

GUIDE PRATIQUE D'APPLICATION DES NORMES PROFESSIONNELLES

ESPACE OHADA

Tome 2. Autres interventions des professionnels d'expertise comptable

NOTE DE LECTURE

- **Présentation du Guide**

Le tome 2 du Guide d'application des normes professionnelles présente les **diligences requises par les normes internationales autres que l'audit** publiées par l'IAASB (*International Auditing and Assurance Standard Board*) ainsi que des commentaires pour aider à leur mise en œuvre opérationnelle et des outils pratiques pour les appliquer. Pour mémoire, ces diligences requises sont formulées explicitement dans les normes internationales avec l'emploi de l'expression « le professionnel doit » (réaliser les procédures requises).

Ce guide reprend les diligences requises par les normes (« requirements ») et ne se substitue pas à la lecture intégrale des normes. Le professionnel de l'expertise comptable doit prendre connaissance de l'intégralité du texte d'une Norme internationale, y compris de ses modalités d'application et autres commentaires, pour comprendre les objectifs et pour appliquer correctement les diligences requises. Le présent Guide reprend l'intégralité des diligences requises par les normes internationales mais, par simplification, ne reprend pas l'intégralité des modalités d'application figurant dans les normes internationales.

Certaines normes internationales n'ont pas été « clarifiées » par l'IAASB et dans ce cas l'ensemble de la norme a été reprise dans le Guide (et non pas seulement les diligences requises).

Ce guide présente également les exigences complémentaires et modalités d'applications issues de l'**Acte Uniforme de l'OHADA révisé relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique** (ci-après « l'Acte Uniforme OHADA »).

Le Guide contient des outils pratiques de mise en œuvre des normes (questionnaires) et des exemples de communication et de rapports adaptés au contexte de l'espace OHADA.

- **Sources**

- **Traduction**

Le Guide a été élaboré, comme présenté dans le Rapport d'évaluation en présentant les exigences des normes internationales traduites en français à partir de la traduction française établie par la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC), le Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables (CSOEC) et l'Institut des Réviseurs d'Entreprise belge (IRE-IBRE) des normes applicables en 2009. Seule une traduction de la norme ISRE 2410 a été effectuée dans ce contexte.

Pour les autres normes, une traduction libre a été réalisée en retenant les mêmes conventions de traduction que la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC), le Conseil

Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables (CSOEC) et l'Institut des Réviseurs d'Entreprise belge (IRE-IBRE).

Points à suivre

- Il conviendra de mettre à jour, dans une version successive du Guide, la version de la traduction avec celle qui sera publiée, le cas échéant, par la CNCC, le CSOEC et l'IRE-IBRE, afin de faciliter la mise à jour ultérieure du Guide et d'éviter des éventuelles différences de terminologie.
- **Comme évoqué dans le Rapport d'évaluation, il convient que le Secrétariat Permanent de l'OHADA obtienne de l'IFAC l'autorisation de reproduire la traduction de la norme ISRE 2410 et les traductions libres, selon le protocole de copyright de l'IFAC.**

○ **Outils**

Certains outils figurant dans ce Guide ont été développés spécifiquement pour les besoins du Guide. D'autres outils figurant dans le Guide ont été adaptés au contexte de l'OHADA et des normes internationales à partir d'outils figurant notamment dans les Guides publiés par le Small and Medium Practice Committee de l'IFAC (missions d'examen limité et de compilation).

• **Mises à jour de normes**

Il existe un projet de révision de la norme ISRS 4400 mais qui ne devrait pas être publiée et entrer en vigueur avant plusieurs années. Le contenu du guide sur le fond est donc stabilisé pour plusieurs années.

• **Nécessité d'organiser un atelier pour définir un format de rapport d'examen limité du tableau d'activité et de résultat semestriel pertinent pour l'ensemble de l'espace OHADA**

- **Contexte de la mission**

L'Attestation du commissaire aux comptes est établie en application des dispositions des articles 849 à 851 de l'Acte uniforme de l'OHADA.

- **Norme de travail**

Aucune norme ne prévoit la démarche du commissaire aux comptes dans le contexte de l'OHADA. Cependant, il est d'usage de se référer à la norme ISRE 2410 Examen limité d'informations financières intermédiaires effectué par l'auditeur indépendant de l'entité dont l'objet est de définir des procédures et des principes fondamentaux et de préciser leurs modalités d'application concernant la responsabilité professionnelle de l'auditeur lorsqu'il entreprend une mission d'examen limité d'informations financières intermédiaires pour un client d'audit, ainsi que la forme et le contenu du rapport.

En application de la norme ISRE 2410 et pour aboutir à l'attestation du commissaire aux comptes sur la sincérité des informations données, le commissaire aux comptes doit conduire un examen limitée sur des comptes intermédiaires.

Nous avons noté des divergences de pratique entre les auditeurs dans les différents pays de l'espace OHADA, en particulier dans la zone UEMOA, sur le contenu de l'Attestation du commissaire aux comptes.

Nous proposons d'évoquer ces questions lors d'un atelier dédié :

Dans la zone UEMOA, il convient de noter les éléments suivants:

- **Circulaire n°004-2010 relative aux formats de présentation des informations diffusées par les émetteurs et les investisseurs sur le marché financier régional de l'UMOA:**

Le Conseil Régional de l'Épargne Publique et des Marchés Financiers (CREPMF) de l'Union Economique et Monétaire Ouest-Africain (UEMOA) a émis le 20 avril 2010 la Circulaire n°004-2010 relative aux formats de présentation des informations diffusées par les émetteurs et les investisseurs sur le marché financier régional de l'UMOA (ci-après désigné par « Circulaire »).

L'annexe 1.2 de cette Circulaire définit le format du tableau et rapport d'activités semestriel à présenter par les émetteurs et les investisseurs sur le marché financier régional de l'UMOA. Les informations requises par cette Circulaire sont :

- Chiffre d'affaires ;
- Résultat d'exploitation ;
- Résultat financier ;
- Résultat des Activités Ordinaires ;
- Impôts sur le résultat ;
- Résultat net.

Pour rappel, l'article 850 de l'Acte uniforme de l'OHADA précise les agrégats comptables suivant à faire figurer dans le tableau d'activité et de résultat semestriel :

- Chiffre d'affaires net et ;
- Résultat des activités ordinaires avant impôt.

Par ailleurs, l'Acte uniforme de l'OHADA portant harmonisation des comptabilités des entreprises et le système comptable de l'OHADA (SYSCOHADA) ne prévoient pas de règles de détermination de l'impôt en période intermédiaire.

Les problématiques qu'il convient d'analyser et de résoudre avant de proposer un exemple d'Attestation du commissaire aux comptes sont entre autres les suivantes :

- Quelle est la portée juridique de la circulaire en termes d'obligations des commissaires aux comptes en plus de l'Acte uniforme de l'OHADA ? Le commissaire aux comptes est-il tenu par les dispositions de la Circulaire ?
- Le format prescrit par la Circulaire est-il compatible avec les dispositions de l'Acte uniforme de l'OHADA
- Double-emploi ou obligation distincte de l'article 849 de l'Acte uniforme de l'OHADA à la charge du commissaire aux comptes ?
- « Résultat net » comparé au « Résultat courant avant impôt » : quelles sont les règles d'évaluation de l'impôt à appliquer dans le tableau d'activité semestriel ?
- Le tableau d'activité et de résultat semestriel préparé suivant le format prescrit par la Circulaire est-il conforme aux dispositions de l'Acte uniforme de l'OHADA ?
- Le commissaire aux comptes peut-il faire référence à l'Acte uniforme de l'OHADA dans son attestation si le tableau d'activité et de résultat semestriel est établi conformément au format prescrit par la Circulaire ?
- Le tableau d'activité et de résultat semestriel préparé suivant le format prescrit par la Circulaire est-il conforme aux dispositions de l'Acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises ;
- Le commissaire aux comptes peut-il attester la sincérité du tableau d'activité et de résultat semestriel en application des dispositions du SYSCOHADA ?

Solution retenue par l'Atelier de Ouagadougou

Les participants à l'Atelier de Ouagadougou ont décidé que l'utilisation du format prescrit par la Circulaire est conforme aux dispositions de l'Acte uniforme de l'OHADA relatif au droit comptable.



Abidjan le 26 octobre 2016

Ernst & Young S.A.

Jean-François Albrecht
Expert-Comptable Diplômé
Associé