aux PCGE en temps opportun

→ mettre en œuvre **des procédures d'audit de remplacement** pour collecter des EP suffisants et appropriés du moment que suite à la limitation l'auditeur ne peut pas collecter des EP suffisants et appropriés

↳ lorsque les procédures d'audit de remplacement n'ont pas permis à l'auditeur de collecter des EP suffisants et appropriés

→ exprimer **une opinion avec réserve**

lorsque suite à une limitation **y compris les procédures d'audit de remplacement**

l'auditeur n'a pas pu collecter des EP suffisants et appropriés pour fonder son opinion

mais l'auditeur juge que il se peut qu'il y'a anomalies non détectées qui sont significatives et ont incidence généralisée

→ **démissionner** lorsque c'est **faitable en pratique et autorisé par la réglementation**

sinon exprimer **une impossibilité d'expression d'opinion**

lorsque suite à une limitation **y compris les procédures d'audit de remplacement**

l'auditeur n'a pas pu collecter des EP suffisants et appropriés pour fonder son opinion

mais l'auditeur juge que il se peut qu'il y'a anomalies non détectées qui sont significatives et ont incidence généralisée

Communication avec les personnes responsables de la gouvernance de l'entreprise

Communication avec PCGE (ISA 260)

L'auditeur ne doit pas réaliser les travaux d'audit **directement auprès des services concernés de la société**

L'auditeur a une obligation de

→ communiquer aux **PCGE y compris les comités d'audit**

en temps opportun et **d'une manière oral lorsque c'est adéquat sinon sous la forme d'un rapport écrit**

▪ une vue d'ensemble de l'étendu et calendrier des travaux d'audit

▪ les difficultés rencontrées au cours de la mission **surtout celles causées par la direction**

▪ toute correspondance intervenue entre l'auditeur et la direction

▪ la **déclaration écrite** demandée par l'auditeur

▪ les questions apparues au cours de la mission que l'auditeur juge importantes pour la surveillance du processus d'établissement des EF

→ communiquer aux **PCGE y compris les comités d'audit**

en temps opportun et **sous la forme d'un rapport écrit ou une copie de la lettre de mission**

▪ une indication que l'auditeur a une responsabilité d'exprimer **une opinion sur les EF préparés par la direction sous surveillance des PCGE**

▪ une indication que l'opinion de l'auditeur **n'exonère pas la direction et les PCGE de leurs responsabilités**

→ communiquer aux **PCGE y compris les comités d'audit d'une entité cotée en bourse**

en temps opportun et **sous la forme d'un rapport écrit**

▪ **une déclaration** que le **cabinet, membres de l'équipe, et cabinets membres du réseau** respectent les règles d'indépendance

▪ les relations entre le cabinet, cabinets membres du réseau, et entité qui peuvent affecter **l'indépendance**

▪ les **mesures de sauvegardes** mises en œuvre par l'auditeur du cabinet

▪ le **total des honoraires** du cabinet et cabinets membres du réseau facturés à l'entité au cours de l'exercice audité

Les règles du rapport (ISA 700 et ISA 705)

L'auditeur a une obligation de

- établir **un rapport écrit** délivré sur un support papier ou un support électronique
- indiquer dans le titre du rapport qu'il s'agit d'un rapport **d'un auditeur indépendant**
- identifier le destinataire qui doit être **la personne ou l'organe qui a confié la mission à l'auditeur**
 - les actionnaires (audit légal)
 - les actionnaires, la direction, ou les PCGE (audit contractuel)
 - le juge (expertise judiciaire)
- prévoir au niveau du **« paragraphe d'introduction »**
 - une identification de l'entité auditée
 - une indication que les états financiers ont été audités
 - une identification des états inclus dans les états financiers y compris la date d'arrêt et la période couverte par chaque état
 - un état de la situation financière **arrêté au 31.12.N**
 - un état du résultat global **pour l'exercice clos 31.12.N**
 - un état des flux de trésorerie **pour l'exercice clos 31.12.N**
 - un état des variations des capitaux propres **pour l'exercice clos 31.12.N**
 - une identification du résumé des méthodes comptables et des autres informations explicatives
- prévoir au niveau de **« Responsabilité de la direction »**
 - une indication que la direction est responsable de l'établissement et présentation des états financiers
 - d'une manière sincère et régulière conformément aux NCT [*référentiel comptable reposant la présentation sincère*]
 - d'une manière qui donne une image fidèle conformément aux IAS/IFRS [*référentiel comptable reposant sur le principe d'image fidèle*]
 - conformément à la loi XYZ du pays W [*référentiel comptable reposant sur l'obligation de conformité*]
 - une indication que la direction est responsable du contrôle interne nécessaire pour la préparation des états financiers sachant que **l'auditeur ne doit pas remercier la direction pour avoir un contrôle interne efficace**
- prévoir au niveau de **« Responsabilité de l'auditeur »**
 - une indication que l'auditeur est responsable de l'expression d'une opinion sur la base de son opinion
 - une indication que son audit a été effectué selon les normes ISA
 - une indication que ces normes exigent de l'auditeur de
 - respecter les règles d'éthiques
 - réaliser un audit afin d'obtenir une assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas des anomalies significatives
 - une description de son audit à travers l'indication que
 1. l'audit consiste à mettre en œuvre des procédures pour collecter des éléments probants
 2. le choix des procédures se fait selon **l'évaluation du risque par l'auditeur** et selon son **jugement professionnel**
 3. l'auditeur a pris en considération le SCI pour définir les procédures d'audit et **non pas pour exprimer une opinion sur l'efficacité du SCI**
 - une indication que l'auditeur estime que les éléments probants collectés sont **suffisants et appropriés** pour fonder son opinion sauf s'il s'agit d'une impossibilité d'exprimer une opinion
- prévoir au niveau de « Fondement de l'opinion modifié ou fondement de l'impossibilité d'exprimer une opinion »
 - a. une opinion avec réserve ou une opinion défavorable**
 - une description des anomalies significatives détectés
 - une description de l'incidence financière de ces anomalies détectées
 - b. une impossibilité d'exprimer une opinion**
 - une description des raisons qui ont conduit l'auditeur à exprimer une impossibilité

→ prévoir au niveau de « **Opinion** »

a. opinion non modifié

*Les états financiers sont, dans tous leurs aspects significatifs, sincères et réguliers conformément aux NCT
Les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle conformément aux IFRS
Les états financiers ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à la loi XYZ du pays W*

b. opinion avec réserve

*A l'exception des problèmes décrits dans «fondement de l'opinion avec réserves »
Les états financiers sont, dans tous leurs aspects significatifs, sincères et réguliers conformément aux NCT
Les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle conformément aux IFRS
Les états financiers ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à la loi XYZ du pays W*

c. opinion défavorable

*En raison de l'importance des problèmes décrits dans «fondement de l'opinion défavorable »
Les états financiers ne sont pas, dans tous leurs aspects significatifs, sincères et réguliers conformément aux NCT
Les états financiers ne donnent pas, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle conformément aux IFRS
Les états financiers n'ont pas été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à la loi XYZ du pays W*

d. impossibilité d'exprimer une opinion

*En raison de l'importance des problèmes décrits dans «fondement de l'impossibilité d'exprimer »
L'auditeur n'a pas pu collecter des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion
et donc l'auditeur n'exprime aucune opinion sur les états financiers*

→ prévoir un paragraphe intitulé « **Rapport sur d'autres obligations légales et réglementaires** »
lorsque l'auditeur a d'autres obligations qui lui incombent en vertu de la réglementation du pays
sachant que dans ces cas l'auditeur doit diviser son rapport en deux parties

- « Rapport sur les états financiers »
- « Rapport sur d'autres obligations légales et réglementaires »

→ prévoir **une double signature** (l'associé chargé de la mission et le dirigeant du cabinet)

→ prévoir une indication date du rapport qui ne doit pas être antérieur à

- date à laquelle tous les états financiers ont été préparés
- **date d'obtention de la déclaration écrite** auprès de la direction

→ prévoir une indication de son adresse (lieu et pays où l'auditeur exerce son activité)

1. Paragraphe d'observation

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- il existe un point qui est présenté ou fait objet d'informations au niveau des états financiers
- l'auditeur juge que ce point **est fondamental** pour la **compréhension des états financiers**
- l'auditeur a déjà collecté des EP suffisants et appropriés qui prouve que **ce point ne contient pas d'anomalie significative**

l'auditeur a une obligation de

→ insérer un paragraphe d'observation

- immédiatement après paragraphe d'opinion
- intitulée « paragraphe d'observation »
- qui contient une indication où se trouve le point objet du paragraphe dans les états financiers
- qui prévoit une indication que ce paragraphe
 - ne remet pas en cause l'opinion déjà exprimée par l'auditeur
 - ne remplace pas une réserve
 - ne remplace pas la **présentation obligatoire** par la direction de ce point dans les états financiers

→ informer les PCGE de

- l'intention de l'auditeur d'inclure un paragraphe d'observation
- le libellé de ce paragraphe

Situations qui exigent un paragraphe d'observation

→ insérer un paragraphe d'observation pour expliquer le fait que

- il y a un litige non encore dénoué qui implique l'entité
- il y a une incertitude quant au dénouement ultérieur de ce litige

→ insérer un paragraphe d'observation points pour expliquer le fait que

- il y a une catastrophe majeure
- cette catastrophe majeure a une incidence important sur la situation financière de l'entité

2. paragraphe sur d'autres points

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- il existe un point qui est n'est pas présenté et ne fait pas objet d'informations au niveau des états financiers
- l'auditeur juge que ce point **est pertinent** pour la **compréhension de l'audit, le rapport, ou la responsabilité de l'auditeur**
- il n'existe aucune loi ou réglementation qui interdise l'insertion de ce paragraphe (respect du secret professionnel)

l'auditeur a une obligation de

→ insérer un paragraphe sur d'autres points

- immédiatement après paragraphe d'observations
- intitulée « paragraphe sur d'autres points »
- qui contient une indication que **le point objet du paragraphe n'est pas présenté dans les états financiers**

→ informer les PCGE de

- l'intention de l'auditeur d'inclure un paragraphe d'observation
- le libellé de ce paragraphe

Situations qui exigent un paragraphe sur d'autres points

→ insérer un paragraphe sur d'autres points pour expliquer le fait que

- la direction a imposé une limitation des travaux d'audit
- l'auditeur a demandé la levée de cette limitation et a mise en œuvre des procédures d'audit de remplacement
- l'auditeur n'a pas pu collecter des éléments probants suffisants et appropriés pour exprimer son opinion
- l'auditeur a voulu démission mais **cette démission pas faisable en pratique ou n'est pas autorisé par la réglementation**

→ insérer un paragraphe sur d'autres points pour expliquer le fait que

- la direction a préparé deux états financiers selon deux référentiels comptables à usage général (NCT et IFRS)
- l'auditeur a exprimé dans son rapport **deux opinions sur ces deux états financiers**

→ insérer un paragraphe sur d'autres points pour expliquer le fait que

- la direction a préparé des états financiers selon un référentiel comptable à usage particulier
- le rapport de l'auditeur **est destiné exclusivement à cet utilisateur visé par les états financiers**
- le rapport de l'auditeur **ne doit pas être diffusé à d'autres personnes autres que cet utilisateur visé**

Les autres informations sont

- des informations financières ou non financières qui sont **obligatoirement incluses** dans un document ou un rapport **qui contient les états financiers audités et le rapport d'audit** généralement c'est le cas du prospectus d'émission pour les sociétés faisant appel public à l'épargne

Indépendamment du fait que

- l'opinion de l'auditeur ne couvre pas les autres informations
 - l'auditeur n'a pas une obligation expresse de s'assurer que les autres informations sont formulées et présentées d'une manière correcte
- l'auditeur a une obligation de

→ obtenir les autres informations **avant date d'émission rapport**

→ identifier **les incohérences significatives** à travers une lecture des autres informations **une contradiction entre les informations contenues dans les autres informations et les états financiers audités** et que cette contradiction peut créer **un doute sur le fondement de l'opinion sur les états financiers audités**

↳ lorsque l'auditeur découvre une incohérence significative **avant la date d'émission du rapport**

l'auditeur a une obligation de

- demander à la direction de réviser les états financiers audités lorsque cette incohérence **exige une révision des états financiers audités** sinon considérer qu'il s'agit d'**une anomalie détectée non corrigées par direction** et donc appliquer les diligences de **la norme ISA 705**
- demander à la direction de réviser les autres informations lorsque cette incohérence **exige une révision des autres informations** sinon l'auditeur a une obligation de
 - communiquer cette incohérence significative aux PCGE
 - choisir une ou plusieurs mesures de correction à savoir
 - **l'insertion d'un paragraphe sur d'autres points**
 - **l'abstinence de délivrance du rapport sur les états financiers audités**
 - **la démission lorsque c'est faisable en pratique et autorisé par la réglementation**

↳ lorsque l'auditeur découvre une incohérence significative **après la date d'émission du rapport**

l'auditeur a une obligation de

- appliquer les diligences en matière d'évènement postérieurs à la date de clôture lorsque cette incohérence **exige une révision des états financiers audités**
- demander à la direction de réviser les autres informations lorsque cette incohérence **exige une révision des autres informations** sinon l'auditeur a une obligation de
 - communiquer cette incohérence significative aux PCGE
 - prendre des autres mesures appropriées tel qu'un avis de son propre conseiller juridique

↳ lorsque l'auditeur identifie **une anomalie significative dans les autres informations** alors qu'il avait pour mission d'**identifier les incohérences significatives seulement** autrement dit **une formulation ou présentation incorrecte dans les autres informations qui n'a pas de relation avec les informations contenues dans les états financiers audités mais qui peut compromettre la crédibilité du document contenant les états financiers audités**

l'auditeur a une obligation de

- s'entretenir avec la direction
- demander à la direction de consulter son conseiller juridique
- demander à la direction de corriger cette anomalie significative dans les autres informations

↳ lorsque la direction refuse de corriger cette anomalie significative

l'auditeur a une obligation de

- communiquer le refus de la direction au PCGE
- prendre des autres mesures appropriées tel qu'un avis de son propre conseiller juridique

Les informations supplémentaires sont

- des informations **non exigé par le référentiel comptable** mais qui ont été **incluses dans les états financiers audités**
 - des notes pour aider les utilisateurs à comprendre le référentiel comptable
 - un tableau complémentaire pour fournir une explication supplémentaire sur une poste des états financiers audités

a. en matière d'informations supplémentaires qui peuvent être clairement différenciées des états financiers audités

→ s'assurer que ces informations supplémentaires sont présentées

d'une manière qui ne conduit pas les utilisateurs à croire qu'elles ont été auditées par l'auditeur

sinon demander à la direction de **modifier la présentation de ces informations supplémentaires** à travers

- la création d'une démarcation dans les états financiers entre les informations audités et les informations supplémentaires non audités
- une présentation des informations supplémentaires non audités en dehors des états financiers audités

b. en matière d'informations supplémentaires qui ne peuvent pas être clairement différenciées des états financiers audités à cause de leur nature ou de la manière dont elles ont été présentés dans les états financiers audités autrement dit des informations supplémentaires qui font partie intégrante des états financiers audités

→ auditer ces informations supplémentaires

Les chiffres correspondants sont

- des montants et des informations liées à une période antérieure qui sont **présentées dans les notes aux états financiers de la période en cours** et donc **font partie intégrante des états financiers de la période en cours**

Les états financiers comparatifs sont

- des montants et des informations liées à une période antérieure qui sont **présentées en tant que des états financiers complets et autonomes (les colonnes liées à l'année N-1 et N-2...)** et donc **inclus pour des raisons de comparaison avec les montants et informations liés à la période en cours**

1. les états financiers comparatifs

a. les diligences en matière d'opinion et déclaration écrite

- exprimer une opinion qui fait référence à
 - la période en cours
 - et, toutes les périodes antérieures présentés à titre comparatifs **lorsque la direction demande à l'auditeur d'auditer les états financiers comparatifs présentés et ce indépendamment du fait que la direction a une obligation selon SCE de présenter la colonne liée à N-1**
- demander une déclaration écrite qui couvre **toutes les périodes audités** or dans notre cas lorsque les périodes antérieures présentés à titre comparatifs ont été audités la déclaration écrite doit couvrir la période en cours et les périodes antérieures

b. les diligences en matière d'anomalie significative dans les états financiers comparatifs

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- l'auditeur découvre une anomalie significative dans les états financiers de la période précédente (états financiers comparatifs)
- Ces états financiers de la période précédente ont fait l'objet d'une opinion non modifiée **par le prédécesseur**

l'auditeur a une obligation de

- communiquer ces anomalies à la direction en **temps opportun** et au **niveau hiérarchique approprié**
- demander à la direction de corriger ces anomalies
- exiger que le prédécesseur soit **informé** de la correction et qu'il remet **un nouveau rapport sur les états financiers corrigés** pour que l'auditeur puisse **ne pas exprimer une opinion sur les états financiers comparatifs au titre de cette période** sinon insérer **un paragraphe sur d'autres points** qui prévoit une indication que le rapport du prédécesseur déjà publié concerne **les états financiers avant modification faite par la direction**

c. diligences en matière d'audit des états financiers de la période antérieure

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

les états financiers de la période antérieure ont été audités par un prédécesseur sauf si la **direction a publié le rapport du prédécesseur avec les états financiers de la période en cours**

l'auditeur a une obligation de

- insérer un paragraphe sur d'autres qui prévoit
 - une indication que les états financiers antérieures ont été audités par le prédécesseur
 - l'opinion et le fondement de l'opinion du prédécesseur sur les états financiers de la période précédente
 - la date d'émission du rapport du prédécesseur

Il faut appliquer cette diligence lorsqu'il s'agit d'**une nouvelle désignation de l'auditeur** (audit légal ou contractuel)

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

les états financiers de la période antérieure n'ont pas été audités par un prédécesseur

l'auditeur a une obligation de

- insérer un paragraphe sur d'autres qui prévoit une indication que les états financiers antérieures n'ont pas été audités par le prédécesseur

d. les diligences en matière d'opinions différentes

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- l'auditeur a audité les états financiers de la période antérieure pendant **la période antérieure** en tant que **états financiers**
- l'auditeur a audité les états financiers de la période antérieure pendant **la période en cours** en tant que **états financiers comparatifs**
- l'opinion de l'auditeur sur ces mêmes états financiers diffère pendant ces deux périodes

l'auditeur a une obligation de

- insérer un paragraphe sur d'autres pour expliquer la raison de différence entre les deux opinions

2. les chiffres correspondants

a. les diligences en matière d'opinion et déclaration écrite

- exprimer une opinion qui doit couvrir **seulement la période en cours** **sans mentionner la période antérieure liée aux chiffres correspondants** du moment que les chiffres correspondants font une partie intégrante des états financiers de la période en cours et donc ces chiffres correspondants ont déjà fait objet d'un audit de la part de l'auditeur
- demander une déclaration écrite qui couvre **toutes les périodes auditées** or dans notre cas **seulement la période en cours a été audité** même les états financiers de la période en cours contiennent des chiffres correspondants liés à une période antérieure la déclaration écrite doit couvrir la période en cours seulement

b. les diligences en matière d'anomalie significative dans les chiffres correspondants

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- l'auditeur découvre une anomalie significative dans les états financiers de la période précédente
- les états financiers de la période précédente ont fait l'objet d'une opinion non modifiée

l'auditeur a une obligation de

- insérer **un paragraphe d'observation** pour décrire la situation **lorsque la direction a retraité les chiffres correspondants**
- exprimer une opinion modifiée du moment qu'**il existe une anomalie significative dans les chiffres correspondants** **lorsque la direction n'a pas retraité les chiffres correspondants**

c. les diligences en matière d'audit des états financiers de la période antérieure

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- les états financiers de la période antérieure ont été audités par un prédécesseur
- il n'existe pas une loi qui interdise l'auditeur de mentionner le rapport du prédécesseur sur les chiffres correspondants
- l'auditeur a jugé qu'il faut insérer un paragraphe sur d'autres points

l'auditeur a une obligation de

- insérer un paragraphe sur d'autres qui prévoit
 - une indication que les états financiers antérieures ont été audités par le prédécesseur
 - l'opinion et le fondement de l'opinion du prédécesseur sur les états financiers de la période précédente
 - la date d'émission du rapport du prédécesseur

Il faut appliquer cette diligence lorsqu'il s'agit d'une nouvelle désignation de l'auditeur (audit légal ou contractuel)

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

les états financiers de la période antérieure n'ont pas été audités par un prédécesseur

l'auditeur a une obligation de

- insérer un paragraphe sur d'autres qui prévoit une indication que les états financiers antérieures n'ont pas été audités par le prédécesseur

d. les diligences en matière de problème origine d'opinion modifiée non résolu

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- le rapport d'audit de la période précédent prévoit **une opinion modifiée**
- le problème origine de l'opinion modifié au titre de la période antérieure n'a pas été résolu au cours de la période en cours

l'auditeur a une obligation de

- exprimer une opinion modifié car **le problème origine de l'opinion modifiée n'a pas été résolu au cours de la période en cours**

Une anomalie détectée est

- un écart entre le montant présenté dans les états financiers et celui qui doit être présenté selon le SCE
- une **omission** de présentation dans les états financiers d'**un montant exigé par le SCE**
- une **omission** de présentation dans les états financiers d'**une information exigée par le SCE**
- un défaut, mauvaise application ou application non permanente d'une méthode comptable

1. les diligences au cours de la mission d'audit

- faire le cumul de toutes les anomalies détectées au cours de l'audit sauf celles qui sont **manifestement négligeables** sachant que les anomalies manifestement négligeables sont des anomalies détectées qui
 - sont, individuellement ou collectivement, **non significatives par rapport au seuil de signification**
 - **et**, sont, individuellement ou collectivement, **non significatives par rapport aux états financiers**
- communiquer ces anomalies à la direction en **temps opportun** et au **niveau hiérarchique approprié**
- demander à la direction de corriger ces anomalies
 - ↳ lorsque la direction a procédé à la correction des anomalies détectées l'auditeur a une obligation de
 - mettre en œuvre **des procédures d'audit supplémentaire** pour s'assurer que ces anomalies ont disparu lorsque la direction informe l'auditeur qu'elle a procédé aux corrections demandées par l'auditeur
 - ↳ lorsque la direction a refusé de procéder à la correction des anomalies détectées l'auditeur a une obligation de
 - acquérir une connaissance des raisons de la direction de son refus
 - tenir compte de ces anomalies détectées et non corrigées dans l'évaluation de l'incidence des anomalies détectées et non corrigées par la direction

dans le cadre d'une mission de commissariat aux comptes (audit légal)
le non-respect d'une disposition des IFRS n'est pas constitué comme une anomalie

2. les diligences lors de l'achèvement de la mission (évaluation de l'incidence des anomalies non corrigées)

- demander une **déclaration écrite** qui prévoit une indication que **la direction atteste que selon son avis l'incidence des anomalies détectées et non corrigées** n'est pas, individuellement ou collectivement, **significatif par rapport aux états financiers**
- s'assurer que **l'incidence des anomalies détectées et non corrigées** n'est pas, individuellement ou collectivement, **significatif par rapport au seuil de signification après jugement final**
- communiquer aux PCGE en temps opportun et sous la forme d'un rapport écrit
 - l'incidence des anomalies détectées et non corrigées **qui est**, individuellement ou collectivement, **significatif par rapport au seuil de signification après jugement final**
 - une demande de correction de ces anomalies détectées et non corrigées par la direction

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- les états financiers de la période antérieure n'ont **pas été audités**
- les états financiers de la période antérieure ont été audités par **le prédécesseur** (nouvellement désigné)
- les états financiers de la période antérieure ont été audités par l'auditeur actuel mais il y a une perte des archives de l'année précédente suite à un incendie

1. diligences générales

- collecter des informations pertinentes sur les soldes d'ouverture à travers
 - une lecture des états financiers de la période antérieure
 - une lecture du rapport du prédécesseur s'il existe sur les états financiers de la période antérieure
- évaluer l'incidence de l'origine de **l'opinion modifiée** du **prédécesseur** sur **les états financiers de la période antérieure** sur les états financiers de la période en cours

2. diligences en matière d'anomalies qui ont une incidence significative sur les EF de la période en cours

L'auditeur a un objectif de collecter des éléments probants suffisants et appropriés qui prouvent que les soldes d'ouvertures ne comportent pas des anomalies qui ont une incidence significative sur les EF de la période en cours et donc pour réaliser cet objectif, l'auditeur a une obligation de

- s'assurer que les **soldes de clôture** de la période antérieure sont **correctement repris pour l'ouverture de l'exercice en cours**
- mettre en œuvre **des procédures d'audit spécifique** liées aux
 - soldes d'ouvertures en matière des actifs et passifs à court terme
 - soldes d'ouvertures en matière des actifs et passifs à long terme

↳ lorsque l'auditeur identifie une anomalie qui a une incidence significative sur les EF de la période en cours l'auditeur doit considérer cette anomalie comme **une anomalie détectée au cours de l'audit qui n'est pas manifestement négligeable** et donc appliquer les diligences de **la norme ISA 450**

↳ lorsque suite à une limitation de l'étendu des travaux l'auditeur n'a pas pu collecter des EP suffisants et appropriés concernant les soldes d'ouvertures l'auditeur a une obligation de

- considérer ce **défaut d'acquisition de compréhension suffisante** une limitation de l'étendu des travaux et que l'auditeur n'a pas pu collecter des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion mais l'auditeur juge que il se peut qu'il y'a anomalies non détectées qui sont significatives et/sans incidence généralisée et donc appliquer les diligences de la norme ISA 705 en exprimant une opinion avec réserve ou impossibilité d'exprimer

l'existence d'un solde débiteur ou créateur que l'auditeur n'a pas pu le justifié
il s'agit d'une limitation de l'étendu des travaux d'audit

3. diligences en matière des méthodes comptables reflétées dans les soldes d'ouvertures

L'auditeur a un objectif de collecter des éléments probants suffisants et appropriés qui prouvent que les méthodes comptables reflétées dans les soldes d'ouverture ont été appliquées d'une manière appropriée et uniforme et que tout changement dans les méthodes comptables a été traité et présenté d'une manière appropriée et donc pour réaliser cet objectif, l'auditeur a une obligation de

- mettre en œuvre des procédures d'audit pour s'assurer que
 - les méthodes comptables reflétées dans les soldes d'ouverture ont été appliquées **d'une manière appropriée et uniforme**
 - tout changement dans les méthodes comptables a été **traité et présenté d'une manière appropriée**

↳ lorsque l'auditeur a identifié un de ces cas concernant les méthodes comptables ou le changement l'auditeur doit considérer qu'il s'agit d'**une anomalie détectée non corrigées par direction** et donc appliquer les diligences de **la norme ISA 705**

Définitions utiles

Le rapport de type 1 est un rapport qui contient

- une description du contrôle interne de la société de service faite par la direction de la société de service
- un rapport de l'auditeur de la société de service qui contient une opinion sur la description faite par la direction

Le rapport de type 2 est un rapport qui contient

- une description de
 - le contrôle interne de la société de service faite par la direction de la société de service
 - l'efficacité du fonctionnement du contrôle interne faite par la direction de la société de service
- un rapport de l'auditeur de la société de service qui contient une opinion
 - la description du contrôle interne faite par la direction de la société de service
 - la description de l'efficacité du contrôle interne faite par la direction de la société de service

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où l'entité auditée a eu recours à une société de service pour lui fournir une prestation de service généralement **la tenue de la comptabilité** ou **la prise en charge d'une fonction de l'entité auditée** l'auditeur a une obligation de

1. les diligences au cours de la mission

→ acquérir une compréhension de

- des clauses de contrat objet du service fourni à l'entité auditée par la société de service
- la nature de service fourni à l'entité auditée par la société de service
- l'importance de ce service fourni par rapport à l'entité
- l'incidence de ce service fourni sur le contrôle interne de l'entité

↳ lorsque l'auditeur n'a pas pu acquérir une compréhension suffisante l'auditeur a une obligation de

- obtenir le rapport de type 1 et/ou le rapport de type 2
- contacter la société de service par l'entremise de l'entité
- visiter la société de service
- faire appel à un autre auditeur
- sinon considérer ce **défaut d'acquisition de compréhension suffisante** une limitation de l'étendu des travaux et que l'auditeur n'a pas pu collecter des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion mais l'auditeur juge que il se peut qu'il y'a anomalies non détectées qui sont significatives et/sans incidence généralisée et donc appliquer les diligences de la norme ISA 705 en exprimant une opinion avec réserve ou impossibilité d'exprimer

→ acquérir une connaissance des **contrôles mis en place par l'entité** sur les **opérations effectuées par la société de service** au nom de l'entité

→ mettre en œuvre des tests de contrôle (tests de permanence) pour collecter des éléments probants suffisants et appropriés quant à l'efficacité des **contrôles mis en place par la société de service**

- obtention du rapport de type 2
- mise en œuvre des tests de contrôle **au sein de la société de service**
- faire appel à un autre auditeur

↳ lorsque l'auditeur n'a pas pu collecter d'élément probant quant à l'efficacité l'auditeur a une obligation de

- considérer ce **défaut d'éléments probants quant à l'efficacité** une limitation de l'étendu des travaux et que l'auditeur n'a pas pu collecter des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion mais l'auditeur juge que il se peut qu'il y'a anomalies non détectées qui sont significatives et/sans incidence généralisée et donc appliquer les diligences de la norme ISA 705 en exprimant une opinion avec réserve ou impossibilité d'exprimer

→ demander à l'entité si la société de service lui a communiqué

- un cas avéré ou suspecté de fraude
 - un cas avéré ou suspecté de non-respect de la réglementation
 - une anomalie détecté non corrigé par la direction de l'entité
- lorsqu'il y a une clause de contrat qui oblige la société de service de communiquer ces informations

2. les diligences en matière d'utilisation du rapport de type 1 et de type 2

- s'assurer en cas d'utilisation du rapport de type 1 ou rapport de type 2
 - la compétence et de l'indépendance de l'auditeur de la société de service
 - le caractère adéquat des normes selon lesquelles le rapport a été délivré

3. les diligences en matière de rapport d'audit de l'entité

- assumer l'entière responsabilité de son opinion même s'il a eu recours à
 - le rapport de type 1 préparé par l'auditeur de la société de service
 - le rapport de type 2 préparé par l'auditeur de la société de service

- mentionner dans son rapport l'utilisation du rapport de l'auditeur de la société de service lorsque
 - l'opinion est modifiée et que cette mention va **aider le lecteur dans la compréhension de l'opinion**
 - l'opinion de l'auditeur est non modifiée et que la loi exige de faire cette mentionsachant que dans tous les cas, cette mention n'exonère pas l'auditeur de sa responsabilité

1. les diligences en cours de sa mission d'audit

- garder l'esprit critique quant à l'existence d'un cas de fraude suspecté ou avéré
abstraction faite de tout jugement sur l'intégrité de direction développé au cours de son expérience passé avec l'entité
- s'entretenir avec les membres de l'équipe de l'audit sur
 - la façon dont un cas suspecté ou avéré de fraude peut être commis
 - la façon dont les états financiers peuvent contenir un RAS provenant d'une fraude
- s'enquérir **auprès de la direction**
 - les contrôles mis en place par la direction pour identifier les risques de fraude
 - l'évaluation faite par la direction du risque de fraude
 - les cas avérés ou suspectés de fraude **identifiés par la direction**
 - les informations communiquées au personnel sur sa vision du comportement éthique
- s'interroger sur **la connaissance d'un cas avéré ou suspecté de fraude** auprès de
 - les personnes constituant le gouvernement d'entreprise
 - le service d'audit interne
 - le conseiller juridique interne de l'entité
 - le personnel
- demander une **déclaration écrite** à la direction quant à
 - la responsabilité de la direction de prévention et détection de fraude
 - exhaustivité de communication des cas avérés ou suspectés de fraude
 - exhaustivité de communication du résultat de son évaluation des risques de fraude
- évaluer **les facteurs de risque de fraude** à savoir
 - toute situation qui est **favorable à la commission d'une fraude** (les opérations avec les parties liées)
 - toute situation qui **présente une pression à la commission d'une fraude** (la baisse du nombre de client)

2. les diligences en cas où l'auditeur a identifié un cas avéré ou suspecté de fraude qui peut avoir une incidence significative sur les états financiers

Exemples de cas avérés ou suspectés de fraude

- le solde d'un compte non justifié
 - une opération avec les parties liées non autorisée
 - il y a une incohérence dans l'examen analytique préliminaire
 - il y a une confirmation externe non conforme à la comptabilité
 - un refus par la direction de donner accès à certains documents comptables
- déterminer s'il a une obligation d'informer les autorités sans qu'il y ait manquement au secret professionnel
 - s'interroger sur la fiabilité de la déclaration écrite
 - communiquer à **la direction au niveau hiérarchique approprié dès que possible**
les cas suspectés ou avérés de fraude sauf si la direction est impliquée dans ce cas de fraude suspecté ou avéré
 - communiquer aux PCGE **dès que possible** et **d'une manière écrite**
 - les cas suspectés ou avérés de fraude impliquant la direction
 - les cas suspectés ou avérés de fraude impliquant un personnel qui a un rôle important dans le contrôle interne

3. les diligences en cas où l'auditeur a identifié un cas avéré ou suspecté de fraude qui a une incidence significative sur les états financiers (il y a une anomalie significative provenant de fraude)

- considérer ce cas avéré ou suspecté qui a une incidence significative sur les états financiers en tant que **une anomalie détectée non corrigées par direction** et qui **sont significatives et/sans une incidence généralisée** et donc appliquer les diligences de la norme ISA 705 en exprimant **une opinion avec réserve ou défavorable** sachant que lorsque **l'anomalie significative provenant de fraude a une incidence généralisée** l'auditeur doit appliquer **les diligences en matière d'impossibilité de poursuivre la mission**

4. les diligences en matière de circonstances exceptionnelles qui conduisent l'auditeur à s'interroger sur la poursuite de la mission

Exemples de de ces circonstances exceptionnelles

- **l'anomalie significative provenant d'une fraude est significatif et a une incidence généralisé**
- **la direction refuse de prendre les mesures nécessaires en cas d'un cas de fraude identifié**
- **l'auditeur a un doute sérieux quant à la compétence et l'intégrité de la direction**

- s'interroger sur l'obligation d'informer les autorisés, les actionnaires, et les PCGE
- s'interroger sur la nécessité de démission lorsque la démission **faitable en pratique** et **autorisé par la réglementation** sachant que lorsque l'auditeur va procéder à une démission il a une obligation de s'entretenir avec la direction sur la démission et les motifs de démission

5. les diligences en matière de risque de contournement des contrôles par la direction

- considérer le risque de contournement des contrôles par la direction comme **un RAS provenant de fraude** et donc il s'agit d'un risque qui exige une attention particulière (risque important) et donc l'auditeur doit mettre en œuvre **des tests substantifs pour répondre à ce RAS provenant de fraude** sachant que ces tests substantifs doivent **obligatoirement contenir des tests de détail** à savoir
 - un examen de **la justification économique des opérations réalisés en dehors des conditions normales de l'activité**
 - un examen des **indices de parti pris dans le cadre d'estimation comptables**
 - une vérification du **caractère approprié des écritures comptables dans les journaux**

6. les diligences en matière de doute sur l'authenticité des documents comptables

- procéder à **des investigations complémentaires** à savoir
 - des demandes de confirmation directe de la part du tiers concerné par le document comptable
 - recours à un expert pour l'évaluation de l'authenticité des documents comptables

L'auditeur a une obligation de

1. les diligences au cours de sa mission d'audit

- acquérir **une compréhension de**
 - le cadre légal et réglementaire applicable à l'entité
 - la façon dont l'entité se conforme à ce cadre légal

- identifier ces de non-conformité à la réglementation et textes légaux qui ont **une incidence directe sur un montant ou une information significative dans les états financiers** à travers
 - des demandes d'informations auprès direction et PCGE
 - des examens de la correspondance de l'entité avec les autorités

- **rester attentif** quant à la possibilité que d'**autres procédures d'audit** puissent permettre à l'auditeur d'identifier d'autres cas de non-conformité à la réglementation
 - la lecture des procès-verbaux
 - la demande d'information sur les procès et litiges

- demander une **déclaration écrite** à la direction quant à l'exhaustivité de communication par la direction de tous cas de non-conformité à la réglementation **sachant que cette déclaration ne peut pas à elle seule fournir des éléments probants suffisants et appropriés même si elle concerne l'exhaustivité de communication des informations**

2. les diligences en cas d'existence d'un cas avéré ou suspecté de de non-conformité à la réglementation ou textes légaux qui peut avoir une incidence significative sur les états financiers

Exemples de cas avéré ou suspecté de non-conformité à la réglementation

- il y a un redressement fiscal qui a imposé le paiement d'amendes et pénalités de retards
- il y a des achats avec des prix significativement différents de ceux du marché
- il y a conclusion de conventions réglementées non autorisées ou de convention interdites

- s'interroger sur la **fiabilité de déclaration écrite** de la direction

- déterminer s'il a une obligation d'informer les autorités sans qu'il y'a manquement au secret professionnel

- s'entretenir avec la direction pour obtenir **des informations suffisantes qui prouve qu'il n'existe pas un cas de non-conformité**
 - ↳ lorsque la direction refuse ou ne fournit pas des informations suffisantes l'auditeur a une obligation de
 - consulter le conseiller juridique interne ou externe de l'entité sinon son conseiller juridique
 - s'interroger sur l'existence d'un cas de fraude
 - considérer ce refus comme une limitation de l'étendu des travaux **imposée par la direction** et que l'auditeur n'a pas pu collecter des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion mais l'auditeur juge que il se peut qu'il y'a anomalies non détectées qui **sont significatives et/sans incidence généralisée** et donc appliquer les diligences de la norme ISA 705 en exprimant **une opinion avec réserve ou impossibilité d'exprimer une opinion**

- communiquer aux PCGE **en temps opportun** les cas de non-conformité à la réglementation sauf s'il s'agit d'un cas de non-conformité **intentionnel et significatif** qui exige **une communication immédiate**

- s'interroger sur la nécessiter de démission si c'est **faitable en pratique** et **autorisé par la réglementation** lorsque **la direction refuse de prendre les mesures que l'auditeur juge comme nécessaire**

3. les diligences en cas d'existence d'un cas avéré ou suspecté de de non-conformité à la réglementation ou textes légaux qui a une incidence significative sur les états financiers

- considérer **ce cas avéré ou suspecté qui a une incidence significative sur les états financiers** en tant que **une anomalie détectée non corrigées par direction** et qui **sont significatives et/sans une incidence généralisée** et donc appliquer les diligences de la norme ISA 705 en exprimant **une opinion avec réserve ou défavorable**

L'auditeur a une obligation de

1. les diligences en matière de parties liées et opérations avec les parties liées

- s'entretenir avec les membres de l'équipe sur la façon dont les relations avec les parties liées peuvent indiquer l'existence d'**un cas avéré ou suspecté de fraude**
- s'enquérir auprès de la direction
 - l'identité des parties liées
 - la nature des relations de l'entité avec les parties liées
 - toutes les opérations conclues avec les parties liées
- acquérir une compréhension des **contrôles mis en place par la direction** pour assurer
 - **l'autorisation** par la direction des opérations réalisées avec les parties liées
 - **la comptabilisation appropriée** des opérations conclues avec les parties liées
- s'assurer que la direction
 - a identifié toutes les parties liées et les opérations réalisées avec les parties liées
 - a communiqué à l'auditeur toutes les parties liées et opérations réalisées avec les parties liées identifiés
- ↳ lorsque la direction n'a pas identifié ou n'a pas communiqué une partie liée ou une opération avec les parties liées l'auditeur a une obligation de
 - communiquer rapidement ces parties liées ou opérations aux membres de l'équipe
 - demander à la direction les raisons de non identification ou non communication de ces parties liée
 - considérer **le défaut de communication** à l'auditeur qui est exercé **d'une manière volontaire** **une anomalie détectée non corrigées par direction provenant de fraude** qui sont significatives et/sans incidence généralisée et donc appliquer les diligences de la norme ISA 705 en exprimant **une opinion avec réserves ou défavorable** sachant que lorsque l'anomalie est significative et a une incidence généralisée l'auditeur se trouve dans **une circonstance exceptionnelle qui conduit l'auditeur à s'interroger sur la poursuite de la mission** et donc l'auditeur doit appliquer les diligences de la norme ISA 240
- obtenir **une déclaration écrite** auprès de la direction quant à
 - l'exhaustivité de communication à l'auditeur de toutes les parties liées et opérations réalisées avec les parties liées
 - le caractère correcte de la comptabilisation de toutes les opérations réalisées avec les parties liées

2. les diligences en matière des opérations réalisées en dehors des conditions normales de l'activité

- rester attentif lors de la mise en œuvre des diligences liées aux parties liées et opérations avec les parties liées quant à **l'existence d'opérations réalisées en dehors des conditions normales de l'activité**
- ↳ lorsque l'auditeur identifie une opération réalisée en dehors des conditions normales de l'activité l'auditeur a une obligation de
 - s'enquérir auprès de la direction la nature de cette opération
 - déterminer si **une partie liée est impliquée dans cette opération**
- ↳ lorsque l'auditeur identifie une partie liée impliquée dans cette opération autrement dit une opération réalisée **en dehors des conditions normales de l'activité** réalisée avec **une partie liée** l'auditeur a une obligation de
 - s'assurer que ces opérations ont été autorisés par la direction
 - s'assurer que ces opérations ont été correctement comptabilisées
 - s'assurer de **la justification économique** de ces opérations

L'auditeur a une obligation de

1. les diligences en matière d'application appropriée de l'hypothèse de continuité d'exploitation

→ s'assurer que même si les états financiers ont été préparés selon l'hypothèse de continuité d'exploitation autrement dit la direction a appliqué d'une manière appropriée l'hypothèse de continuité d'exploitation

- ↳ lorsque la direction n'a pas appliqué d'une manière appropriée l'hypothèse de continuité d'exploitation l'auditeur a une obligation de
 - communiquer cette application inappropriée aux PCGE
 - considérer cette application inappropriée en tant que **une anomalie détectée non corrigées par direction et qui sont significatives et ont une incidence généralisée** et donc appliquer les diligences de la norme ISA 705 en exprimant **une opinion défavorable même si la direction a prévu une indication du caractère inapproprié au niveau des états financiers**

2. les diligences en matière d'existence d'une incertitude significatives malgré l'application appropriée de l'hypothèse de continuité d'exploitation par la direction

→ s'assurer que la direction a déjà procédé à **une évaluation préliminaire de sa capacité à poursuivre son exploitation** et que cette évaluation **couvre une période de 12 mois à compter de la date de clôture**

- ↳ lorsque la direction refuse de procéder à une évaluation ou de prolonger son évaluation l'auditeur a une obligation de
 - considérer ce refus comme une limitation de l'étendu des travaux **imposée par la direction** et que l'auditeur n'a pas pu collecter des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion mais l'auditeur juge que il se peut qu'il y'a anomalies non détectées qui **sont significatives et/sans incidence généralisée** et donc appliquer les diligences de la norme ISA 705 en exprimant **une opinion avec réserve ou impossibilité d'exprimer une opinion**

→ s'assurer que la direction a suite à cette évaluation préliminaire

- a identifié **tout évènement susceptible de jet un doute important quant à sa capacité à poursuivre son exploitation**
- a prévu **un plan** pour faire face à cet évènement identifié

- ↳ lorsque la direction identifie un tel évènement l'auditeur a une obligation de
 - communiquer cet évènement aux PCGE
 - s'assurer du **caractère réalisable** du plan d'action
 - s'assurer de **la probabilité que ce plan va améliorer la situation de l'entité**
 - demander une **déclaration écrite** auprès de la direction quant à
 - le caractère réalisable du plan d'action à mettre en œuvre par la direction
 - le caractère probable que ce plan d'action va améliorer la situation de l'entité
 - mettre en œuvre des **procédures d'audit supplémentaires** pour collecter des éléments probants suffisants et appropriés quant à **l'existence d'incertitudes significatives** lié à des évènements susceptibles de jet un doute important quant à sa capacité à poursuivre son exploitation à travers

- ↳ lorsque l'auditeur conclut qu'il existe une telle incertitude significative l'auditeur a une obligation de
 - s'assurer que la direction a prévu dans les états financiers
 - une description des évènements susceptibles de jet un doute important quant à sa capacité à poursuivre son exploitation
 - une description du plan d'action à mettre en œuvre par la direction
 - une indication claire qu'il existe une incertitude significative

- ↳ lorsque la direction a effectué ces diligences de présentation l'auditeur a une obligation de
 - inclure un paragraphe d'observations pour décrire la situation

- ↳ lorsque la direction n'a pas effectué ces diligences de présentation l'auditeur a une obligation de
 - considérer ce défaut de diligences en tant qu'**une anomalie détectée non corrigées par direction** et donc appliquer les diligences de la norme ISA 705 en exprimant une opinion avec réserves ou défavorable sachant que l'auditeur doit explicitement prévoir **au niveau de « Fondement de l'opinion modifié »** qu'il **existe incertitude significative** et donc **l'entité peut être incapable de régler ses passifs dans le cadre normal d'activité**

→ demander à la direction s'il existe **des évènements postérieurs à période couverte par l'évaluation préliminaire** qui indique l'existence d'un évènement susceptible de jet un doute important quant à sa capacité à poursuivre son exploitation

Audit des états financiers du groupe (ISA 600)

L'auditeur du groupe a une obligation de

1. les diligences en matière d'audit des états financiers du groupe

- acquérir une connaissance de
 - le groupe
 - les composantes du groupe et leurs environnements y compris leurs contrôles **à l'échelle du groupe**
 - le processus de consolidation
- fixer un seuil de signification préalable (SSP) pour les états financiers du groupe autrement dit un seuil de signification pour **les états financiers du groupe** pris dans leur ensemble
- fixer **le seuil de signification préalable de chaque composante** qui va faire l'objet d'un audit effectué par l'auditeur de la composante sachant que seuil de signification préalable de la composante < seuil de signification préalable du groupe
- **évaluer le seuil pour la réalisation des travaux fixé par l'auditeur de la composante**
- fixer un seuil à partir duquel **les anomalies détectées par l'auditeur de la composante** doivent être **communiquées à l'équipe d'audit des états financiers du groupe**
- identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives
 - au niveau des informations financières des composantes (états financiers des composantes)
 - au niveau du processus de consolidation
- mettre en œuvre des tests de contrôle (tests de permanence) pour collecter des éléments probants suffisants et appropriés sur **l'efficacité des contrôles à l'échelle du groupe** lorsque **l'auditeur à l'intention de s'appuyer sur l'efficacité des contrôles à l'échelle du groupe**
 - il s'agit d'un risque d'anomalie significative lié à une opération routinière avec un système de contrôle efficace
 - il s'agit d'un risque pour lequel les tests substantifs ne peuvent pas fournir des éléments probants suffisants et appropriés

a. les travaux au niveau des informations financières des composantes (états financiers des composantes)

la composante est importante parce qu'elle est financièrement importante par rapport au groupe

- réaliser un audit des états financiers de la composante en utilisation seuil de signification de la composante

la composante est importante parce qu'elle est l'origine d'un risque important dans les états financiers du groupe

- procéder à une des interventions suivantes
 - réaliser un audit des états financiers de la composante en utilisation seuil de signification de la composante
 - réaliser **un audit** des soldes de comptes, flux d'opérations, ou informations à fournir qui se trouve dans **les états financiers de la composante** et qui ont un lien avec l'origine du risque important dans les états financiers du groupe
 - mettre en œuvre des **procédures d'audit complémentaire** au niveau des **états financiers du groupe**

la composante n'est pas importante

- mettre en œuvre **des procédures analytique** au niveau des **états financiers du groupe**

- ↳ lorsque malgré les travaux sur les informations financières des composantes l'auditeur n'a pas pu collecter des éléments probants suffisants et appropriés pour exprimer une opinion l'auditeur a une obligation de
 - sélectionner des composantes non importantes
 - procéder à une des interventions suivantes
 - réaliser un audit des états financiers de la composante en utilisation seuil de signification de la composante
 - réaliser **un audit** des soldes de comptes, flux d'opérations, ou informations à fournir
 - réaliser **un examen** des états financiers de la composante en utilisation seuil de signification de la composante

b. les travaux au niveau du processus de consolidation

- s'assurer du caractère **appropriée, exhaustive, et exacte** des **ajustements et reclassements de consolidation**
- s'assurer du caractère **approprié** des ajustements en matière de
 - les travaux d'homogénéisation des méthodes comptables
 - les travaux d'homogénéisation des dates de clôture

2. les diligences en cas où l'auditeur du groupe a décidé de demander à l'auditeur d'une composante

- **des travaux sur les informations financières de la composante dans le cadre d'un audit du groupe**
- **des travaux au niveau du processus de consolidation**

→ s'assurer dans le cadre de la mission d'audit du groupe du

- le respect des règles de déontologies applicables à l'audit du groupe y compris l'indépendance
- la compétence de l'auditeur du groupe
- la possibilité de l'auditeur du groupe d'intervenir dans les travaux de l'auditeur de la composante
- l'existence d'un environnement réglementaire qui exerce une surveillance active sur l'auditeur de la composante sachant l'auditeur du groupe a une obligation de
 - ne pas demander à l'auditeur de la composante des travaux lorsque la condition des règles d'éthiques ou intervention n'est pas respectée
 - pallier **une réserve mineure sur la compétence de l'auditeur** lorsque la condition de compétence n'est pas respectée
 - demander à l'auditeur de la composante des travaux même si la condition d'environnement réglementaire n'est pas respectée

→ décider s'il doit **intervenir dans les travaux effectués par l'auditeur de la composante** lorsque

- il s'agit d'une composante importante
- la mission de l'auditeur de la composante et d'auditer les états financiers de la composante
- l'auditeur de la composante se trouve à l'étape de
 - identification et évaluation du risque important
 - mise en œuvre de PAC pour répondre au risque important

→ **communiquer à l'auditeur de la composante**

- la nature des travaux à effectuer par l'auditeur de la composante
- les règles de déontologies qui s'appliquent y compris l'indépendance
- le seuil de signification de la composante fixé par l'auditeur du groupe
- une confirmation qu'il va collaborer avec l'équipe de l'audit du groupe

- une liste des parties liées identifiées ou communiquées et une demande lui communiquer toute partie liée non identifié ou communiqué
- une liste des RAS liés aux états financiers du groupe et une demande lui communiquer tous les RAS identifiés par lui
- la forme et le contenu du rapport que l'auditeur de la composante doit fournir à l'auditeur du groupe

- une **demande à l'auditeur de la composante de lui communiquer**
 - les déficiences détectées dans le contrôle interne de la composante (majeure ou non majeure) (ISA 265)
 - les cas de non-respect de la réglementation et la loi (ISA 250)
 - les anomalies détectées et non corrigées par la direction de la composante (ISA 450)
 - les questions communiquées au PCGE de la composante (ISA 260)
 - toute autre question nécessaire pour la mission d'audit des états financiers du groupe

→ s'entretenir avec l'auditeur de la composante pour

- évaluer **la communication de l'auditeur de la composante à l'auditeur du groupe**
- s'assurer que **les travaux de l'auditeur de la composante sont suffisants**

2. les diligences en matière de communications avec la direction et les PCGE du groupe

→ demander à la direction du groupe d'informer la direction de la composante de **toute question ignorée par la direction de la composante**

- découvertes par l'auditeur du groupe
- découverts par l'auditeur de composante et communiqué à l'auditeur du groupe

→ communiquer à la direction du groupe au niveau hiérarchique approprié et dès que possible des cas suspecté ou avéré de fraude conformément à ISA 240

- découverts par l'auditeur du groupe
- découverts par l'auditeur de composante et communiqué à l'auditeur du groupe

→ communication des déficiences des contrôles à l'échelle du groupe et contrôle interne des composantes conformément à ISA 265

- découverts par l'auditeur du groupe
- découverts par l'auditeur de composante et communiqué à l'auditeur du groupe

→ communiquer les points liés aux PCGE du groupe conformément à ISA 260

Audit des états financiers préparés selon référentiel à usage particulier (ISA 800)

Définition des états financiers préparés selon un référentiel à usage particulier

Les états financiers préparés selon un référentiel à usage particulier sont

- des états financiers préparés selon un référentiel comptable qui se base sur
 - des règles fiscales pour répondre au besoin particulier de l'administration fiscale
 - des clauses d'un contrat (obligation ou prêt) pour répondre au besoin particulier d'une partie
 - la comptabilité d'encaissement et décaissement pour répondre au besoin d'un créancier de l'entité

L'auditeur a une obligation de

- s'assurer que le référentiel comptable est applicable conformément à ISA 210 et donc pour appliquer cette diligence dans un contexte d'audit des états financiers préparés selon un référentiel à usage particulier l'auditeur doit tenir compte de plusieurs points particuliers
 - l'**usage** pour lequel les états financiers à usage particulier ont été préparés
 - les **utilisateurs** visés par les états financiers à usage particulier
 - les **mesures prises par la direction** pour s'assurer que le choix **référentiel à usage particulier est approprié dans ces circonstances**
- se conformer à toutes les normes ISA pertinentes pour son audit conformément à ISA 200 et donc pour appliquer cette diligence dans un contexte d'audit des états financiers préparés selon un référentiel à usage particulier l'auditeur doit tenir compte de plusieurs points particuliers
 - la fait que l'auditeur juge une question significative par rapport au seuil de signification lorsqu'elle a une incidence significative sur **seulement les utilisateurs visés par les états financiers à usage particulier** ce qui est interdit dans le cadre d'un audit des états financiers à usage général conformément à ISA 320 parce que l'auditeur ne doit juger une question comme significative par rapport au seuil de signification que lorsqu'elle a une incidence significative sur l'ensemble des utilisateurs en tant qu'un groupe
 - la possibilité que la direction se soit mis d'accord avec l'utilisateur visé par ces états financiers à usage particulier sur un **seuil en dessous duquel une anomalie détecté peut n'est pas être corrigé par la direction** et ce **nonobstant l'obligation pour l'auditeur d'appliquer les diligences prévues par la norme ISA 320**
 - la possibilité que l'utilisateur visé par ces états financiers à usage particulier soit la direction ce qui exclut la responsabilité des PCGE de surveiller la préparation des états financiers par la direction et donc l'auditeur n'a plus une obligation d'appliquer les diligences prévues par la norme ISA 260 sauf si l'auditeur est **également chargé d'auditer les états financiers à usage général**
- acquérir une compréhension des méthodes comptables choisis et utilisé par la direction conformément à ISA 315 et donc pour appliquer cette diligence dans un contexte d'audit des états financiers préparés selon un référentiel à usage particulier l'auditeur doit **également** acquérir une compréhension **des interprétations importantes des clauses du contrat** faite par la direction autrement dit toute interprétation dont une autre interprétation raisonnable conduit à une différence significative
- s'assurer que les états financiers dérivement d'une manière adéquate le référentiel comptable conformément à ISA 700 et donc pour appliquer cette diligence dans un contexte d'audit des états financiers préparés selon un référentiel à usage particulier l'auditeur doit **également** s'assurer que **les états financiers décrivent toutes les interprétations importantes faites par la direction**
- prévoir une forme et un contenu du rapport d'audit conformément à ISA 700 sachant que pour assurer cette conformité dans le cadre d'un audit des états financiers à usage particulier l'auditeur doit ajouter autres indications particulières
 - une description de l'usage pour lequel les états financiers à usage particulier ont été préparé
 - une indication les utilisateurs visés par les états financiers à usage particulier
 - une indication que la direction assume sa responsabilité en matière de choix du référentiel à usage particulier lorsque la direction avait le choix entre plusieurs référentiels à usage particulier
 - un **paragraphe d'observation** avec un **titre approprié** pour expliquer le fait que
 - les états financiers sont préparés selon un référentiel à usage particulier et non à usage général
 - le rapport d'audit est destiné exclusivement aux utilisateurs visés par les états financiers à usage particulier

Définitions de l'état financier isolé et l'élément d'un état financier

L'état financier isolé est

- un état de la situation financière pris isolément
- un état du résultat net pris isolément
- un état des flux de trésorerie pris isolément
- un état de la variation des capitaux propres pris isolément

L'élément d'un état financier est

- un ou ensemble de comptes tel que
 - un tableau des créances
 - un tableau des immobilisations corporelles
- un ou ensemble de postes spécifiques tel que
 - un tableau des décaissements relatifs aux immobilisations louées
 - un tableau des primes du personnel

L'état financier isolé ou l'élément d'un état financier peut être préparé

- selon un référentiel à usage général
- ou selon un référentiel à usage particulier conformément à ISA 800

L'auditeur a une obligation de

1. les diligences normales

→ s'assurer que le référentiel comptable est applicable conformément à ISA 210

et donc pour appliquer cette diligence dans un contexte d'audit d'un état financier isolé ou un élément d'un état financier l'auditeur doit s'assurer que l'état financier isolé ou l'élément d'un état financier isolé **présentée**

fournit des informations compréhensibles pour les utilisateurs de l'état financier isolé ou l'élément d'un état financier isolé

→ se conformer à toutes les normes ISA pertinentes pour son audit conformément à ISA 200

et donc pour appliquer cette diligence dans un contexte d'audit d'un état financier isolé ou un élément d'un état financier l'auditeur doit tenir compte de **la faisabilité en pratique de cette diligence** autrement dit

- le fait qu'en pratique l'auditeur d'un état financier isolé ou d'un élément d'un des états financiers ne peut pas acquérir une compréhension de l'entité et de son environnement conformément à ISA 315 du moment qu'il n'a pas n'est pas chargé d'auditer tous les états financiers comme l'auditeur du jeu complet des états financiers
- le fait qu'en pratique l'auditeur d'un état financier isolé ou d'un élément d'un des états financiers ne peut pas collecter éléments probants suffisants appropriés sur **la qualité générale des documents comptables** conformément à ISA 500 du moment qu'il n'a le même accès aux documents comptables que l'auditeur du jeu complet des états financiers
- le fait en pratique l'auditeur d'un état financier isolé ou d'un élément d'un des états financiers ne peut pas collecter des éléments probants suffisants appropriés sur les incertitudes significatives conformément à ISA 570 du moment qu'il considère que ceci constitue des diligences excessives par rapport à l'auditeur du jeu complet des états financiers

→ **adapter les normes ISA** vers une application à un état financier isolé ou un élément d'un état financier

- la déclaration écrite couvre seulement la préparation et présentation d'un état financier isolé
- l'opinion couvre seulement l'état financier isolé ou l'élément sur l'état financier isolé

2. les diligences particulières dans cadre où l'auditeur a la qualité de

- **auditeur du jeu complet des états financiers**
- **et auditeur d'un état financier isolé ou un élément d'un état financier**

- s'assurer que le jeu complet et l'état financier isolé ou élément sont **présentés d'une manière suffisamment différenciée** lorsque la direction a décidé de **publier conjointement** les rapports sur le jeu complet des états financiers et l'état financier isolé ou élément
- exprimer deux opinions distinctes
- une opinion pour son audit du jeu complet des états financiers
 - une opinion pour son audit d'un état financier isolé ou un élément d'un état financier
- insérer ces deux opinions distinctes
- dans deux rapports d'audit différents
 - **ou**, dans un même rapport d'audit
- lorsqu'il s'assure que les deux opinions sont **présentées d'une manière suffisamment différenciée** sinon l'auditeur ne doit pas délivrer son rapport sur l'audit d'un état financier isolé
- déterminer s'il est approprié d'exprimer une opinion modifiée ou insérer un paragraphe dans son rapport sur audit d'état financier isolé lorsque son rapport sur l'audit du jeu complet des états financiers contient une opinion modifiée ou un paragraphe sachant que par paragraphe on veut dire paragraphe d'observation ou parape sur d'autres points

1. les deux opinions dans un seul rapport

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- l'auditeur prévoit l'expression des deux opinions dans **un seul rapport**
- il a exprimé une **opinion défavorable ou impossibilité d'exprimer une opinion** dans le rapport sur **jeu complet des états financiers**
- il a jugé approprié d'exprimer **une opinion non modifiée** dans le rapport sur **un élément d'un état financier ou un état financier isolé**

l'auditeur a une obligation de

- ne pas exprimer une telle opinion non modifiée dans le rapport sur un état financier isolé ou un élément d'un état financier parce que cette situation va causer une contradiction entre les deux opinions exprimées

2. les deux rapports dans deux rapports différents

a. pour un élément d'un état financier

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- l'auditeur prévoit l'expression des deux opinions dans **deux rapports d'audit différents**
- il a exprimé une **opinion défavorable ou impossibilité d'exprimer une opinion** dans le rapport sur **jeu complet des états financiers**
- il a jugé approprié d'exprimer **une opinion non modifiée** dans le rapport sur **un élément d'un état financier**

l'auditeur a une obligation de

- exprimer une telle opinion non modifiée dans le rapport sur un élément d'un état financier lorsque
- la **loi n'interdit pas** cette situation
 - les deux rapports différents ne sont pas **publiés conjointement**
 - l'élément d'un état financier ne constitue pas **une partie importante du jeu complet des états financiers**

b. pour un état financier isolé

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- l'auditeur prévoit l'expression des deux opinions dans **deux rapports d'audit différents**
- il a exprimé une **opinion défavorable ou impossibilité d'exprimer une opinion** dans le rapport sur **jeu complet des états financiers**
- il a jugé approprié d'exprimer **une opinion non modifiée** dans le rapport sur **un état financier isolé**

l'auditeur a une obligation de

- ne pas exprimer une telle opinion non modifiée dans le rapport sur un état financier isolé parce qu'un état financier isolé constitue toujours **une partie importante du jeu complet des états financiers**

Cas très particulier

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- le **jeu complet** d'états financiers et **l'état financier isolé ou l'élément** ne sont **pas préparés selon le même référentiel comptable**
- l'auditeur prévoit l'expression des deux opinions dans **un seul rapport**
- il a exprimé une **opinion défavorable ou impossibilité d'exprimer une opinion** dans le rapport sur **jeu complet des états financiers**
- il a jugé approprié d'exprimer **une opinion non modifiée** dans le rapport sur **un état financier isolé ou un élément**

l'auditeur a **une possibilité**

- exprimer une opinion non modifiée dans le rapport sur l'état financier isolé ou l'élément d'un état financier

Typologie des missions de l'IFAC			
Missions d'assurance			Missions autre qu'assurance (service connexes)
d'une information financière historique		d'une autre information	
Audit	Examen limité		
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ISA 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ ISRE 2400 ▪ ISRE 2410 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ ISAE 3000 ▪ ISAE 3400 ▪ ISAE 3402 ▪ ISAE 3410 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ ISRS 4400 ▪ ISRS 4410

Mission d'examen limité (ISRE 2410 et ISRE 2400)

L'auditeur a une obligation de

- appliquer les diligences de la norme ISRE 2410 lorsque
 - il s'agit d'une mission d'examen limité des **états financiers intermédiaires**
 - cette mission est effectuée par l'auditeur du jeu complet des états financiers

- appliquer les diligences de la norme ISRE 2400 lorsque
 - il s'agit d'une mission d'examen limité d'un **jeu complet des états financiers ou des états financiers intermédiaires**
 - cette mission est effectuée par un auditeur autre que l'auditeur du jeu complet des états financiers

- respecter les règles d'éthiques applicable à un audit du jeu complet des états financiers

1. les diligences en matière d'acceptation de la mission

- appliquer les diligences en matière de contrôle qualité prévues par ISQC 1 y compris **les règles de contrôle qualité applicables à l'acceptation/maintien des relations client et des missions** ce qui veut dire que le cabinet doit établir des politiques et procédures destinées à lui fournir une assurance raisonnable que
 - le cabinet a des associés et du personnel qui ont les compétences et les capacités nécessaires
 - le cabinet a les ressources et le temps nécessaires pour les missions du client
 - le cabinet **respecte les cinq principes d'éthiques et les règles d'indépendance**
 - le cabinet a confirmé **l'absence de manque d'intégrité du client**
 - le cabinet a confirmé **l'absence de conflit d'intérêt potentiel en cas d'acceptation ou maintien de la relation client**
 - le cabinet a toutes **les informations nécessaires pour l'acceptation ou maintien de la relation client**
 - le cabinet **a documenté tout problème résolu** lors de l'acceptation ou maintien de la relation client
- **convenir** les termes et les conditions de la mission avec **la direction** et non pas avec les actionnaires du moment qu'il est désigné par les actionnaires
- **consigner** les termes et conditions déjà convenus dans une lettre de mission envoyée à la direction et non **pas un engagement oral de l'auditeur à remettre un rapport à la direction pour éviter tout malentendu entre l'auditeur et la direction**
- prévoir dans la lettre de mission envoyée à la direction
 - une identification que la direction est d'accord sur le fait que s'il existe **un document qui contient des informations financières qui ont fait l'objet d'un examen limité** elle doit indiquer que ces informations financières ont fait l'objet d'un examen limité et doit communiquer le rapport

2. les diligences en matière d'acquisition de compréhension

- acquérir une compréhension de l'entité et de son environnement y compris son de contrôle interne qui **concernent le jeu complet des états financiers et les états financiers intermédiaires** mais du moment que l'auditeur est également l'auditeur du jeu complets des états financiers il a déjà acquis une compréhension qui concerne le jeu complet des états financiers et donc il doit procéder plutôt à **une mise à jour de sa compréhension qui concerne les états financiers intermédiaires** sauf si l'auditeur est nouvellement désigné et qu'il n'a pas encore effectué un audit du jeu complet des états financiers

- acquérir une compréhension de l'entité et de son environnement y compris son de contrôle interne qui **concernent le jeu complet des états financiers et les états financiers intermédiaires** sauf si la mission concerne un examen limité d'un jeu complet des états financiers ce qui veut dire que l'auditeur doit acquérir une connaissance qui concerne le jeu complet des états financiers seulement

3. les diligences en matière de seuil de signification

- fixer le seuil de signification d'une mission d'examen limité doit être calculé
 - par rapport aux **états financiers qui ont fait l'objet d'un audit (jeu complet des états financiers)**
 - en appliquant les règles **comme si l'auditeur va exprimer une opinion d'audit et non pas une conclusion** même si le RND au niveau d'une mission d'examen limité > RND au niveau d'une mission d'audit et donc on a tendance a pensé que l'auditeur doit choisir un seuil inférieur dans une mission d'examen limité

4. les diligences en matière de mise en œuvre des procédures d'examen limité

→ mettre en œuvre des procédures d'examen limité

pour identifier s'il existe une question qui le conduit à s'interroger sur la nécessité d'un ajustement significatif pour que les états financiers sont, dans tous leurs aspects significatifs, sincères et réguliers conformément aux NCT

- des demandes d'informations auprès de la direction
- des procédures analytiques pour réaliser un examen des éléments inhabituels et leurs variations
- une lecture des procès-verbaux des réunions de la direction sur la préparation des états financiers intermédiaires

↳ lorsque l'auditeur a identifié une question qui le conduit à s'interroger l'auditeur a une obligation de

- communiquer ces anomalies à la direction **dès que possible** et au **niveau hiérarchique approprié**
- mettre en œuvre **des procédures d'examen limité supplémentaires**

↳ lorsque l'auditeur a identifié **une anomalie même s'il n'a pas une obligation expresse d'identifier les anomalies** et que **la direction a refusé de corriger cette anomalie** l'auditeur a une obligation de

- déterminer si cette anomalie nécessite **un ajustement significatif pour que les états financiers sont, dans tous leurs aspects significatifs, sincères et réguliers conformément aux NCT**
- demander une **déclaration écrite** qui prévoit une indication que la direction atteste que selon son avis l'incidence des anomalies détectées et non corrigé n'est pas, individuellement ou collectivement, **significatif par rapport aux états financiers**

5. les diligences en matière d'accord avec les documents comptable

→ mettre en œuvre des procédures d'examen limité (**des opérations de pointage de la comptabilité et les pièces justificatives**) pour s'assurer que les états financiers intermédiaires sont **en accord avec les documents comptable**

6. les diligences en comparaison avec la mission d'audit

→ se contenter des procédures d'examen limité

et ne pas mettre en œuvre les diligences requis pour une mission d'audit

- des tests sur les documents comptables
- des procédures pour corroborer une information recueilli auprès de la direction
- des demandes de confirmations externe
- des observations physiques

sachant que l'auditeur a **une possibilité** de mettre en œuvre **des procédures (demande d'information ou lecture des procès-verbaux)** qui vont être utilisé pour le besoin de l'audit du jeu complet des états financiers et examen limité des états financiers intermédiaires

sachant que l'auditeur a **une possibilité** de mettre en œuvre **des procédures d'audit dans un examen limité des états financiers intermédiaires** lorsque ces procédures d'audit sont **déjà nécessaires pour l'audit du jeu complet des états financiers**

7. les diligences en matière de déclaration écrite

→ demander une déclaration écrite auprès de la direction **qui atteste la responsabilité de la direction** en matière de

- préparation et présentation sincère et régulière conformément au SCE
- exhaustivité de communication de toutes les informations pertinentes pour la mission
- exhaustivité de fournir de tout l'accès nécessaires pour la mission
- exhaustivité de comptabilisation et de présentation de toutes les opérations réalisées par l'entité

8. les diligences en matière de continuité d'exploitation

→ s'assurer que la direction **n'a pas changé** son évaluation préliminaire de sa capacité à poursuivre son exploitation du moment qu'il a déjà appliqué les diligences de la norme ISA 570 dans l'audit du jeu complet des états financiers et il a déjà une assurance que la direction à procéder à une évaluation préliminaire de sa capacité à poursuivre son exploitation

→ appliquer les diligences conformément à ISA 570

sachant que lorsque l'auditeur identifie **un évènement susceptible de jet un doute important quant à sa capacité à poursuite son exploitation**

l'auditeur a une obligation d'appliquer les diligences de ISA 570 mais l'auditeur doit

s'enquérir le plan d'action qui doit avoir un caractère réalisable et caractérisé par **probabilité qu'il va améliorer la situation de l'entité sans mettre en œuvre des procédures d'examen limité pour s'assurer du caractère réalisable et de la probabilité d'améliorer la situation** y compris le fait de ne pas demander une déclaration écrite quant au caractère réalisable et la probabilité d'améliorer la situation

9. les diligences en matière de procès et litiges

→ appliquer les diligences conformément à ISA 501

sauf lorsque l'auditeur identifie un procès ou litige qui a une incidence significative sur les états financiers

à ce niveau l'auditeur doit **directement s'entretenir avec le conseiller juridique externe de l'entité**

et non **pas envoyer une demande de confirmation autre que celle de ISA 505 auprès du conseiller juridique externe de l'entité**

10. les diligences en matière d'évènements postérieure

→ appliquer les diligences conformément à ISA 560

11. les diligences en matière des autres informations

→ appliquer les diligences conformément à ISA 720

12. les diligences en matière de fraude et non-conformité à la réglementation

→ appliquer les diligences conformément à ISA 240 et 250

↳ lorsque l'auditeur identifie un cas avéré ou suspecté de fraude ou de non-conformité à la réglementation ou textes légaux l'auditeur a une obligation de

→ **se limiter à** communiquer à **la direction au niveau hiérarchique approprié dès que possible**

les cas suspectés ou avérés de fraude ou de non-conformité à la réglementation ou textes légaux

13. les diligences en matière de communication avec les PCGE

→ **se limiter à** communiquer aux **PCGE y compris les comités d'audit en temps opportun** et **d'une manière oral lorsque c'est adéquat sinon sous la forme d'un rapport écrit**

- les difficultés rencontrées au cours de la mission **surtout celles causées par la direction**
- toute correspondance intervenue entre l'auditeur et la direction
- la **déclaration écrite** demandée par l'auditeur
- les questions apparues au cours de la mission que l'auditeur juge importantes pour la surveillance du processus d'établissement des EF

- tout cas **de défaut de réponse de la direction à une demande d'informations faite par l'auditeur** et une demande aux PCGE de **fournir une réponse sur le défaut de réponse de la direction** sinon l'auditeur a une obligation de
 - émettre une conclusion qui contient une réserve
 - **ou**, s'interroger sur la possibilité de démission des **deux missions (examen limité et audit du jeu complet)**

14. les diligences en matière d'expression d'opinion

→ exprimer **une conclusion non modifiée** **lorsqu'il n'existe pas une question qui le conduit à s'interroger sur la nécessité d'un ajustement significatif pour que les états financiers sont, dans tous leurs aspects significatifs, sincères et réguliers conformément aux NCT**

→ exprimer **une conclusion avec réserves** lorsque

- il existe **une question qui le conduit à s'interroger sur la nécessité d'un ajustement significatif pour que les états financiers sont, dans tous leurs aspects significatifs, sincères et réguliers conformément aux NCT** et que cette question a une incidence non généralisée

- suite à **une limitation des travaux d'examen limité** **l'auditeur n'a pas pu compléter son examen limité pour fonder son opinion** mais la limitation des travaux non imposée a une incidence non généralisée

→ exprimer **une conclusion défavorable** lorsqu'il existe **une question qui le conduit à s'interroger sur la nécessité d'un ajustement significatif pour que les états financiers sont, dans tous leurs aspects significatifs, sincères et réguliers conformément aux NCT** et que cette question a une incidence généralisée

→ exprimer **une impossibilité de conclure** lorsque suite à **une limitation des travaux d'examen limité** **l'auditeur n'a pas pu compléter son examen limité pour fonder son opinion** mais la limitation des travaux non imposée a une incidence généralisée

Cas de limitation des travaux imposée par la direction

Lorsque l'auditeur se trouve dans une situation où

- il y a une limitation de l'étendu des travaux liée à **une limitation imposée par la direction**
- suite à cette limitation **l'auditeur n'a pas pu compléter son examen limité pour fonder son opinion**

l'auditeur a une obligation de

→ demander à la direction de lever cette limitation

↳ lorsque la direction refuse de lever cette limitation des travaux

→ communiquer la limitation des travaux aux PCGE en temps opportun

→ exprimer une conclusion avec réserve

lorsque **l'auditeur n'a pas pu compléter son examen limité pour fonder son opinion**

mais la limitation des travaux non imposée a une incidence non généralisée

→ *démissionner* de la mission d'examen limité lorsque c'est **faisable en pratique et autorisé par la réglementation**

sinon exprimer une impossibilité de conclure

lorsque **l'auditeur n'a pas pu compléter son examen limité pour fonder son opinion**

mais la limitation des travaux a une incidence non généralisée

sachant qu'à ce niveau **il doit même s'interroger s'il doit mettre fin à sa nomination en tant qu'auditeur du jeu complet**

4. les diligences en matière de rapport d'examen limité

→ prévoir une indication que **les procédures mises en œuvre se limitent** à

- des demandes d'informations
- des procédures analytiques
- des autres procédures d'examen limité

→ prévoir une indication que la mission

- **ne constitue pas un audit (l'auditeur n'exprime pas une opinion d'audit)**
- **fournie une assurance moins élevée que celle d'un audit**

→ prévoir **une assurance négative**

Sur la base de notre examen limité, et sous réserve de la question décrite au paragraphe précédent, nous n'avons pas relevé d'autres faits qui nous laissent à penser que les états financiers intermédiaires ne sont pas, dans tous leurs aspects significatifs, sincères et réguliers conformément aux NCT

Examen des informations financières sur base de procédures convenues (ISRS 4410)

Exemples de missions d'examen des informations financières sur base de procédures convenues

- Examen de la validité de un compte
- Examen de la validité d'un état financier isolé
- Examen de la validité d'un jeu complet d'états financiers

L'auditeur a une obligation de

1. les diligences en matière d'éthique professionnel

- se conformer à tous principes du code éthique sauf **l'indépendance** sachant que lorsque l'auditeur n'est pas indépendant il doit faire mention dans son rapport

2. les diligences en matière d'acceptation de la mission

- appliquer les diligences en matière de contrôle qualité prévues par ISQC 1 y compris **les règles de contrôle qualité applicables à l'acceptation/maintien des relations client et des missions** ce qui veut dire que le cabinet doit établir des politiques et procédures destinées à lui fournir une assurance raisonnable que
 - le cabinet a des associés et du personnel qui ont les compétences et les capacités nécessaires
 - le cabinet a les ressources et le temps nécessaires pour les missions du client
 - le cabinet **respecte les cinq principes d'éthiques et les règles d'indépendance**
 - le cabinet a confirmé **l'absence de manque d'intégrité du client**
 - le cabinet a confirmé **l'absence de conflit intérêt potentiel en cas d'acceptation ou maintien de la relation client**
 - le cabinet a toutes **les informations nécessaires pour l'acceptation ou maintien de la relation client**
 - le cabinet **a documenté tout problème résolu** lors de l'acceptation ou maintien de la relation client
- convenir avec **la direction et les tiers qui auront une copie du rapport**
 - les **procédures convenues à mettre en œuvre**
 - les termes et conditions de la mission
- **consigner** les procédures convenues et les termes et conditions déjà convenus dans une lettre de mission et non **pas un engagement oral de l'auditeur à remettre un rapport à la direction pour éviter tout malentendu entre l'auditeur et la direction**
- prévoir dans la lettre de mission envoyée à la direction
 - une identification de **la liste des procédures convenues à mettre en œuvre**
 - une indication que le but des procédures est de **vous aider à se prononcer sur la validité du compte**
 - une indication que la mission
 - **ne constitue ni un audit ni un examen limité**
 - **ne fournit aucune assurance**
 - une indication que le rapport
 - ne peut **pas être utilisé pour un usage autre que vous aidez vous prononcer sur la validité de ce compte**
 - ne peut **pas être diffusé à une personne autre que la direction et les tiers qui auront une copie du rapport**

3. les diligences en matière de réalisation de la mission

- planifier sa mission pour que le travail soit réalisée d'une manière effective
- consigner toutes les questions importantes liées aux éléments probants dans son rapport
- mettre en œuvre les procédures convenues qui **peuvent être des procédures d'audit** pour collecter des éléments probants sur lesquels il exprime **un constat ou des constatations**
 - des demandes d'informations
 - des demandes de confirmations externe
 - des contrôles d'exactitude de calcul
 - des observations physique
 - des inspections

4. les diligences en matière de rapport

- identifier le destinataire approprié du rapport à savoir **direction et tiers qui vont avoir une copie du rapport**
- prévoir une indication que **la mission a été effectuée conformément à la norme ISRS 4400**
- prévoir une indication que **l'auditeur n'est pas indépendant que lorsqu'il est indépendant**

- prévoir une description **des informations qui ont fait l'objet d'un examen**
- prévoir une identification de **la liste des procédures convenues à mises en œuvre**
- prévoir une indication que **les procédures mises en œuvre ont été convenues avec le destinataire**
- prévoir une indication que le but des procédures est de **vous aider à se prononcer sur la validité du compte**

- prévoir **une description des constatations de l'auditeur**

- prévoir une indication que la mission
 - **ne constitue ni un audit ni un examen limité**
 - **ne fournit aucune assurance**

- prévoir une indication que **l'auditeur aurait pu être capable de détecter plusieurs autres constatations s'il a mis des procédures autres que celles convenues ou un audit ou un examen limité**

- prévoir une indication que le rapport
 - ne peut **pas être utilisé pour un usage autre que vous aidez vous prononcer sur la validité de ce compte**
 - ne peut **pas être diffusé à une personne autre que la direction et les tiers qui auront une copie du rapport**

La mission de compilation des informations financières est

- une mission d'**assistance de la direction** dans la préparation et présentation des états financiers
 - la préparation d'un état financier isolé
 - la préparation d'un jeu complet d'états financiers

Les informations financières compilées peuvent être préparées selon un référentiel à usage particulier

Le **professionnel comptable** a une obligation de

1. les diligences en matière d'éthique professionnel

- se conformer à tous principes du code éthique sauf **l'indépendance**
sachant que lorsque l'auditeur n'est pas indépendant il doit faire mention dans son rapport

2. les diligences en matière d'acceptation de la mission

- appliquer les diligences en matière de contrôle qualité prévues par ISQC 1
y compris **les règles de contrôle qualité applicables à l'acceptation/maintien des relations client et des missions**
ce qui veut dire que le cabinet doit établir des politiques et procédures destinées à lui fournir une assurance raisonnable que
 - le cabinet a des associés et du personnel qui ont les compétences et les capacités nécessaires
 - le cabinet a les ressources et le temps nécessaires pour les missions du client
 - le cabinet **respecte les cinq principes d'éthiques et les règles d'indépendance**
 - le cabinet a confirmé **l'absence de manque d'intégrité du client**
 - le cabinet a confirmé **l'absence de conflit intérêt potentiel en cas d'acceptation ou maintien de la relation client**
 - le cabinet a toutes **les informations nécessaires pour l'acceptation ou maintien de la relation client**
 - le cabinet **a documenté tout problème résolu** lors de l'acceptation ou maintien de la relation client

→ **convenir** avec les termes et conditions de la mission avec la direction

→ **consigner** les termes et conditions déjà convenus dans une lettre de mission
et non pas un engagement oral à remettre un rapport
pour éviter tout malentendu entre l'auditeur et la direction

→ s'assurer que **le référentiel comptable est applicable**
sachant que **le référentiel comptable peut être à usage général ou à usage particulier**

→ prévoir dans la lettre de mission envoyée à la direction

- une description de **restriction d'utilisation des informations financières compilés**
lorsque la direction a décidé que les informations compilées sont préparées à usage particulier
- une identification du **référentiel comptable de l'entité**
- une indication que la direction est responsable de
 - la **version final des informations financières compilées**
 - **l'exactitude et exhaustivité des informations financières objet de la mission de compilation**
- une indication que la mission
 - **ne constitue ni un audit ni un examen limité**
 - **ne fournit aucune assurance**

3. les diligences en matière de réalisation de la mission

→ acquérir une connaissance générale de

- la nature de l'activité de l'entité
- le référentiel comptable de l'entité
- les informations financières objet de la mission
sachant que lorsque les informations financières objet de la mission sont **incorrectes ou incomplètes**
le professionnel comptable doit demander à la direction de lui fournir les informations correctes et complètes
sinon le professionnel comptable doit **interrompre la mission** et **informer les PCGE**

→ mettre en œuvre ses compétences comptables **et non des procédures d'audit**
pour **recueillir, classer, et faire la synthèse des informations financières**
sachant que lorsque le professionnel comptable découvre **une anomalie significative par rapport aux informations compilées**
le professionnel comptable doit faire tous ses efforts pour obtenir une confirmation que la direction à corriger ses anomalies
sinon le professionnel comptable doit **interrompre la mission** et **informer les PCGE**

→ obtenir une confirmation de la direction quant à sa responsabilité sur **la version finale des informations financières compilées**

Le professionnel comptable a une obligation de ne pas

- **arrêter les états financiers** car c'est toujours la responsabilité de la direction conformément à ISA 200
- **signer une déclaration écrite**
- **exprimer un avis quant à la fiabilité** de l'information compilée
- **évaluer les assertions retenues par direction** qui entrent dans le cadre de compilation des informations
- **formuler une conclusion** sur l'information compilée

Le professionnel comptable a une possibilité de

- apposer **son caché** sur les informations financières compilées

4. les diligences en matière de rapport

- identifier le destinataire approprié du rapport à savoir **la direction**
- prévoir une indication que **la mission a été effectuée conformément à la norme ISRS 4410**
- prévoir une indication que **l'auditeur n'est pas indépendant que lorsqu'il est indépendant**

- prévoir une description **des informations financières compilées l'objet de la mission**
- prévoir une identification du **référentiel comptable de l'entité (à usage général ou à usage particulier)**

- prévoir une indication que **la direction est responsable de la version finale des informations financière compilées**
- prévoir une indication que les informations financières compilées **résultent de celles fournies par la direction**

- prévoir **une description de la mission**
- prévoir une indication que la mission
 - **ne constitue ni un audit ni un examen limité**
 - **ne fournit aucune assurance**

- prévoir une indication que le rapport **lorsque la direction a décidé que les informations compilées sont préparées à usage particulier**
 - les états financiers sont préparés selon un référentiel à usage particulier et non à usage général
 - le rapport d'audit est destiné exclusivement aux utilisateurs visés par les états financiers à usage particulier

Examen des informations financières prévisionnelles (ISAE 3400)

Exemples d'examens des IFP

- Examen du prospectus d'émission
- Etude prévisionnelle de la rentabilité d'un projet en vue un crédit
- Examen du plan de redressement des entreprises en difficulté

1. niveau de l'acceptation de la mission

- s'assurer que
 - les hypothèses sont réalistes
 - les infos fin prévisionnelles sont adaptées à l'usage désiré
- ↳ en cas de défaut de satisfaction de ces conditions
l'auditeur doit refuser la mission

2. niveau de la planification

- acquérir une connaissance de
 - **hypothèses significatives retenues par la direction pour la préparation des informations financières prévisionnelles**
 - **processus mis en place par direction pour préparer les informations financières prévisionnelles**
- s'assurer que **les informations financières historiques utilisé pour la préparation des IFP sont fiables**
 - ont fait l'objet d'un audit ou examen limité
 - et, ont été préparées sur base de principes comptables reconnus
- prendre en considération la période couverte par les informations financières prévisionnelles du moment que plus la période s'allonge plus
 - les hypothèses deviennent moins fiables
 - les IFP deviennent moins plausibles

3. niveau de la mise en œuvre de l'audit

- mettre en œuvre des procédures d'audit pour collecter des EP suffisants et appropriés qui prouvent que **les hypothèses retenues pour préparation IFP sont raisonnables**
 - ↳ en cas de défaut de réalisation
l'auditeur doit exprimer une **opinion défavorable**
- mettre en œuvre des procédures d'audit pour collecter des EP suff et app qui prouvent que les IFP sont
 - **correctement préparées sur la base des hypothèses retenues**
 - **présentées conformément au référentiel comptable reconnu**
- ↳ en cas de défaut de réalisation
l'auditeur insérer une réserve qui le conduire à
 - exprimer une opinion avec réserves
 - opinion défavorable
- analyser les **domaines très sensibles à des variations qui peuvent avoir une incidence significative sur les résultats**
 - ↳ en cas d'existence
faire mention dans son rapport sur ce risque
- obtenir de la direction **une déclaration écrite** quant à
 - l'utilisation prévue des IFP
 - responsabilité de la direction concernant la préparation des IFP
 - exhaustivité des hypothèses significatives retenues par direction

Le risque d'audit $RA = RAS \times RND$

Le risque d'audit (RA) est

- le risque que l'auditeur exprime **une opinion inappropriée** sur **des états financiers erronés de façon significative** sachant que cette définition de risque d'audit **ne tient pas comptes** de la possibilité que l'auditeur exprime **opinion modifié** sur **états financiers ne contenant pas anomalies significatives**

1. le risque d'anomalie significative $RAS = RI \times RLC$

Le risque d'anomalie significative (RAS) est

- le risque qu'une assertion liée à un solde de compte, un flux d'opération, ou une information à fournir contient une **anomalie significative** que le contrôle interne
- est **incapable de la détecter et la corriger même si le contrôle interne de l'entité est très efficace**
 - **ne l'a pas détectée et corrigée** alors qu'il est supposé le faire du moment que **le contrôle interne de l'entité est efficace**

Les normes ISA a prévu que le RI et le RLC sont des risques qui

- sont propres à l'entité et existent indépendamment de l'audit des états financiers
- doivent être évalué d'une manière combiné en tant que risque d'anomalie significative (RAS) même si l'auditeur a une possibilité de les évaluer d'une manière séparée

a. le risque inhérent

Le risque inhérent (RI) est

- le risque qu'une assertion liée à un solde de compte, un flux d'opération, ou une information à fournir contient une **anomalie significative** que le contrôle interne est **incapable de la détecter et la corriger même si le contrôle interne de l'entité est très efficace**

Les indications qu'il existe un risque inhérent

- l'assertion implique un calcul compliqué ou une estimation comptable
- le secteur d'activité de l'entité est en déclin, saisonnier, ou compliqué pour l'auditeur
- l'entité a
 - des difficultés économiques ou subi des grèves
 - conclu des opérations avec les parties liées
 - une direction qui n'est pas intègre
 - décidé de ne pas auditer la période antérieure
 - a une obligation d'être bénéficiaire du moment qu'elle est cotée en bourse

b. le risque lié au contrôle

Le risque lié au contrôle (RLC ou RC) est

- le risque qu'une assertion liée à un solde de compte, un flux d'opération, ou une information à fournir contient une **anomalie significative** que le contrôle interne **ne l'a pas détectée et corrigée** alors qu'il est supposé le faire du moment que **le contrôle interne de l'entité est efficace** sachant que le RLC ne peut jamais être zéro du moment que
- la direction peut appliquer d'une manière incorrecte les contrôles d'un contrôle interne très efficace
 - la direction peut outrepasser les contrôles d'un contrôle interne très efficace

Les indications qu'il existe un risque lié au contrôle

- le contrôle interne n'a pas conçu un teste préventif pour empêcher la survenance des anomalies
- le contrôle interne n'a pas conçu un test de détection pour détecter et corriger les anomalies
- le contrôle contient des fonctions incompatibles

2. le risque de non détection

Le risque de non détection (RND) est

- le risque qu'une assertion liée à un solde de compte, un flux d'opération, ou une information à fournir contient une **anomalie significative** que l'auditeur **ne l'a pas détecté** sachant que le RND ne peut jamais être zéro du moment que
- l'auditeur n'examine jamais tous les soldes de compte, flux d'opération, et informations à fournir
 - l'auditeur peut **concevoir** ou **mettre en œuvre** ou **interpréter le résultat** d'une **procédure d'audit** d'une **manière incorrecte**
 - l'auditeur utilise les techniques de sondage
 - l'auditeur peut recevoir une information trompeuse auprès des tiers (demande de confirmation externes)

La méthodologie de calcul

L'auditeur fixe le risque d'audit acceptable (RAA) qui ne doit pas dépasser 5%
 L'auditeur fixe le risque de non détection prévu (RNDP)
 L'auditeur identifie le RAS sachant que le RI est généralement toujours élevé
 L'auditeur calcul le RND à savoir RAA/RAS
 L'auditeur compare le RND calculé et le RNDP

le risque de non détection prévu (RNDP) = un risque fixé par l'auditeur

$$\text{le risque de non détection (RND)} = \frac{\text{le risque d'audit acceptable (RAA)}}{\text{le risque d'anomalie significative (RAS)}}$$

L'auditeur
 lorsque RND calculé supérieur au RNDP qui est causé à cause d'un RC faible et donc RAS faible
 a une possibilité d'utiliser une stratégie mixte
 qui fait augmenter le RND calculé mais toujours maintenir un RAA faible

L'auditeur
 lorsque RND calculé inférieur au RNDP qui est causé à cause d'un RLC faible et donc RAS faible
 a une obligation d'utiliser une stratégie corroborative
 pour faire baisser le RND calculé et donc maintenir un RAA faible

RND		RLC		
		faible	moyen	élevé
RI	faible	élevé	élevé	moyen
	moyen	élevé	moyen	faible
	élevé	moyen	faible	faible

Les règles de calcul du RAS en fonction RI et RLC

- faible x faible = faible
- faible x moyen = faible
- moyen x moyen = moyen
- élevé x moyen = élevé
- élevé x élevé = élevé

Les règles de calcul du RND en fonction RAS sachant que le RAA est fixe

- faible = élevé
- moyen = moyen
- élevé = faible

Le risque d'affaire

Le risque d'affaire, Business-Risk, risque liée à l'activité, risque stratégique, ou risque opérationnel est
 → le risque qu'une **situation ou un changement au niveau d'une situation**
 qui peut avoir **une incidence négative** sur **la capacité de l'entité à réaliser ses objectifs**
 sachant que le risque d'affaire n'est **pas lié à la préparation des états financiers**
 et donc l'auditeur ne se préoccupe que des risques d'affaire **qui ont une incidence sur les états financiers**
 autrement dit les risques d'affaire qui peuvent **conduire à un risque d'anomalie significative (RAS)**

Indications qu'il existe un risque d'affaire qui peut affecter les états financiers

▪ il y a un secteur d'activité en déclin	qui peut baisser le chiffre d'affaire de l'entité
▪ il y a une crise économique	qui peut baisser le chiffre d'affaire de l'entité
▪ il y a un grève et litige entre le personnel	qui peut causer un arrêt de la production
▪ il y a une perte d'un client important	qui peut baisser le chiffre d'affaire de l'entité
▪ il y a une introduction en bourse	qui peut augmenter le risque de la mission d'audit
▪ il y a une entrée de nouveaux concurrents	qui peut réduire la part de marché de l'entité
▪ il y a une acquisition d'une machine importante	qui peut causer une baisse du rendement de l'activité
▪ il y a une opération importante avec parties liées	qui peut augmenter le risque de la mission d'audit
▪ il y a un changement du personnel clés	qui peut causer une baisse du rendement de l'activité
▪ il y a une action d'amélioration du contrôle interne	qui peut causer une baisse du rendement de l'activité
▪ il y a une application d'une nouvelle norme comptable	qui peut augmenter le risque de la mission d'audit

Le risque d'affaire englobe le risque d'anomalie significative

L'utilisation des assertions

1. Les diligences de l'auditeur dans l'utilisation des assertions

L'auditeur a une obligation de

- regrouper les soldes de comptes, les flux d'opérations, et les informations à fournir en **groupes homogènes**
- identifier les assertions liées à chaque groupe
- mettre en œuvre les procédures d'audit **au niveau de chaque groupe par assertion**

2. L'identification des assertions

Les assertions liées à un solde d'un compte (compte de bilan) [EDEV]	
Existence	les actifs, passifs, et capitaux propres existent
Droits et obligations	l'entité détient les droits liés aux actifs, passifs, et capitaux propres l'entité supporte les obligations liées aux actifs, passifs, et capitaux propres
Exhaustivité	les actifs, passifs, et capitaux propres qui doivent être comptabilisés ont été comptabilisés
Valorisation et affectation	les actifs, passifs, et capitaux propres ont été comptabilisés avec la bonne valeur les actifs, passifs, et capitaux propres ont été comptabilisés dans les bons comptes
Les assertions liées à un flux d'opération (compte de résultat) [ESES]	
Survenance	les opérations qui ont été enregistrées se sont produites et se rapporte à l'entité
Exhaustivité	les opérations qui doivent être comptabilisées ont été comptabilisées
Exactitude	les opérations ont été comptabilisées avec la bonne valeur
Séparation des périodes	les opérations ont été comptabilisées dans la bonne période
Imputation comptable	les opérations ont été comptabilisées dans les bons comptes
Les assertions liées à la présentation et les informations à fournir	
Survenance, droits et obligations	les événements liés aux informations à fournir se sont produites et se rapporte à l'entité
Exhaustivité	les informations qui doivent être fournies ont été fournies
Classification et compréhension	les informations à fournir ont été présentés d'une manière claire
Exactitude et valorisation	les informations à fournir ont été fournies d'une manière sincère et avec la bonne valeur

RAS	Assertion liée
<ul style="list-style-type: none"> ▪ surévaluation d'un actif <ul style="list-style-type: none"> ◦ une immobilisation ◦ un stock ◦ un compte client 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Existence (enregistrement d'un actif fictif) ▪ Valorisation (enregistrement d'une plus-value fictive) ▪ Droits et obligations (comptabiliser un actif qui n'appartient pas à l'entité)
<ul style="list-style-type: none"> ▪ sous-évaluation d'un passif <ul style="list-style-type: none"> ◦ un emprunt bancaire ◦ un compte fournisseur 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Exhaustivité (omission d'enregistrement d'un passif) ▪ Valorisation (enregistrement d'une moins-value fictive) ▪ Droits et obligations (comptabiliser un passif qui n'incombe pas à l'entité)
<ul style="list-style-type: none"> ▪ surévaluation d'un produit 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Survenance (comptabiliser un produit fictif) ▪ Exactitude (majoration des produits) ▪ Séparation (comptabiliser le produit liée à la période suivante)
<ul style="list-style-type: none"> ▪ sous-évaluation d'une charge 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Exhaustivité (omission d'une charge) ▪ Exactitude (minoration d'une charge) ▪ Séparation (comptabiliser le produit liée à la période suivante)

LES 5 PRINCIPES FONDAMENTAUX DU CODE D'ETHIQUE DE L'IFAC (PARTIE A DU CODE)

Intégrité	
Explication	Exemples
Le professionnel comptable ne doit pas sciemment être associé à une déclaration ou un rapport qui contient <ul style="list-style-type: none"> ▪ une affirmation fausse ou trompeuse ▪ une information fournie de façon inconsidérée ▪ une information omise ou occulte 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ le client est impliqué dans des pratiques douteuses
Objectivité	
Explication	Exemples
Le professionnel comptable ne doit pas laisser son jugement professionnel se faire influencer par <ul style="list-style-type: none"> ▪ un parti-pris ▪ un conflit d'intérêts ▪ une influence excessive par un tiers 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ menace de révocation en cas d'une opinion défavorable ▪ relation d'amitié avec le comptable du client ▪ réception d'un cadeau pour influencer le jugement
Comportement professionnel	
Explication	Exemples
Le professionnel comptable ne doit pas <ul style="list-style-type: none"> → effectuer d'un acte de marketing ou de promotion d'une manière à nuire au renom de la profession → comparer ses travaux à un autre professionnel comptable sans avoir un fondement pour sa comparaison → se comporter d'une manière qui touche la réputation et le discrédit de la profession 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ tarif réduit ou des remises sur les honoraires ▪ acte de marketing ou de promotion sur internet ou porte à porte ▪ incompatibilité générale prévue par l'article 11 loi 88-108 ▪ prétendre une expérience ou une compétence fictive
Compétence et diligence professionnelle	
Explication	Exemples
Le professionnel comptable doit <ul style="list-style-type: none"> → acquérir et maintenir les compétences nécessaires pour fournir un service professionnel de qualité → respecter les normes professionnelles applicables au service 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ un engagement oral de l'auditeur à remettre rapport dans un délai au lieu de convenir et consigner les termes et conditions dans une lettre de mission envoyée à la direction ▪ le non-respect d'une disposition déjà prévue dans la lettre de mission
Confidentialité	
Explication	Exemples
Le professionnel comptable ne doit pas <ul style="list-style-type: none"> → divulguer les informations confidentielles en dehors du cabinet ou de la société sauf s'il existe <ul style="list-style-type: none"> ▪ autorisation du client en absence d'interdiction légale ▪ obligation légale ▪ droit professionnel → utiliser les informations confidentielles pour son propre intérêt ou intérêt d'un tiers Le professionnel comptable doit <ul style="list-style-type: none"> → s'assurer que tout le personnel du cabinet respecte ce principe → respecter le principe de confidentialité <ul style="list-style-type: none"> ▪ pour un client potentiel ▪ ou, après la fin de la mission chez le client → faire la différence entre <ul style="list-style-type: none"> ▪ connaissance et expérience acquise du client précédent dont il a le droit d'utiliser avec son client actuel ▪ information confidentielle acquise du client précédent dont il a l'obligation de ne pas l'utiliser 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ divulgation dans la société elle-même mais à un membre de la famille immédiate du client un membre de la famille proche du client un ami proche du client ▪ communication du rapport à une personne autre que le destinataire prévu dans la lettre de mission ▪ communication des déficiences du SCI à un cabinet membre du réseau ▪ envoyer directement le rapport à un actionnaire à titre individuel

Acceptation d'un nouveau client
Lorsque LPC est dans une situation d'accepter un nouveau client
LPC doit s'assurer qu'il n'existe pas une menace pesant sur le respect d'un des principes fondamentaux
implication du client dans des pratiques douteuses
Intégrité
<ul style="list-style-type: none"> → acquérir une connaissance suffisante du client → obtenir un engagement du client à améliorer ces pratiques de gouvernance et contrôle interne

Acceptation d'une mission
Lorsque LPC est dans une situation d'accepter
LPC doit s'assurer qu'il n'existe pas une menace pesant sur le respect d'un des principes fondamentaux
absence des compétences nécessaires
Compétences et diligences professionnelles
<ul style="list-style-type: none"> → acquérir une connaissance supplémentaire de l'activité du client → recourir à un expert en la matière → définir un calendrier réaliste pour la réalisation de la mission

Changement dans la nomination professionnelle
Lorsque LPC est invité à effectuer une mission dans le cadre d'un remplacement d'un autre professionnel comptable
LPC doit s'assurer qu'il n'existe pas une menace pesant sur le respect d'un des principes fondamentaux
Raison du changement du professionnel fournie par le client
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ne reflète pas la réalité des faits ▪ provient d'un désaccord entre le professionnel en place et le client
Compétences et diligences professionnelles
<ul style="list-style-type: none"> → demander du professionnel en place de lui fournir toutes les raisons qui peuvent conduire LPC à refuser la mission sans compromettre le professionnel en place à une contravention du principe de confidentialité → obtenir toute autre information nécessaire auprès d'autres sources

Travaux complémentaires ou supplémentaires à un professionnel en place
Lorsque LPC est invité à effectuer
<ul style="list-style-type: none"> ▪ un travail complémentaire aux travaux du professionnel en place ▪ un travail supplémentaire aux travaux du professionnel en place
LPC doit s'assurer qu'il n'existe pas une menace pesant sur le respect d'un des principes fondamentaux
Le fait d'accepter la mission
Compétences et diligences professionnelles
<ul style="list-style-type: none"> → informer le professionnel en place de l'offre de travail → demander du professionnel en place de lui fournir les informations jugées nécessaires sans compromettre le professionnel en place à une contravention du principe de confidentialité → obtenir toute autre information nécessaire auprès d'autres sources

Deuxième avis
Lorsque LPC est invité à fournir un 2 ^{ème} avis sur un travail d'un autre professionnel comptable en place
LPC doit s'assurer qu'il n'existe pas une menace pesant sur le respect d'un des principes fondamentaux
le 2^{ème} avis n'est pas basé sur mêmes informations disponibles pour l'autre professionnel comptable
Compétence est diligence professionnelles
<ul style="list-style-type: none"> → demander l'autorisation de contacter le professionnel en place → fournir au professionnel en place une copie du 2^{ème} avis effectué par LPC

Conflits d'intérêt
Lorsque LPC se trouve dans une situation susceptible de créer un conflit d'intérêt
LPC doit s'assurer qu'il n'existe pas une menace pesant sur le respect d'un des principes fondamentaux
LPC effectue des missions pour
<ul style="list-style-type: none"> ▪ deux clients en concurrence directe ▪ deux clients en litige sur une opération objet de la mission
Objectivité et Confidentialité
<ul style="list-style-type: none"> → informer les deux clients de cette situation → obtenir l'autorisation des deux clients → recourir à deux équipes différentes pour les deux clients → séparation physique stricte entre les deux équipes → engagement de confidentialité signé par les deux équipes

Marketing des services professionnels
Lorsque LPC se trouve obtient une nouvelle mission à travers un acte de marketing
LPC doit s'assurer qu'il n'existe pas une menace pesant sur le respect d'un des principes fondamentaux
Utilisation d'un acte de marketing qui nuit au renom de la profession
Comportement professionnel
→ éviter ces actes

Cadeaux et hospitalité	
Lorsque LPC ou un membre de sa famille immédiate ou proche se fait offrir un cadeau ou une hospitalité qui n'est pas négligeable	
LPC doit s'assurer qu'il n'existe pas une menace pesant sur le respect d'un des principes fondamentaux	
Le fait d'acceptation le cadeau	Le fait que le client publie l'offre de cadeau
Objectivité	Objectivité
<ul style="list-style-type: none"> → demander au client de réduire la valeur du cadeau pour qu'il soit négligeable et entre dans le cours normal des affaires → ne pas accepter le cadeau ou l'hospitalité 	<ul style="list-style-type: none"> → demander au client de retirer cette publication de l'offre → demander au client de réduire la valeur du cadeau pour qu'il soit négligeable et entre dans le cours normal des affaires → ne pas accepter le cadeau ou l'hospitalité

Garde de fonds ou d'actifs appartenant au client	
Lorsque LPC accepte une mission qui implique de garder des fonds ou actif appartenant au client autre que le cas où le professionnel comptable est autorisé par la loi à garder des fonds ou actifs appartenant au client	
LPC doit s'assurer qu'il n'existe pas une menace pesant sur le respect d'un des principes fondamentaux	
le fait d'accepter la mission	les fonds et actifs proviennent d'une activité illégale
Comportement professionnel et Objectivité	Intégrité
<ul style="list-style-type: none"> → garder ses fonds et actifs séparément des actifs du cabinet → ne pas utiliser ces fonds ou actifs → être prêt à rendre ces fonds et actifs à tout moment 	<ul style="list-style-type: none"> → demander des informations sur la source de ses fonds et actifs → recourir à un conseiller juridique → refuser la mission

Les remises sur les honoraires
Lorsque LPC demande des honoraires inférieurs à celui d'un autre professionnel et que c'est autorisé par la loi
LPC doit s'assurer qu'il n'existe pas une menace pesant sur le respect d'un des principes fondamentaux
les honoraires demandés sont si faible que qu'il est difficile de mettre en œuvre les diligences normales
Compétences et diligences professionnelles
<ul style="list-style-type: none"> → communiquer au client <ul style="list-style-type: none"> ▪ les termes et conditions de la missions ▪ la base selon laquelle l'honoraire réduit a été déterminé ▪ l'étendu du service qui sera couvert par cet honoraire réduit → affecter à cette mission des collaborateurs qualifiés et un budget de temps approprié

Les honoraires subordonnés
Lorsque LPC reçoit des honoraires subordonnés dans le cadre d'une mission autre qu'assurance auprès d'un client autre que client de mission d'audit et mission d'examen limité
LPC doit s'assurer qu'il n'existe pas une menace pesant sur le respect d'un des principes fondamentaux
L'existence d'une menace dépend de
<ul style="list-style-type: none"> ▪ nature de la mission ▪ base de détermination des honoraires subordonnés ▪ fourchette des montants des honoraires subordonnés
Objectivité
<ul style="list-style-type: none"> → communiquer au client <ul style="list-style-type: none"> ▪ les termes et conditions de la missions ▪ la base selon laquelle les honoraires subordonnés ont été déterminés ▪ l'étendu du service qui sera couvert par ces honoraires subordonnés → obtenir un accord écrit du client quant à la base de détermination des honoraires subordonnés → une revue des travaux faite par ce membre par un professionnel comptable du cabinet et non membre de l'équipe

Les honoraires d'apporteur d'affaire ou commission
Lorsque LPC <ul style="list-style-type: none"> ▪ reçoit une commission en contrepartie de l'envoi d'un client à un autre professionnel ▪ verse une commission en contrepartie de l'obtention d'un client
LPC doit s'assurer qu'il n'existe pas une menace pesant sur le respect d'un des principes fondamentaux
Le fait d'accepter de recevoir ou verser ce type d'honoraire
Objectivité + Compétences et diligences professionnelles
<ul style="list-style-type: none"> → mentionner au niveau de l'accord avec le client que <ul style="list-style-type: none"> ▪ LPC a reçu une commission pour son envoi à ce professionnel ▪ LPC a payé une commission pour avoir ce client → obtenir l'accord préalable du client quant à la réception ou versement de ce type d'honoraires

Approche conceptuel appliquée aux règles d'indépendance

Du moment qu'il s'agit d'une **mission d'assurance** l'indépendance est exigée selon le code d'éthique de l'IFAC et donc appliquer l'approche conceptuelle

- identifier les menaces pesant sur l'indépendance
- évaluer l'importance de ces menaces
- mettre en œuvre des mesures de sauvegarde pour éliminer les menaces ou les réduire à un niveau acceptable
- ↳ en cas d'impossibilité de réduire ou éliminer menace
 - éliminer toute relation ou circonstance qui crée la menace
 - refuser la mission ou démissionner

Menace liée à	définition
Intérêt personnel	auditeur a un intérêt qui influence son jugement ou comportement
auto-révision	auditeur évalue un jugement fait ou un service fourni par lui-même ou par un membre du cabinet
représentation	auditeur défend la position d'un client à un point où l'objectivité de l'auditeur est touchée
familiarité	auditeur est bienveillant à l'égard des travaux du client du moment qu'ils ont des liens étroits ou anciens
intimidation	auditeur subit une pression réelle ou perçue qui le pousse à ne pas agir avec objectivité

Les cabinets membres d'un réseau

Un réseau est

- une structure destinée à **la coopération** entre ces membres **en partageant**
 - les bénéfices et les coûts
 - des politiques de contrôle qualité communes
 - une stratégie commerciale commune
 - un nom de marque commun
 - une **fraction significative de ressources professionnelles (y compris le personnel)**
 - des droits de propriété

si les cabinets gardent **le caractère indépendant** aux autres cabinets il ne s'agit pas un d'un réseau

un membre du réseau peut être

- un cabinet de profession comptable
- un cabinet de conseil
- un cabinet juridique

le cabinet membre du réseau et les membres de l'équipe ont une obligation de

- être indépendant à l'égard de
 - le client objet de la mission d'assurance
 - les clients d'une mission d'assurance des autres cabinets du réseau

Les entités d'intérêt public et les entités liées

Une entité d'intérêt public est

- une entité cotée en bourse
- une entité qui est définie par la loi comme d'intérêt public (entité faisant appel public à l'épargne)

Une entité liée au client de mission d'assurance est

- une entité mère
- une entité filiale
- une entité qui exerce une influence notable sur l'entité de mission d'assurance (un investisseur)
sachant que **la participation objet de l'influence notable doit être significative pour l'investisseur**
- une entité contrôlée conjointement par le client et une entité sœur
sachant que chaque **participation objet du contrôle commun doit être significative pour son détenteur**

Lorsque le cabinet se trouve dans une situation où

- il est engagé envers une mission d'assurance envers un client
- le client est une entité d'intérêt public (entité cotée en bourse)

le cabinet a une obligation de

- respecter les règles d'indépendance à l'égard de
 - le client de la mission d'assurance
 - les **entités liées** du client de la mission d'assurance

Lorsque le cabinet se trouve dans une situation où

- il est engagé envers une mission d'assurance envers un client
- le client une entité non d'intérêt public ou entité d'intérêt public non cotée bourse

le cabinet a une obligation de

- respecter les règles d'indépendance à l'égard de
 - le client de la mission d'assurance
 - les **filiales**

Les intérêts financiers

L'intérêt financier dépend de

- la responsabilité de la personne détentrice dans l'équipier de mission
- le caractère direct ou indirect de l'intérêt financier
- le caractère significatif de l'intérêt financier

Un intérêt financier est

- l'acquisition d'actions ordinaires
- l'acquisition des obligations et autre titres de créances

Un intérêt financier direct est

- un intérêt financier qui permet au détenteur de
 - acquérir le contrôle exclusif de l'entité
 - **ou**, d'avoir une **influence sur les décisions d'investissement**

Un intérêt financier indirect est

- un intérêt financier qui ne permet pas au détenteur de
 - acquérir le contrôle exclusif de l'entité
 - **et**, d'avoir une **influence sur les décisions d'investissement**

détention d'un intérêt financier directe ou indirecte significative dans le client par

<ul style="list-style-type: none"> ▪ un membre de l'équipe ▪ un membre de sa famille immédiate ▪ le cabinet 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ un associé du cabinet qui travaille dans le même bureau de l'associé responsable de la mission ▪ un membre de sa famille immédiate ▪ un associé du cabinet qui effectue déjà une mission autre que assurance chez le client ▪ un membre de sa famille immédiate
Aucune mesure de sauvegarde	Aucune mesure de sauvegarde sauf s'il s'agit d'un intérêt financier <ul style="list-style-type: none"> ▪ détenu par un membre de la famille immédiate ▪ reçu dans le cadre d'un avantage salarial ou options d'achat d'actions ▪ il s'engage à céder ou abandonner l'intérêt financier dès que possible

détention d'un intérêt financier directe ou indirecte significative dans une entité qui détient une participation majoritaire dans le client par

<ul style="list-style-type: none"> ▪ un membre de l'équipe ▪ un membre de sa famille immédiate ▪ le cabinet
Aucune mesure de sauvegarde

Détention d'un intérêt financier dans une même société par le client et

<ul style="list-style-type: none"> ▪ un membre de l'équipe ▪ un membre de sa famille immédiate ▪ le cabinet 	
Aucune mesure de sauvegarde lorsque <ul style="list-style-type: none"> ▪ le client exerce une IN sur cette société ▪ et, IF est significatif pour une des parties 	Pas de menace pesant sur l'indépendance lorsque <ul style="list-style-type: none"> ▪ le client n'exerce pas une IN sur cette société ▪ et, IF n'est pas significatif pour les deux parties

Prêts et cautions (menace liée à l'intérêt personnel)

Consentir un prêt ou se porter caution pour garantir un prêt

au profit de

- un membre de l'équipe
- un membre de sa famille immédiate
- le cabinet

de la part du client ≠ une banque	de la part du client = une banque	
Aucune mesure de sauvegarde sauf si le montant du prêt ou de la caution n'est pas significatif pour les deux parties	prêt ou cautionnement est consenti selon des conditions normales	prêt ou cautionnement est consenti selon des conditions anormales
	Pas de menace pesant sur l'indépendance lorsque il est consenti au profit de <ul style="list-style-type: none"> ▪ un membre de l'équipe ▪ ou, un membre de sa famille immédiate 	Aucune mesure de sauvegarde

Consentir un prêt ou se porter caution pour garantir un prêt

au profit du client
de la part de <ul style="list-style-type: none"> ▪ un membre de l'équipe ▪ un membre de sa famille immédiate ▪ le cabinet
Aucune mesure de sauvegarde sauf si le montant du prêt ou caution n'est pas significatif pour les deux parties

Détention d'un compte de dépôt ou de courtage

au profit de <ul style="list-style-type: none"> ▪ un membre de l'équipe ▪ un membre de sa famille immédiate ▪ le cabinet
chez un client établissement légalement habilité
Pas de menace pesant sur l'indépendance

Liens familiaux et liens personnels étroits

le lien familial ou personnel dépend de

- le rôle de la personne objet du lien familial ou personnel étroit dans le client
- la responsabilité de l'autre personne dans l'équipe de mission
- la relation qui existe entre les deux parties

Un lien de famille immédiate est

→ le conjoint ou une personne à charge

Un lien de famille proche est

→ un parent, un frère, une sœur, un enfant

sachant que ce parent, frère, sœur, ou enfant ne doivent pas être des personnes à charges

un lien de famille immédiate entre

<ul style="list-style-type: none"> ▪ un membre de l'équipe ▪ un membre du conseil d'administration ou directeur général chez le client ▪ un salarié chez le client qui a IN sur la préparation des EF objet de la mission
Aucune mesure de sauvegarde

Les relations d'affaires étroites

une relation d'affaire étroite née suite à

- **une relation commerciale (des accords pour combiner la commercialisation des services deux parties)**
- **une détention des intérêts financiers dans une même entité**

▪ le cabinet

▪ le client

▪ l'actionnaire majoritaire du client

▪ un membre du conseil d'administration ou directeur général chez le client

Aucune mesure de sauvegarde

sauf s'il s'agit de

- une relation d'affaire étroite née suite la détention des intérêts financiers dans une même entité
- l'intérêt financier n'est pas significatif pour le cabinet
- la relation d'affaire née est insignifiante pour le cabinet

une relation d'affaire étroite née suite à

une détention de participation dans une même entité à actionnariat concentré (autrement dit le capital est détenu par un nombre réduit d'actionnaires)

▪ un membre de l'équipe

▪ un membre de sa famille immédiate

▪ le cabinet

▪ le client

▪ un membre du conseil d'administration ou directeur général chez le client

Pas de menace sur l'indépendance lorsque

- la **participation commune** ne donne pas le contrôle exclusif aux deux parties
- la participation n'est pas significative pour les deux parties
- la relation d'affaire née est insignifiante pour les deux parties

Quitter le cabinet d'une manière définitive et accepter une fonction chez le client (menace liée à la familiarité)

Un client d'une mission d'assurance qui est cotée

Occupation d'un emploi chez le client

un emploi de

- un membre du conseil d'administration ou directeur général chez le client
- un salarié chez le client qui a IN sur la préparation **des EF objet de la mission d'assurance**

par un ancien

- un membre de l'équipe
- un associé du cabinet

sachant que des relations significatives qui subsistent entre le cabinet et le membre de l'équipe ou l'associé du cabinet

Aucune mesure de sauvegarde

sauf si l'ancien membre de l'équipe ou l'associé du cabinet

- n'as plus droit à aucune somme dues autre que celle déjà prévu avant qu'il quitte sa fonction et que le montant de ces sommes dues n'est pas significatives pour le cabinet
- a cessé en fait et en apparence toute participation dans l'activité du cabinet

Un client d'une mission d'assurance qui n'est pas cotée

Occupation d'un emploi chez le client

un emploi de

- un membre du conseil d'administration ou directeur général chez le client
- un salarié chez le client qui a IN sur la préparation **des EF objet de la mission d'assurance par le cabinet**

par un ancien

- un associé responsable de la mission
- un associé responsable de la revue de contrôle qualité

par

- un ancien dirigeant du cabinet

Aucune mesure de sauvegarde

sauf si après que l'associé a quitté le cabinet le client déjà a publié des états financiers audités qui couvre au moins une période de 12 mois sans que cet associé participe à cet audit

Aucune mesure de sauvegarde

sauf si le dirigeant du cabinet a quitté le cabinet depuis au moins une période de 12 mois

Quitter le cabinet d'une manière temporaire et accepter une mission chez le client (menace liée à l'auto-révision)

Détachement pour exercice d'une mission chez le client

une mission de

- une mission autre qu'assurance
- **ou**, pour une période longue
- **ou**, sous la supervision du cabinet et non client
- **ou**, prendre en charge une responsabilité de gestion

Aucune mesure de sauvegarde

Quitter le client d'une manière définitive et accepter une fonction chez le cabinet (menace liée à la familiarité, et auto-révision)

Occupe d'un emploi chez le cabinet

un emploi de

- une mission qui couvre une période au cours de laquelle il était à sa fonction chez le client

par un ancien

- un membre du conseil d'administration ou directeur général chez le client
- salarié chez le client qui a IN sur la préparation des EF objet de la mission à laquelle il a été affecté

Aucune mesure de sauvegarde

Exercice en même temps chez le cabinet ou le client (menace liée à l'intérêt personnel et auto-révision)

Il y a exercice en même temps

chez le cabinet

- un associé du cabinet
- un personnel du cabinet

chez le client

- un membre du conseil d'administration ou directeur général chez le client

Aucune mesure de sauvegarde

Relation de longue durée membre de l'équipe et client (menace liée à l'intérêt personnel et familiarité)

L'équipe d'une mission d'assurance est composée de

- des associés principaux de la mission
 - l'associé responsable de la mission
 - l'associé responsable de la revue de contrôle qualité de la mission
- les autres membres de l'équipe qui ont été affectés à la mission
- les autres personnes qui peuvent influencer directement le résultat de la mission d'assurance
 - la personne qui assure la supervision de l'associé responsable de la mission (hiérarchiquement supérieur)
 - la personne qui a produit des consultations liées à la mission pour l'équipe de la mission

Un client d'une mission d'assurance qui n'est pas cotée ou qui est coté

un même membre de l'équipe affecté chez un client pour une longue période

L'importance de la menace dépend de plusieurs facteurs

- la période d'affectation
- le rôle dans l'équipe de mission
- nombre du personnel dans le cabinet
- nature de la mission d'assurance
- changement de la direction du client

Les mesures de sauvegardes

- assurer la rotation du personnel du cabinet en tant que membres de la mission
- une revue des travaux faite par ce membre par un professionnel comptable du cabinet et non membre de l'équipe
- une revue de contrôle qualité par un professionnel comptable non du cabinet

Un client d'une mission d'assurance qui est cotée seulement

un même associé principal chez un client pour une longue période

un même **associé principal de la mission**
est affecté chez le même client d'une **mission d'audit**
pour une période égale à 7 ans

cet associé principal a une obligation pendant **au moins 2 années**

- ne pas être un associé principal de la mission
- ne pas produire des consultations pour l'équipe de mission ou le client

Importance des honoraires

Le total des honoraires généré par un client non coté en bourse
 + le total des honoraires généré par le client de la mission d'assurance
 + le total des honoraires généré par les filiales du client de la mission d'assurance
 lorsque le cabinet a déjà effectué des missions pour les filiales du client de la mission d'assurance

Le total des honoraires généré par un client non coté en bourse
 + le total des honoraires généré par le client de la mission d'assurance
 + le total des honoraires généré par toutes les entités liées du client de la mission d'assurance
 lorsque le cabinet a déjà effectué des missions pour les entités liées du client de la mission d'assurance

Un client d'une mission d'assurance qui n'est pas une entité d'intérêt public ou qui une entité d'intérêt public

Le total des honoraires généré par un client (en respectant la définition du client)

- représente large proportion du total des honoraires du cabinet
- **ou**, représente une large proportion du total du chiffre d'affaire géré par un associé du cabinet ou un bureau du cabinet

l'importance de la menace dépend de plusieurs facteurs

- le nombre du personnel dans le cabinet
- la durée d'entrée en activité du cabinet
- l'importance du client pour le cabinet

Les mesures de sauvegardes

- réduire la dépendance envers ce client
- un regroupement des cabinets
- une revue de contrôle qualité par un professionnel comptable non du cabinet

Un client d'une mission d'assurance qui est une entité d'intérêt public seulement

Le total des honoraires généré par un client (le client et ses entités liées)

**> 15% du total des honoraires du cabinet
pour deux années successives**

**dépasse de façon significative
15% du total des honoraires du cabinet**

Le cabinet a une obligation de
 → communiquer cette situation ou PCGE
 → discuter avec les PCGE les MS à mettre en œuvre
 → mettre en œuvre **ces deux mesures de sauvegarde**

- une revue de contrôle qualité par un professionnel comptable non du cabinet **antérieurement** à l'émission de l'**opinion de la 2^{ème} année**
- une revue de contrôle qualité par un professionnel comptable non du cabinet **postérieurement** à l'émission de l'**opinion de la 2^{ème} année** et **antérieurement** à l'émission de l'**opinion de la 3^{ème} année**

Le cabinet a une obligation de
 → mettre en œuvre **les mesures de sauvegarde**

- une revue de contrôle qualité par un professionnel comptable non du cabinet **antérieurement** à l'émission de l'**opinion**
- une revue de contrôle qualité par un professionnel comptable non du cabinet **postérieurement** à l'émission de l'**opinion de**

Honoraires impayés

La totalité ou une partie substantielle des honoraires dus pour l'exercice précédent demeurent impayés après l'émission du rapport de l'exercice en cours

Les mesures de sauvegardes

- une revue des travaux par un personnel du cabinet non membre de l'équipe
- une demande de conseils auprès d'un personnel du cabinet non membre de l'équipe
- exiger le paiement des honoraires dus

Lorsque le cabinet ne réclame pas ses honoraires impayés

il y a une possibilité que

- il y a un prêt consenti par le cabinet au profit du client
- il y a une menace sur le principe de compétences et diligences professionnelles

Les honoraires subordonnés

Les honoraires subordonnés sont

- des honoraires ou un supplément d'honoraire calculé sur la base d'un barème prédéterminé qui est en fonction de
 - le résultat d'un service (travailler le week-end ou exprimer une opinion sans réserves)
 - le résultat d'une transaction (obtention du crédit auprès de la banque)

Les honoraires subordonnés facturés

facturés par le cabinet ou un cabinet membre du réseau

à un client d'une mission d'assurance du cabinet

dans le cadre d'une mission d'assurance	dans le cadre d'une mission autre qu'assurance
Aucune mesure de sauvegarde	<p>Aucune mesure de sauvegarde lorsque</p> <ul style="list-style-type: none">▪ les honoraires sont significatifs pour le cabinet▪ ou, les honoraires subordonnés au titre de mission autre qu'assurance sont calculés sur la base d'un barème prédéterminé mais en fonction d'un service ou transaction qui<ul style="list-style-type: none">◦ constitue une somme significative dans les états financiers◦ dépend d'un jugement objet de la mission d'assurance <p>sinon, il existe toujours une menace à l'indépendance qui dépend de plusieurs facteurs</p> <ul style="list-style-type: none">▪ base de détermination des honoraires subordonnés▪ fourchette des montants des honoraires subordonnés <p>les mesures de sauvegardes</p> <ul style="list-style-type: none">▪ recourir à un professionnel comptable non membre de l'équipe de la mission d'assurance pour effectuer la mission autre qu'assurance objet des honoraires subordonnés▪ une revue des travaux par un personnel du cabinet non membre de l'équipe

Politique de rémunération et d'évaluation (menace liée à l'intérêt personnel)

La rémunération au titre de la mission d'assurance ou l'évaluation

est effectuée en fonction de sa vente de missions autre qu'assurance au client de la mission d'assurance

Aucune mesure de sauvegarde

Cadeaux et hospitalité (menace liée à l'intérêt personnel et à la familiarité)

Acceptation d'un cadeau de la part du client d'une mission d'assurance

par

- un membre de l'équipe
- un membre de sa famille immédiate
- le cabinet

Aucune mesure de sauvegarde

sauf si le cadeau a **une valeur négligeable** et entre dans **le cours normal des affaires**

le client désigne le professionnel en tant que commissaire aux comptes (mission d'assurance) parce qu'il a été impressionné par son travail dans le cadre d'une autre mission

Contentieux en cours ou probable

Il existe une situation de conflit entre

- le dirigeant du client
- le cabinet
- un membre de l'équipe de la mission d'assurance

il y a une menace à l'indépendance qui dépend de

- l'importance du conflit
- le conflit sur les états financiers objet de la mission d'assurance

les mesures de sauvegardes

- exclure le membre de l'équipe objet du conflit
- une revue des travaux par un personnel du cabinet non membre de l'équipe
- sinon, le cabinet a une obligation de démissionner

Propriété du capital d'un cabinet

Le capital du cabinet

qui ne respecte pas les règles fixées par **la réglementation interne en Tunisie**

- 75% du capital détenus par des experts comptables membres de l'OECT
- 25% du capital détenus par des techniciens en comptabilité membres de la CCT

Aucune mesure de sauvegarde

Communication avec les responsables de la gouvernance

L'auditeur ne respecte pas les diligences de la norme ISA 260

il y a une menace sur l'indépendance
et donc l'auditeur doit appliquer l'approche conceptuelle

La durée de la mission d'assurance

Lorsque le professionnel comptable se trouve dans une situation où

il a été **désigné pour une mission d'assurance**

après l'expiration de la période couverte par les états financiers objet de la mission d'assurance

(audit des états financiers de la période 2015 mais il a été désigné en 2016)

le professionnel comptable a une obligation de

→ s'assurer avant d'accepter la mission d'assurance

qu'il respecte les règles d'indépendance (pas de menace sur l'indépendance)

- pendant **la période couverte par les états financiers (même si cette période est avant sa désignation)**
- après la période couverte par les états financiers jusqu'à la date de sa désignation

Lorsque le professionnel comptable se trouve dans une situation où

- il a été **désigné au titre d'une mission d'assurance**

après l'expiration de la période couverte par les états financiers objet de la mission d'assurance

- il a déjà effectué une mission autre qu'assurance pendant la période couverte par les états financiers (autrement dit avant qu'il soit désigné dans une mission d'assurance)

- cette **mission autre qu'assurance aurait été interdite si elle a été effectuée pendant la durée de mission d'assurance**

le professionnel comptable a une obligation de

→ considérer qu'il s'agit d'une menace sur l'indépendance au titre de la mission d'assurance

→ appliquer les mesures de sauvegardes suivantes

- exclure les membres de l'équipe de la mission d'assurance qui ont participé à cette mission autre qu'assurance
- une revue des travaux par un personnel du cabinet non membre de l'équipe des deux missions
- sinon, le cabinet a une obligation de ne pas accepter la mission d'assurance

Fourniture d'un service autre que mission d'assurance

1. le cabinet assume une responsabilité de direction dans le cadre de ce service

Aucune mesure de sauvegarde

2. le cabinet assume une responsabilité de gestion dans le cadre de ce service

a. liée aux états financiers objet de la mission d'assurance

Menace à l'indépendance

b. non liée aux états financiers objet de la mission d'assurance

Pas de menace à l'indépendance

Préparation des documents comptables qui constitue un travail routinier ou mécanique (y compris la préparation des états financiers à partir de la balance)

Exemples de préparation de documents comptables qui constitue un travail routinier

- l'établissement de la paie sur la base des informations fournies par le client
- l'enregistrement d'une transaction que le client a déjà approuvé le traitement comptable
- la préparation des états financiers à partir de la balance préparée par le client

1. client une entité non d'intérêt public

Menace à l'indépendance

2. client une entité d'intérêt public

a. fournit au client de la mission d'assurance

Aucune mesure de sauvegarde sauf en situation d'urgence

a. fournit à une division ou entité liée du client de la mission d'assurance

Menace à l'indépendance

Evaluation qui a une incidence sur les états financiers objet de la mission d'assurance

A. qui a une incidence mais non significative sur les états financiers objet de la mission d'assurance

Menace à l'indépendance

B. qui a une incidence significative sur les états financiers objet de la mission d'assurance

1. client une entité non d'intérêt public

a. l'évaluation implique un degré élevé de subjectivité

Aucune mesure de sauvegarde

b. l'évaluation implique un degré faible de subjectivité

Menace à l'indépendance

2. client une entité d'intérêt public

Aucune mesure de sauvegarde

Préparation des déclarations fiscales

1. direction assume la responsabilité de ces déclarations fiscales

Pas de menace sur l'indépendance

2. la direction n'assume pas la responsabilité de ces déclarations fiscale

Menace à l'indépendance

Calcul d'actif ou passif d'impôt courant ou différé pour la préparation d'une écriture comptable qui a une incidence significative dans les états financiers objet de la mission d'assurance

1. client une entité non d'intérêt public

Menace à l'indépendance

2. client une entité d'intérêt public

Aucune mesure de sauvegarde

Mission de conseil fiscal

1. pas sur un sujet sur un sujet qui va être reflété dans les états financiers objet de la mission d'assurance

Pas de menace sur l'indépendance

2. sur un sujet qui va être reflété dans les états financiers objet de la mission d'assurance

Il y a une menace sur l'indépendance

3. l'efficacité du conseil fiscal dépend d'un traitement comptable dans les états financiers sachant que

- **l'équipe de la mission d'assurance ont un doute raisonnable sur le caractère approprié de ce traitement comptable**
- **et, le résultat de ce conseil aura une incidence significative sur les états financiers**

Aucune mesure de sauvegarde

Mission d'assistance dans la résolution de litige fiscale

1. le professionnel comptable devient le conseiller permanent du client en matière fiscale

- **une réponse à des demandes de renseignements envoyées par le client**
- **une analyse des questions fiscales demandées par le client**

Pas de menace sur l'indépendance

2. le professionnel comptable représente le client devant le tribunal et que les montants impliqués sont significatives pour les états financiers

Aucune mesure de sauvegarde

3. toute autre forme mission d'assistance

Menace sur l'indépendance

Mission de service d'audit interne

1. le cabinet n'assume pas une responsabilité de gestion dans le service d'audit interne

a. le résultat de ce service d'audit interne n'est pas utilisé pour la mission d'assurance

Pas de mande sur l'indépendance

b. le résultat de ce service d'audit interne est utilisé pour la mission d'assurance

Menace à l'indépendance

2. le cabinet assume une responsabilité de gestion dans le service d'audit interne

Aucune mesure de sauvegarde

Cas particulier pour le client EIP

Un service d'audit interne qui concerne

- une QP significative du contrôle interne du client
- ou, un montant significatif pour les états financiers objet de la mission d'assurance

Aucune mesure de sauvegarde

Conception et mise en place d'un système d'information

1. le système d'information

- *constitue une partie significative du contrôle interne*
- ou, *fournit des informations financières significatives pour les états financiers objet de la mission d'assurance*

Menace à l'indépendance

s'il s'agit d'un client entité d'intérêt public : Aucune mesure de sauvegarde

2. le système d'information

- *ne constitue pas une partie significative du contrôle interne*
- et, *ne fournit pas des informations financières significatives pour les états financiers objet de la mission d'assurance*

a. le cabinet assume une responsabilité de gestion

Menace à l'indépendance

b. le cabinet n'assume pas une responsabilité de gestion

Pas de mande sur l'indépendance