
**NORME INTERNATIONALE D'AUDIT
ISA 210**

**Accord sur les termes et conditions
d'une mission d'audit**

This International Standard on Auditing (ISA) 210, “Agreeing the Terms of Audit Engagements”, published by the International Auditing and Assurance Standards Board of the International Federation of Accountants (IFAC) in April 2009 in the English language, has been translated into French by The Canadian Institute of Chartered Accountants / L’Institut Canadien des Comptables Agréés (CICA / ICCA) in May 2009, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the International Standards on Auditing (ISAs) and International Standard on quality Control (ISQC) 1 was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with the IFAC Policy Statement – Policy for Translating and Reproducing Standards. The approved text of all International Standards on Auditing (ISAs) and of International Standard on quality Control (ISQC) 1 is that published by IFAC in the English language. Copyright 2009 IFAC.

La présente Norme internationale d’audit (ISA) 210, «Accord sur les termes et conditions d’une mission d’audit», publiée en anglais par l’International Federation of Accountants (IFAC) en avril 2009, a été traduite en français par l’Institut Canadien des Comptables Agréés (ICCA) / The Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA) en mai 2009, et est reproduite avec la permission de l’IFAC. Le processus suivi pour la traduction des Normes internationales d’audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 a été examiné par l’IFAC et la traduction a été effectuée conformément au Policy Statement de l’IFAC – Policy for Translating and Reproducing Standards. La version approuvée de toutes les Normes internationales d’audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 est celle qui est publiée en langue anglaise par l’IFAC. © 2009 IFAC

Texte anglais de International Standard on Auditing (ISA) 210, “Agreeing the Terms of Audit Engagements” © 2009 par l’International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Texte français de Norme internationale d’audit (ISA) 210, «Accord sur les termes et conditions d’une mission d’audit» © 2009 par l’International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : International Standard on Auditing (ISA) 210, “Agreeing the Terms of Audit Engagements.” Numéro ISBN : 978-1-934779-99-6.

Accord sur les termes et conditions d'une mission d'audit

(En vigueur pour les audits d'états financiers des périodes ouvertes à compter
du 15 décembre 2009)

TABLE DES MATIÈRES	Paragraphe
Introduction	
Champ d'application de la présente norme ISA	1
Date d'entrée en vigueur	2
Objectif	3
Définitions	4-5
Exigences	
Conditions préalables à la réalisation d'un audit	6-8
Accord sur les termes et conditions de la mission d'audit	9-12
Audits récurrents	13
Acceptation d'une modification des termes et conditions de la mission d'audit	14-17
Autres questions à considérer pour l'acceptation d'une mission	18-21
Modalités d'application et autres commentaires explicatifs	
Champ d'application	A1
Conditions préalables à la réalisation d'une mission d'audit	A2-A20
Accord sur les termes et conditions de la mission d'audit	A21-A27
Audits récurrents	A28
Acceptation d'une modification des termes et conditions de la mission d'audit	A29-A33
Autres questions à considérer pour l'acceptation d'une mission	A34-A37
Annexe 1 : Exemple de lettre de mission d'audit	
Annexe 2 : Détermination du caractère acceptable ou non du référentiel d'information financière à usage général	

La Norme internationale d'audit (ISA) 210, «Accord sur les termes et conditions d'une mission d'audit», doit être lue conjointement avec la norme ISA 200, «Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit».

Introduction

Champ d'application de la présente norme ISA

1. La présente norme internationale d'audit (ISA) traite des responsabilités de l'auditeur en ce qui concerne l'obtention de l'accord de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance sur les termes et conditions de la mission d'audit. Ces responsabilités comprennent celle de s'assurer que sont réunies certaines conditions préalables à la réalisation d'un audit, dont la responsabilité incombe à la direction et, le cas échéant, aux responsables de la gouvernance. La norme ISA 220¹ traite des aspects de l'acceptation d'une mission qui sont du ressort de l'auditeur. (Réf. : par. A1)

Date d'entrée en vigueur

2. La présente norme ISA s'applique aux audits d'états financiers des périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009.

Objectif

3. L'objectif de l'auditeur est de n'accepter ou de ne reconduire une mission d'audit que lorsque les modalités selon lesquelles elle sera réalisée ont été convenues, ce qui implique :
 - a) d'avoir établi si les conditions préalables à la réalisation d'un audit sont réunies;
 - b) d'avoir obtenu confirmation qu'il existe, entre l'auditeur et la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance, un commun accord sur les termes et conditions de la mission d'audit.

Définitions

4. Dans les normes ISA, on entend par :

«conditions préalables à la réalisation d'un audit», l'utilisation par la direction d'un référentiel d'information financière acceptable aux fins de la préparation des états financiers et l'accord de la direction et, le cas échéant, des responsables de la gouvernance sur le postulat de départ pour la réalisation d'un audit².
5. Dans la présente norme ISA, l'expression «la direction» doit s'interpréter ci-après comme englobant «la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance».

Exigences

Conditions préalables à la réalisation d'un audit

6. Pour établir si les conditions préalables à la réalisation d'un audit sont réunies, l'auditeur doit :
 - a) déterminer si le référentiel d'information financière à appliquer aux fins de la préparation des états financiers est acceptable; (Réf. : par. A2 à A10)

¹ Norme ISA 220, «Contrôle qualité d'un audit d'états financiers».

² Norme ISA 200, «Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit», paragraphe 13.

- b) obtenir, de la part de la direction, confirmation qu'elle reconnaît et comprend les responsabilités qui lui incombent, à savoir : (Réf. : par. A11 à A14, A20)
 - i) la responsabilité de préparer les états financiers conformément au référentiel d'information financière applicable, ce qui implique, le cas échéant, leur présentation fidèle, (Réf. : par. A15)
 - ii) la responsabilité du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers qui soient exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, (Réf. : par. A16 à A19)
 - iii) la responsabilité de fournir à l'auditeur :
 - a. un accès à toutes les informations dont elle a connaissance et qui sont pertinentes pour la préparation des états financiers, notamment les documents comptables, les pièces justificatives et d'autres éléments d'information,
 - b. les informations additionnelles que l'auditeur peut lui demander aux fins de l'audit,
 - c. un accès sans restriction aux personnes, au sein de l'entité, auprès de qui il faut, selon l'auditeur, obtenir des éléments probants.

Limitation de l'étendue des travaux avant l'acceptation de la mission d'audit

7. Si la direction ou les responsables de la gouvernance imposent, dans les termes et conditions d'une mission d'audit envisagée, une limitation de l'étendue des travaux qui soit de nature à amener l'auditeur à conclure qu'il lui sera impossible d'exprimer une opinion sur les états financiers, il ne doit pas accepter cette mission limitée en tant que mission d'audit, à moins que les textes légaux ou réglementaires ne l'y obligent.

Autres facteurs influant sur l'acceptation de la mission d'audit

8. Si les conditions préalables à la réalisation d'un audit ne sont pas réunies, l'auditeur doit s'en entretenir avec la direction. À moins que les textes légaux ou réglementaires ne l'y obligent, l'auditeur ne doit pas accepter la mission d'audit envisagée dans l'un ou l'autre des cas suivants :
- a) il estime que le référentiel d'information financière à utiliser aux fins de la préparation des états financiers est inacceptable, sous réserve de la situation définie au paragraphe 19;
 - b) il n'a pas pu obtenir la confirmation mentionnée à l'alinéa 6 b).

Accord sur les termes et conditions de la mission d'audit

9. L'auditeur doit convenir des termes et conditions de la mission d'audit avec la direction ou les responsables de la gouvernance, selon le cas. (Réf. : par. A21)
10. Sous réserve du paragraphe 11, les termes et conditions convenus pour la mission d'audit doivent être consignés dans une lettre de mission ou dans un autre type d'accord écrit établi sous une forme appropriée, et doivent préciser : (Réf. : par. A22 à A25)
- a) l'objectif et l'étendue de l'audit des états financiers;

- b) les responsabilités de l'auditeur;
 - c) les responsabilités de la direction;
 - d) le référentiel d'information financière applicable qui servira à la préparation des états financiers;
 - e) la forme et le contenu prévus des rapports qui seront délivrés par l'auditeur et le fait que, dans certaines circonstances, la forme et le contenu d'un rapport puissent différer de ceux qui étaient prévus.
11. Lorsque des textes légaux ou réglementaires prescrivent avec suffisamment de précision les termes et conditions de la mission dont il est question au paragraphe 10, l'auditeur n'a pas à les consigner dans un accord écrit, du moment qu'il précise que ces textes légaux s'appliquent et que la direction reconnaît et comprend les responsabilités qui lui incombent, décrites à l'alinéa 6 b). (Réf. : par. A22, A26 et A27)
12. Lorsque des textes légaux ou réglementaires imposent à la direction des responsabilités semblables à celles décrites à l'alinéa 6 b), l'auditeur peut déterminer que ces textes définissent des responsabilités qu'il juge équivalentes à celles décrites à cet alinéa. Dans le cas où il considère que ces responsabilités sont équivalentes, l'auditeur peut utiliser le libellé des textes légaux ou réglementaires dans l'accord écrit. Lorsqu'une responsabilité n'a pas son équivalent dans les textes légaux ou réglementaires, l'auditeur doit utiliser la description de l'alinéa 6 b) dans l'accord écrit. (Réf. : par. A26)

Audits récurrents

13. Dans le cas d'audits récurrents, l'auditeur doit apprécier si les circonstances exigent une révision des termes et conditions de la mission et s'il est nécessaire de rappeler à l'entité les termes et conditions déjà convenus. (Réf. : par. A28)

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

14. L'auditeur ne doit pas accepter une modification des termes et conditions de la mission d'audit en l'absence de justification valable. (Réf. : par. A29 à A31)
15. L'auditeur qui, avant l'achèvement de la mission d'audit, se voit demander de changer la mission d'audit pour une mission aboutissant à l'expression d'un niveau d'assurance moins élevé doit déterminer s'il existe une justification valable pour le faire. (Réf. : par. A32 et A33)
16. Si les termes et conditions de la mission d'audit sont modifiés, l'auditeur et la direction doivent s'entendre sur les nouveaux termes et conditions de la mission et les consigner dans une lettre de mission ou dans un autre type d'accord écrit établi sous une forme appropriée.
17. Si l'auditeur ne peut accepter de modifier les termes et conditions de la mission d'audit et n'est pas autorisé par la direction à poursuivre la mission initialement prévue, il doit :
- a) démissionner, lorsqu'il lui est possible de démissionner selon les textes légaux ou réglementaires applicables;

- b) déterminer s'il est soumis à une quelconque obligation, contractuelle ou autre, de signaler la situation à d'autres parties, par exemple aux responsables de la gouvernance, aux actionnaires ou aux autorités de réglementation.

Autres questions à considérer pour l'acceptation d'une mission

Normes d'information financière complétées par des textes légaux ou réglementaires

18. Lorsque des textes légaux ou réglementaires prescrivent des exigences qui s'ajoutent aux normes d'information financière établies par un organisme de normalisation autorisé ou reconnu, l'auditeur doit déterminer s'il y a des conflits entre les normes d'information financière et les exigences supplémentaires. Si c'est le cas, l'auditeur doit s'entretenir avec la direction de la nature des exigences supplémentaires et déterminer avec elle d'un commun accord s'il est possible :
- a) soit de satisfaire aux exigences supplémentaires par la communication d'informations supplémentaires dans les états financiers;
 - b) soit de modifier en conséquence la description du référentiel d'information financière applicable dans les états financiers.

Si aucune de ces deux mesures n'est possible, l'auditeur doit déterminer s'il lui faut exprimer une opinion modifiée conformément à la norme ISA 705³ (Réf. : par. A34)

Référentiel d'information financière prescrit par des textes légaux ou réglementaires : autres questions influant sur l'acceptation

19. S'il estime que le référentiel d'information financière prescrit par des textes légaux ou réglementaires serait inacceptable s'il n'était pas ainsi prescrit, l'auditeur ne doit accepter la mission d'audit que lorsque les conditions suivantes sont réunies : (Réf. : par. A35)
- a) la direction accepte de fournir dans les états financiers les informations supplémentaires nécessaires pour éviter que les états financiers soient trompeurs;
 - b) il est stipulé dans les termes et conditions de la mission d'audit que :
 - i) le rapport de l'auditeur sur les états financiers comportera, conformément à la norme ISA 706⁴, un paragraphe d'observations afin d'attirer l'attention des utilisateurs sur les informations supplémentaires,
 - ii) à moins que des textes légaux ou réglementaires n'obligent l'auditeur à exprimer son opinion sur les états financiers en utilisant l'expression «donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle^a»

³ Norme ISA 705, «Expression d'une opinion modifiée dans le rapport de l'auditeur indépendant».

⁴ Norme ISA 706, «Paragraphe d'observations et paragraphes sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant».

^a Note du traducteur – L'expression «donnent [...] une image fidèle» a été utilisée pour traduire à la fois les expressions «present fairly» et «give a true and fair view», qui, selon le paragraphe 35 de la version anglaise de la norme ISA 700, sont considérées comme étant équivalentes.

conformément au référentiel d'information financière applicable, il n'aura pas recours à cette expression dans son opinion sur les états financiers.

20. Si des textes légaux ou réglementaires l'obligent à entreprendre la mission d'audit alors que les conditions énumérées au paragraphe 19 ne sont pas réunies, l'auditeur doit :
- a) évaluer l'incidence, sur son rapport, de la nature trompeuse des états financiers;
 - b) traiter du problème de manière appropriée dans les termes et conditions de la mission d'audit.

Rapport de l'auditeur prescrit par des textes légaux ou réglementaires

21. Dans certains cas, des textes légaux ou réglementaires prescrivent, pour le rapport de l'auditeur, une présentation ou un libellé dont la forme ou les termes s'écartent considérablement des exigences des normes ISA. L'auditeur doit alors évaluer :
- a) s'il y a un risque que les utilisateurs se méprennent sur l'assurance que procure l'audit des états financiers et, dans l'affirmative,
 - b) s'il est possible de réduire les risques de méprise en fournissant des explications supplémentaires dans le rapport de l'auditeur⁵.

Si l'auditeur conclut que l'ajout d'explications dans son rapport ne peut réduire les risques de méprise, il ne doit pas accepter la mission d'audit, à moins que des textes légaux ou réglementaires ne l'y obligent. Dans ce cas, puisqu'un audit réalisé conformément à ces textes légaux ou réglementaires n'est pas conforme aux normes ISA, l'auditeur ne doit pas mentionner dans son rapport que l'audit a été effectué conformément aux normes ISA⁶. (Réf. : par. A36 et A37)

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Champ d'application (Réf. : par. 1)

- A1. Un professionnel en exercice ne peut accepter une mission d'assurance, y compris une mission d'audit, que s'il considère que les règles de déontologie applicables, par exemple en matière d'indépendance et de compétence professionnelle, seront respectées et que la mission présente certaines caractéristiques⁷. Les responsabilités de l'auditeur concernant les règles de déontologie dans le contexte de l'acceptation d'une mission d'audit, pour autant qu'elles soient du ressort de l'auditeur, sont traitées dans la norme ISA 220⁸. La présente norme ISA traite des questions (ou conditions préalables) qui sont du ressort de l'entité et qui nécessitent un accord entre l'auditeur et la direction de l'entité.

⁵ Norme ISA 706.

⁶ Voir aussi le paragraphe 43 de la norme ISA 700, «Opinion et rapport sur des états financiers».

⁷ Cadre conceptuel international des missions d'assurance, paragraphe 17.

⁸ Norme ISA 220, paragraphes 9 à 11.

Conditions préalables à la réalisation d'une mission d'audit

Le référentiel d'information financière (Réf. : alinéa 6 a))

- A2. L'une des conditions pour l'acceptation d'une mission d'assurance est que les critères dont il est question dans la définition de mission d'assurance soient appropriés et que les utilisateurs visés puissent y avoir accès⁹. Les critères sont les points de référence utilisés pour évaluer ou mesurer l'objet considéré et comprennent, lorsque cela est pertinent, des points de référence en matière de présentation et d'informations à fournir. Des critères appropriés permettent d'aboutir à des évaluations ou à des mesures raisonnablement cohérentes d'un objet dans le contexte où intervient le jugement professionnel. Aux fins des normes ISA, le référentiel d'information financière applicable fournit les critères dont se sert l'auditeur pour auditer les états financiers et, le cas échéant, évaluer la fidélité de leur présentation.
- A3. En l'absence de référentiel d'information financière acceptable, la direction ne dispose pas d'une base appropriée pour la préparation des états financiers et l'auditeur ne dispose pas de critères appropriés pour auditer les états financiers. Bien souvent, l'auditeur peut présumer, comme l'expliquent les paragraphes A8 et A9, que le référentiel d'information financière applicable est acceptable.

Détermination du caractère acceptable du référentiel d'information financière

- A4. Les facteurs suivants sont utiles à l'auditeur pour déterminer si un référentiel d'information financière est acceptable aux fins de la préparation des états financiers :
- la nature de l'entité (par exemple, s'il s'agit d'une entreprise commerciale, d'une entité du secteur public ou d'un organisme sans but lucratif);
 - l'usage prévu pour les états financiers (par exemple, s'ils sont préparés pour répondre aux besoins communs d'information financière d'un large éventail d'utilisateurs ou aux besoins d'information financière d'utilisateurs particuliers);
 - la nature des états financiers (par exemple, s'il s'agit d'un jeu complet d'états financiers ou d'un seul état financier);
 - le fait que des textes légaux ou réglementaires prescrivent ou non le référentiel d'information financière applicable.
- A5. Beaucoup d'utilisateurs ne sont pas en situation d'exiger des états financiers adaptés à leurs besoins d'information particuliers. Bien qu'il ne soit pas possible de répondre à tous les besoins d'information d'utilisateurs précis, certains besoins en matière d'information financière sont communs à un large éventail d'utilisateurs. Les états financiers établis selon un référentiel d'information financière conçu pour répondre aux besoins communs d'information financière d'un large éventail d'utilisateurs sont appelés «états financiers à usage général».
- A6. Dans certains cas, les états financiers seront établis selon un référentiel d'information financière conçu pour répondre aux besoins d'information financière d'utilisateurs précis. Ces états financiers sont appelés «états financiers

⁹ Cadre conceptuel international des missions d'assurance, sous-alinéa 17 b)ii).

à usage particulier». Les besoins d'information financière des utilisateurs visés détermineront le référentiel d'information financière applicable dans ces situations. La question du caractère acceptable des référentiels d'information financière conçus pour répondre aux besoins d'information financière d'utilisateurs particuliers est traitée dans la norme ISA 800¹⁰.

- A7. Il peut arriver, une fois la mission d'audit acceptée, que l'on constate que le référentiel d'information financière applicable comporte des déficiences indiquant qu'il n'est pas acceptable. Dans le cas où l'utilisation de ce référentiel est prescrite par des textes légaux ou réglementaires, les exigences des paragraphes 19 et 20 s'appliquent. Dans le cas où l'utilisation du référentiel n'est pas prescrite par des textes légaux ou réglementaires, la direction peut décider d'adopter un autre référentiel qui est acceptable. Si la direction décide de procéder ainsi, les termes et conditions de la mission d'audit convenus initialement ne seront plus pertinents, et il faudra donc, comme l'exige le paragraphe 16, s'entendre sur de nouveaux termes et conditions qui reflètent le changement de référentiel.

Référentiels à usage général

- A8. À l'heure actuelle, il n'existe pas de points de référence objectifs et faisant autorité qui soient généralement reconnus à l'échelle internationale pour juger du caractère acceptable d'un référentiel à usage général. En l'absence de tels critères, les normes d'information financière établies par les organismes autorisés ou reconnus pour ce qui concerne l'adoption de normes destinées à être appliquées par certains types d'entités sont présumées acceptables aux fins de la préparation des états financiers à usage général de ces entités, pour autant que les organismes en question suivent une procédure établie et transparente comprenant des délibérations et la prise en compte des points de vue d'un large éventail de parties prenantes. Voici des exemples de telles normes d'information financière :

- les Normes internationales d'information financière (IFRS) établies par l'International Accounting Standards Board (IASB);
- les normes comptables internationales du secteur public (IPSAS) établies par le Conseil des normes comptables internationales du secteur public (IPSASB);
- les principes comptables établis par un organisme de normalisation autorisé ou reconnu dans un pays particulier, pour autant que l'organisme suive une procédure établie et transparente comprenant des délibérations et la prise en compte des points de vue d'un large éventail de parties prenantes.

Ces normes d'information financière sont souvent désignées à titre de référentiel d'information financière applicable dans les textes légaux ou réglementaires qui régissent la préparation des états financiers à usage général.

Référentiels d'information financière prescrits par des textes légaux ou réglementaires

- A9. Conformément à l'alinéa 6 a), l'auditeur est tenu de déterminer si le référentiel d'information financière à appliquer aux fins de la préparation des états financiers est acceptable. Il se peut que, dans certains pays, des textes légaux ou

¹⁰ Norme ISA 800, «Audits d'états financiers préparés conformément à des référentiels à usage particulier — Considérations particulières», paragraphe 8.

réglementaires prescrivent le référentiel d'information financière à appliquer aux fins de la préparation des états financiers à usage général pour certains types d'entités. En l'absence d'indication contraire, il est présumé qu'un tel référentiel d'information financière est acceptable aux fins de la préparation des états financiers à usage général de ces entités. Dans les cas où le référentiel n'est pas considéré comme acceptable, les paragraphes 19 et 20 s'appliquent.

Pays n'ayant pas d'organisme de normalisation ni de référentiel d'information financière prescrit

A10. Lorsqu'une entité est immatriculée ou exerce ses activités dans un pays où il n'y a pas d'organisme de normalisation autorisé ou reconnu ni de référentiel d'information financière prescrit par des textes légaux ou réglementaires, c'est la direction qui décide du référentiel d'information financière à appliquer pour la préparation des états financiers. Des indications sur la détermination du caractère acceptable d'un référentiel d'information financière en pareilles circonstances se trouvent à l'Annexe 2.

Accord sur les responsabilités de la direction (Réf. : alinéa 6 b))

A11. La réalisation d'un audit conforme aux normes ISA repose sur le postulat de départ voulant que la direction ait reconnu et comprenne les responsabilités qui lui incombent, décrites à l'alinéa 6 b)¹¹. Il peut y avoir des pays où ces responsabilités sont définies dans des textes légaux ou réglementaires, et d'autres où elles sont peu ou pas définies dans de tels textes. Les normes ISA ne peuvent en aucun cas avoir préséance sur les textes légaux ou réglementaires en la matière. Toutefois, le principe de l'indépendance de l'audit exige que le rôle de l'auditeur soit incompatible avec la responsabilité de la préparation des états financiers ou la responsabilité du contrôle interne de l'entité relatif à l'information financière, et que l'auditeur puisse raisonnablement s'attendre à obtenir les informations nécessaires à la réalisation de l'audit, dans la mesure où la direction a la capacité de fournir ou d'obtenir ces informations. Le postulat de départ est donc fondamental à la réalisation d'un audit indépendant. Afin d'éviter tout malentendu, il est demandé à la direction, lors de la conclusion d'un accord écrit sur les termes et conditions de la mission d'audit de la manière décrite aux paragraphes 9 à 12, de confirmer qu'elle reconnaît et comprend les responsabilités qui lui incombent.

A12. Le partage des responsabilités en matière d'information financière entre la direction et les responsables de la gouvernance varie en fonction des ressources et de la structure de l'entité, des textes légaux ou réglementaires pertinents et des rôles respectifs de la direction et des responsables de la gouvernance au sein de l'entité. Dans la plupart des cas, la direction est responsable de l'exécution tandis que les responsables de la gouvernance exercent une surveillance sur la direction. Dans certaines entités, les responsables de la gouvernance ont ou assument la responsabilité de l'approbation des états financiers ou du suivi du contrôle interne de l'entité relatif à l'information financière. Dans les entités de grande taille ou faisant appel public à l'épargne, certaines responsabilités de surveillance peuvent

¹¹ Norme ISA 200, paragraphe A2.

- être confiées à un sous-groupe des responsables de la gouvernance, tel qu'un comité d'audit.
- A13. La norme ISA 580 exige que l'auditeur demande à la direction de lui fournir des déclarations écrites affirmant qu'elle s'est acquittée de certaines de ses responsabilités¹². Il peut dès lors être approprié pour l'auditeur d'aviser la direction qu'il s'attend à recevoir d'elle de telles déclarations écrites, de même que d'autres déclarations écrites exigées par d'autres normes ISA et, lorsque nécessaire, des déclarations écrites pour étayer d'autres éléments probants pertinents par rapport aux états financiers ou à une ou plusieurs assertions spécifiques contenues dans les états financiers.
- A14. Dans le cas où la direction refuse de reconnaître ses responsabilités ou de fournir les déclarations écrites, l'auditeur ne sera pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés¹³. L'auditeur ne doit alors accepter la mission d'audit que si des textes légaux ou réglementaires l'y obligent. Dans le cas où l'auditeur est obligé d'accepter la mission d'audit, il lui faudra peut-être expliquer à la direction l'importance de ces questions et leurs incidences sur son rapport.

Préparation des états financiers (Réf. : sous-alinéa 6 b)i)

- A15. La plupart des référentiels d'information financière contiennent des exigences concernant la présentation des états financiers : selon ces référentiels, la *préparation* des états financiers conformément au référentiel d'information financière englobe leur *présentation*. Dans le cas d'un référentiel reposant sur le principe d'image fidèle, l'objectif de la présentation fidèle de l'information prend une telle importance que le postulat de départ dont l'auditeur convient avec la direction fait expressément référence à la présentation fidèle ou à la responsabilité de veiller à ce que les états financiers donnent une image fidèle conformément au référentiel d'information financière.

Contrôle interne (Réf. : sous-alinéa 6 b)ii)

- A16. La direction maintient le contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. En raison des limites qui lui sont inhérentes, le contrôle interne, aussi efficace soit-il, ne peut fournir à l'entité qu'une assurance raisonnable quant à la réalisation de ses objectifs en matière d'information financière¹⁴.
- A17. La réalisation d'un audit indépendant conformément aux normes ISA ne saurait se substituer au maintien, par la direction, du contrôle interne nécessaire à la préparation des états financiers. Par conséquent, l'auditeur est tenu d'obtenir de la direction la confirmation qu'elle reconnaît et comprend la responsabilité qui lui incombe à l'égard du contrôle interne. Cependant, ce n'est pas parce que l'auditeur obtient la confirmation requise par le sous-alinéa 6 b)ii) qu'il conclura

¹² Norme ISA 580, «Déclarations écrites», paragraphes 10 et 11.

¹³ Norme ISA 580, paragraphe A26.

¹⁴ Norme ISA 315, «Compréhension de l'entité et de son environnement aux fins de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives», paragraphe A46.

- nécessairement à l'atteinte des objectifs du contrôle interne maintenu par la direction ou à l'absence de déficiences dans celui-ci.
- A18. Il appartient à la direction de déterminer quel contrôle interne est nécessaire pour la préparation des états financiers. La notion de contrôle interne englobe une large gamme de mesures dans le cadre de composantes que l'on peut désigner sous les noms suivants : environnement de contrôle; processus d'évaluation des risques par l'entité; système d'information (y compris les processus opérationnels connexes) pertinent pour l'information financière, et communication; activités de contrôle; et suivi des contrôles. Cependant, cette décomposition du contrôle interne ne reflète pas nécessairement la manière dont une entité en particulier conçoit, met en place et maintient son propre contrôle interne, ni la façon dont elle peut en classer les différentes composantes¹⁵. Le contrôle interne d'une entité (en particulier ses livres et documents comptables ou ses systèmes comptables) est le reflet des besoins de la direction, de la complexité des activités de l'entité, de la nature des risques auxquels elle est exposée et des textes légaux ou réglementaires pertinents.
- A19. Dans certains pays, les textes légaux ou réglementaires peuvent faire état de la responsabilité de la direction quant au caractère adéquat des livres et documents comptables ou des systèmes comptables. Dans certains cas, il peut être d'usage de faire une distinction entre les livres et documents comptables ou systèmes comptables d'une part et le contrôle interne ou les contrôles d'autre part. Cependant, comme l'indique le paragraphe A18, les livres et documents comptables ou systèmes comptables font partie intégrante du contrôle interne. C'est pourquoi ils ne sont pas expressément mentionnés au sous-alinéa 6 b)ii) dans la description de la responsabilité de la direction à cet égard. Afin d'éviter tout malentendu, il peut être bon que l'auditeur explique à la direction l'étendue de cette responsabilité.

Considérations pertinentes dans le cas des petites entités (Réf. : alinéa 6 b))

- A20. L'un des objectifs de l'accord sur les termes et conditions de la mission d'audit est d'éviter les malentendus sur les responsabilités respectives de la direction et de l'auditeur. Par exemple, si un tiers a aidé à la préparation des états financiers, il peut être bon de rappeler à la direction que c'est toujours à elle qu'incombe, en dernier ressort, la responsabilité de préparer les états financiers conformément au référentiel d'information financière applicable.

Accord sur les termes et conditions de la mission d'audit

Obtention de l'accord sur les termes et conditions de la mission (Réf. : par. 9)

- A21. Les rôles respectifs de la direction et des responsables de la gouvernance dans le consentement donné aux conditions de la mission dépendent de la structure de gouvernance de l'entité et des textes légaux ou réglementaires pertinents.

¹⁵ Norme ISA 315, paragraphe A51 et Annexe 1.

*Lettre de mission d'audit ou autre forme d'accord écrit*¹⁶ (Réf. : par. 10 et 11)

A22. L'entité et l'auditeur ont tous deux intérêt à ce que ce dernier fasse parvenir à celle-ci une lettre de mission d'audit avant le début de l'audit, afin d'éviter tout malentendu sur la mission. Dans certains pays, toutefois, l'objectif et l'étendue d'un audit ainsi que les responsabilités de la direction et de l'auditeur peuvent être suffisamment définis dans les textes légaux, de sorte que ceux-ci se trouvent à prescrire les éléments énumérés au paragraphe 10. Dans de telles circonstances, le paragraphe 11 permet à l'auditeur de se limiter, dans la lettre de mission d'audit, à mentionner que les textes légaux ou réglementaires pertinents s'appliquent et que la direction reconnaît et comprend que les responsabilités énoncées à l'alinéa 6 b) lui incombent. L'auditeur peut cependant juger bon d'inclure tout de même dans la lettre de mission les points énumérés au paragraphe 10, dans le but d'informer la direction.

Forme et contenu de la lettre de mission d'audit

A23. La forme et le contenu de la lettre de mission d'audit peuvent varier d'une entité à l'autre. La norme ISA 200¹⁷ peut servir de base pour élaborer le contenu de la lettre de mission d'audit en ce qui concerne les responsabilités de l'auditeur. L'alinéa 6 b) et le paragraphe 12 de la présente norme ISA décrivent les responsabilités de la direction. En plus d'inclure les points exigés par le paragraphe 10, la lettre de mission d'audit peut faire mention, par exemple :

- de la définition de l'étendue de l'audit, avec références aux textes légaux et réglementaires applicables, aux normes ISA et aux prises de position, d'ordre déontologique ou autre, des corps professionnels dont l'auditeur est membre;
- de la forme de toute autre communication des résultats de la mission d'audit;
- du fait qu'en raison des limites inhérentes à un audit, conjuguées aux limites inhérentes au contrôle interne, il existe un risque inévitable que des anomalies significatives ne soient pas détectées, même si l'audit a été correctement planifié et réalisé conformément aux normes ISA;
- des dispositions prises pour la planification et la réalisation de l'audit, y compris la composition de l'équipe d'audit;
- du fait que l'auditeur s'attend à recevoir des déclarations écrites de la direction (voir également le paragraphe A13);
- de l'engagement de la direction à mettre à la disposition de l'auditeur les projets d'états financiers et toute autre information connexe en temps voulu pour lui permettre d'achever l'audit dans le respect du calendrier proposé;
- de l'engagement de la direction à informer l'auditeur de tout fait susceptible d'avoir une incidence sur les états financiers, dont elle pourrait prendre connaissance entre la date du rapport de l'auditeur et la date de publication des états financiers;

¹⁶ Dans les paragraphes qui suivent, toute mention d'une lettre de mission d'audit doit être entendue comme faisant référence à une lettre de mission d'audit ou à un autre type d'accord écrit établi sous une forme appropriée.

¹⁷ Norme ISA 200, paragraphes 3 à 9.

- de la base de calcul des honoraires et des modalités de facturation;
- de ce que la direction est priée d'accuser réception de la lettre de mission d'audit et de donner son accord aux termes et conditions de la mission qui y sont stipulés.

A24. S'il y a lieu, les points suivants peuvent également être couverts dans la lettre de mission d'audit :

- les dispositions concernant la participation d'autres auditeurs et d'experts à certains aspects de l'audit;
- les dispositions concernant la participation des auditeurs internes et d'autres membres du personnel de l'entité;
- les dispositions à prendre avec le prédécesseur, le cas échéant, lorsqu'il s'agit d'un audit initial;
- toute limitation de la responsabilité de l'auditeur, lorsqu'une telle limitation est possible;
- une référence aux autres accords pouvant exister entre l'auditeur et l'entité;
- toute obligation de mettre les dossiers de travail d'audit à la disposition de tiers.

Un exemple de lettre de mission d'audit se trouve à l'Annexe 1.

Audits de composantes

A25. Lorsque l'auditeur d'une entité mère est également l'auditeur d'une composante, certains facteurs peuvent influencer sur la décision de transmettre ou non une lettre de mission d'audit distincte à la composante, dont les suivants :

- qui nomme l'auditeur de la composante;
- si la composante doit faire ou non l'objet d'un rapport d'audit distinct;
- les exigences légales relatives à la nomination de l'auditeur;
- le pourcentage de participation de la société mère;
- le niveau d'indépendance des membres de la direction de la composante par rapport à la société mère.

Responsabilités de la direction prescrites par des textes légaux ou réglementaires (Réf. : par. 11 et 12)

A26. Si, dans les circonstances décrites aux paragraphes A22 et A27, l'auditeur conclut qu'il n'est pas nécessaire de consigner certains termes et conditions de la mission d'audit dans une lettre de mission, il est néanmoins tenu selon le paragraphe 11 de demander à la direction de confirmer par écrit qu'elle reconnaît et comprend que les responsabilités énoncées à l'alinéa 6 b) lui incombent. Toutefois, conformément au paragraphe 12, pareille confirmation écrite peut refléter le libellé d'un texte légal ou réglementaire si ce texte légal ou réglementaire définit et impose à la direction des responsabilités équivalentes à celles énoncées à l'alinéa 6 b). Il se peut que, dans certains pays, la profession comptable, les instances de normalisation en matière d'audit ou l'autorité de réglementation des audits aient fourni des indications sur la question de savoir si la description contenue dans un texte légal ou réglementaire est équivalente.

Considérations propres aux entités du secteur public

A27. Les textes légaux ou réglementaires régissant les activités d'audit dans le secteur public prescrivent généralement la nomination d'un auditeur du secteur public et prévoient habituellement les responsabilités et les pouvoirs de cet auditeur, dont le pouvoir d'accès aux documents comptables de l'entité et à d'autres informations. Même si un texte légal ou réglementaire prescrit avec suffisamment de précision les termes et conditions de la mission d'audit, l'auditeur du secteur public peut considérer qu'une lettre de mission qui ne se limite pas au contenu minimum prévu au paragraphe 11 présente des avantages.

Audits récurrents (Réf. : par. 13)

A28. Il se peut que l'auditeur décide de ne pas transmettre une nouvelle lettre de mission d'audit ou un autre type d'accord écrit pour chaque période soumise à un audit. Il pourrait toutefois être justifié, en présence des facteurs suivants, de réviser les termes et conditions de la mission d'audit ou de rappeler à l'entité les termes et conditions déjà convenus :

- indices laissant à penser que l'entité se méprend sur l'objectif et l'étendue de l'audit;
- modification quelconque des termes et conditions de la mission d'audit ou présence de termes et conditions particuliers;
- changement récent au sein de la haute direction;
- changement important dans la détention du capital;
- évolution substantielle de la nature ou de l'ampleur des activités de l'entité;
- modification des exigences légales ou réglementaires;
- changement dans le référentiel d'information financière adopté aux fins de la préparation des états financiers;
- changement dans les autres exigences en matière de communication de l'information.

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

Demande de modification des termes et conditions de la mission d'audit (Réf. : par. 14)

A29. Il se peut qu'une entité demande à l'auditeur de modifier les termes et conditions de la mission d'audit en raison d'un changement de situation qui remet en cause la nécessité d'un audit, parce qu'elle s'était méprise sur la nature d'un audit au moment d'en faire la demande initialement ou par suite d'une limitation de l'étendue de la mission d'audit, que cette limitation soit imposée par la direction ou qu'elle découle d'autres circonstances. Comme l'exige le paragraphe 14, l'auditeur tient compte de la justification donnée pour une telle demande, et surtout des incidences d'une limitation de l'étendue de la mission d'audit.

A30. Un changement de situation remettant en cause les besoins de l'entité ou une méprise sur la nature du service demandé initialement peuvent constituer une justification valable pour demander une modification des termes et conditions de la mission d'audit.

A31. À l'opposé, une demande de modification peut être considérée comme injustifiée s'il s'avère qu'elle est liée à des informations incorrectes, incomplètes ou

autrement insatisfaisantes. Un exemple serait le cas où l'auditeur n'est pas en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés sur les créances et où l'entité demande à ce que la mission d'audit soit changée en mission d'examen afin d'éviter une opinion avec réserve ou la formulation d'une impossibilité d'exprimer une opinion.

Demande de changement de l'audit en mission d'examen ou de services connexes (Réf. : par. 15)

- A32. Avant d'accepter de changer la mission d'audit en une mission d'examen ou de services connexes, l'auditeur qui a été chargé de réaliser un audit conforme aux normes ISA pourrait, en plus de tenir compte des points mentionnés aux paragraphes A29 à A31 ci-dessus, devoir apprécier les incidences légales ou contractuelles d'un tel changement.
- A33. Si l'auditeur arrive à la conclusion qu'il y a une justification valable au changement de la mission d'audit en mission d'examen ou de services connexes, le travail d'audit réalisé jusqu'à la date du changement peut s'avérer utile aux fins de la nouvelle mission. Les travaux à exécuter par la suite et le rapport à délivrer seront toutefois ceux qui correspondent au nouveau type de mission. Afin d'éviter toute confusion chez le lecteur, le rapport portant sur les services connexes ne fera aucunement mention :
- a) de la mission d'audit initiale;
 - b) de toute procédure ayant pu être réalisée dans le cadre de la mission d'audit initiale, sauf si la mission d'audit est changée en mission de mise en œuvre de procédures convenues, auquel cas la mention des procédures mises en œuvre constitue une composante normale du rapport.

Autres questions à considérer pour l'acceptation d'une mission

Normes d'information financière complétées par des textes légaux ou réglementaires
(Réf. : par. 18)

- A34. Dans certains pays, il se peut que des textes légaux ou réglementaires prescrivent des exigences en matière de préparation des états financiers qui s'ajoutent aux normes d'information financière établies par un organisme de normalisation autorisé ou reconnu. Dans ces pays, le référentiel d'information financière applicable aux fins de l'application des normes ISA englobe à la fois le référentiel d'information financière identifié et les exigences additionnelles, pourvu que celles-ci n'entrent pas en conflit avec le référentiel identifié. Cela peut être le cas, par exemple, lorsque les textes légaux ou réglementaires prescrivent la communication d'informations supplémentaires par rapport à celles exigées par les normes d'information financière ou lorsqu'elles limitent l'éventail des choix permis par ces normes¹⁸.

¹⁸ La norme ISA 700 exige, au paragraphe 15, que l'auditeur évalue si les états financiers mentionnent ou décrivent adéquatement le référentiel d'information financière applicable.

Référentiel d'information financière prescrit par des textes légaux ou réglementaires : autres questions influant sur l'acceptation (Réf. : par. 19)

A35. Il se peut qu'un texte légal ou réglementaire prescrive que le libellé de l'opinion de l'auditeur soit établi selon la formule «donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle^b», mais que l'auditeur arrive à la conclusion que le référentiel d'information financière applicable serait inacceptable s'il n'était pas prescrit par un texte légal ou réglementaire. Il s'agit alors d'un cas où les termes du libellé prescrit pour le rapport de l'auditeur s'écartent considérablement des exigences des normes ISA (voir le paragraphe 21).

Rapport de l'auditeur prescrit par un texte légal ou réglementaire (Réf. : par. 21)

A36. Les normes ISA interdisent à l'auditeur de se déclarer en conformité avec les normes ISA s'il ne s'est pas conformé à l'ensemble des normes ISA pertinentes pour l'audit¹⁹. Dans le cas où un texte légal ou réglementaire prescrit, aux fins du rapport de l'auditeur, une présentation ou un libellé dont la forme ou les termes s'écartent considérablement des exigences des normes ISA et que l'auditeur conclut que l'ajout d'explications dans son rapport ne permettrait pas de réduire les risques de méprise, il peut envisager de déclarer dans son rapport que la mission d'audit n'a pas été réalisée conformément aux normes ISA. Il est toutefois souhaitable que, dans la mesure où cela est faisable en pratique, l'auditeur applique les normes ISA, y compris celles qui traitent du rapport de l'auditeur, même dans les cas où il ne lui est pas permis de mentionner dans son rapport que l'audit a été réalisé conformément aux normes ISA.

Considérations propres aux entités du secteur public

A37. Dans le secteur public, la législation régissant la mission d'audit peut comporter des exigences particulières; par exemple, l'auditeur peut être tenu de faire rapport directement à un ministre, au corps législatif ou au public si l'entité tente de limiter l'étendue de l'audit.

Annexe 1

(Réf. : par. A23 et A24)

Exemple de lettre de mission d'audit

Le texte qui suit est un exemple de lettre de mission d'audit d'états financiers à usage général préparés conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS). Cet exemple n'a pas valeur prescriptive et ne vise qu'à servir de guide pour la mise en application des dispositions de la présente norme ISA. Il convient de l'adapter en fonction des besoins et des circonstances. La lettre donnée en exemple a été rédigée dans l'optique de l'audit des états financiers d'une seule période et devrait être modifiée dans le cas où elle viserait des audits récurrents (voir le paragraphe 13 de la présente norme ISA). Il peut être

^b Note du traducteur – L'expression «donnent [...] une image fidèle» a été utilisée pour traduire à la fois les expressions «present fairly» et «give a true and fair view», qui, selon le paragraphe 35 de la version anglaise de la norme ISA 700, sont considérées comme étant équivalentes.

¹⁹ Norme ISA 200, paragraphe 20.

souhaitable d'obtenir un avis juridique pour s'assurer du caractère approprié de tout projet de lettre de mission.

À l'attention du représentant approprié de la direction ou des responsables de la gouvernance de la société ABC²⁰.

[L'objectif et l'étendue de l'audit]

Vous²¹ nous avez demandé de procéder à l'audit des états financiers de la société ABC, qui comprennent le bilan au 31 décembre 20X1, ainsi que le compte de résultat, l'état des variations des capitaux propres et le tableau des flux de trésorerie^c pour l'exercice clos à cette date, ainsi que le résumé des principales méthodes comptables et d'autres informations explicatives. Nous avons le plaisir de vous confirmer par la présente notre acceptation et notre compréhension de cette mission d'audit. Notre audit aura pour objectif d'exprimer une opinion sur les états financiers.

[Les responsabilités de l'auditeur]

Nous effectuerons notre audit selon les normes internationales d'audit. Ces normes requièrent que nous nous conformions aux règles de déontologie et que nous planifions et réalisons l'audit de façon à obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives. Un audit implique la mise en œuvre de procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournis dans les états financiers. Le choix des procédures relève du jugement de l'auditeur, et notamment de son évaluation des risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. Un audit comporte également l'appréciation du caractère approprié des méthodes comptables retenues et du caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction, de même que l'appréciation de la présentation d'ensemble des états financiers.

En raison des limites inhérentes à un audit, conjuguées aux limites inhérentes au contrôle interne, il existe un risque inévitable que des anomalies significatives ne soient pas détectées, même si l'audit est bien planifié et réalisé conformément aux normes ISA.

Aux fins de notre évaluation des risques, nous prenons en considération le contrôle interne portant sur la préparation des états financiers afin de concevoir

²⁰ La désignation des destinataires et les autres désignations dans la lettre sont celles qui sont appropriées par rapport aux circonstances de la mission, y compris le pays où elle est réalisée. Il est important que les désignations renvoient aux personnes appropriées (voir le paragraphe A21).

²¹ Lorsque les circonstances l'exigent, il convient de modifier les mentions «vous», «nous», «direction», «responsables de la gouvernance» et «auditeur» dans l'ensemble de la lettre.

^c *Note du traducteur – L'auditeur reprend ici les appellations utilisées par l'entité auditée pour désigner les états financiers.*

des procédures d'audit appropriées dans les circonstances, mais non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité. Toutefois, nous vous communiquerons par écrit les déficiences importantes du contrôle interne portant sur la préparation des états financiers que nous aurons relevées au cours de l'audit.

[Les responsabilités de la direction et l'identification du référentiel d'information financière applicable (aux fins du présent exemple, on suppose que l'auditeur n'est pas d'avis que ces responsabilités sont prescrites en termes appropriés dans les textes légaux ou réglementaires; c'est pourquoi les descriptions de l'alinéa 6 b) de la présente norme ISA sont utilisées ici].

Nous réaliserons notre audit en partant du principe que [la direction et, le cas échéant, les responsables de la gouvernance²²] [reconnaît / reconnaissent] et [comprend / comprennent] que les responsabilités suivantes [lui / leur] incombent :

- a) la responsabilité de la préparation et de la présentation fidèle des états financiers conformément aux Normes internationales d'information financière (IFRS)²³;
- b) la responsabilité du contrôle interne qu'[elle considère / ils considèrent] comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs;
- c) la responsabilité de nous fournir :
 - i) un accès à toutes les informations dont [elle a / ils ont] connaissance et qui sont pertinentes pour la préparation des états financiers, notamment les documents comptables, les pièces justificatives et d'autres éléments d'information;
 - ii) les informations additionnelles que nous pourrions [lui / leur] demander aux fins de notre audit;
 - iii) un accès sans restriction aux personnes, à l'intérieur de l'entité, auprès de qui il faut, selon nous, obtenir des éléments probants.

Dans le cadre de notre processus d'audit, nous demanderons [à la direction et, le cas échéant, aux responsables de la gouvernance] de nous confirmer par écrit certaines déclarations qui nous auront été faites dans le cadre de notre audit.

Nous espérons obtenir l'entière collaboration de votre personnel tout au long de notre audit.

[Autres informations pertinentes]

[On traitera ici des questions telles que les honoraires, la facturation et les autres points particuliers, le cas échéant.]

²² Utiliser l'appellation appropriée à la situation.

²³ *Note du traducteur – La note de la version anglaise ne s'applique pas à la version française de la norme étant donné que l'expression «donnent [...] une image fidèle» (ou «présentation fidèle») a été utilisée pour traduire à la fois les expressions «fair presentation» et «give a true and fair view» qui, selon le paragraphe 35 de la version anglaise de la norme ISA 700, sont considérées comme étant équivalentes.*

[*Rapport*]

[*Faire mention ici de la forme et du contenu prévus du rapport de l'auditeur.*]

Nous pourrions toutefois devoir modifier la forme et le contenu de notre rapport par suite des résultats de nos travaux d'audit.

Veillez signer et nous retourner la copie ci-jointe de cette lettre pour marquer votre accord sur les termes et conditions de notre mission d'audit des états financiers, y compris sur nos responsabilités respectives.

XYZ & cie

Lu et approuvé au nom de la société ABC par
(signature)

.....

Nom et titre

Date

Annexe 2

(Réf. : par. A10)

Détermination du caractère acceptable ou non du référentiel d'information financière à usage général

Pays n'ayant pas d'organisme de normalisation autorisé ou reconnu ni de référentiel d'information financière prescrit par des textes légaux ou réglementaires

1. Comme il est expliqué au paragraphe A10 de la présente norme ISA, lorsqu'une entité est immatriculée ou exerce ses activités dans un pays où il n'y a pas d'organisme de normalisation autorisé ou reconnu ni de référentiel d'information financière prescrit par des textes légaux ou réglementaires, c'est la direction qui décide du référentiel d'information financière à appliquer. Dans ces pays, il est souvent d'usage de suivre les normes d'information financière établies par l'un des organismes décrits au paragraphe A8 de la présente norme ISA.
2. Par ailleurs, il peut y avoir des conventions comptables établies dans un pays particulier qui sont généralement reconnues comme constituant le référentiel d'information financière pour les états financiers à usage général préparés par certaines entités déterminées qui exercent leurs activités dans le pays. Lorsqu'un tel référentiel d'information financière est adopté, l'auditeur est tenu, en application de l'alinéa 6 a) de la présente norme ISA, de déterminer si les méthodes comptables prises dans leur ensemble peuvent être considérées comme un référentiel d'information financière acceptable aux fins de la préparation d'états financiers à usage général. Lorsque des méthodes comptables sont largement utilisées dans un pays particulier, il se peut que la profession comptable dans ce pays ait examiné l'acceptabilité du référentiel d'information financière pour le compte des auditeurs. Par ailleurs, l'auditeur peut procéder à cette détermination en examinant si les méthodes comptables présentent des caractéristiques normalement présentées par des référentiels d'information financière acceptables (voir le paragraphe 3 ci-dessous) ou en comparant les méthodes comptables aux exigences d'un référentiel d'information financière existant considéré comme acceptable (voir le paragraphe 4 ci-dessous).

3. Les référentiels d'information financière acceptables présentent normalement les caractéristiques suivantes, qui donnent lieu à la communication dans les états financiers d'informations qui sont utiles aux utilisateurs visés :
 - a) Pertinence, c'est-à-dire que les informations fournies dans les états financiers sont pertinentes compte tenu de la nature de l'entité et de l'usage des états financiers. Par exemple, dans le cas d'une entreprise qui prépare des états financiers à usage général, la pertinence s'apprécie par rapport aux informations nécessaires pour répondre aux besoins d'information financière communs à un large éventail d'utilisateurs qui prennent des décisions économiques. Ces besoins sont généralement satisfaits par la présentation d'informations sur la situation financière, la performance financière et les flux de trésorerie de l'entreprise.
 - b) Exhaustivité, c'est-à-dire que les opérations et événements, les soldes de comptes et les informations susceptibles d'avoir une incidence sur les conclusions qu'on peut tirer des états financiers sont tous communiqués.
 - c) Fiabilité, c'est-à-dire que les informations fournies dans les états financiers :
 - i) lorsqu'il y a lieu, reflètent la substance économique des événements et des opérations et non seulement leur forme juridique;
 - ii) sont évaluées, mesurées, présentées et communiquées de façon raisonnablement uniforme lorsqu'elles sont utilisées dans des circonstances similaires.
 - d) Neutralité, c'est-à-dire que le référentiel contribue à ce que les informations communiquées dans les états financiers soient exemptes de parti pris.
 - e) Intelligibilité, c'est-à-dire que les informations communiquées dans les états financiers sont claires et complètes et ne se prêtent pas à des interprétations nettement différentes.
4. Il se peut que l'auditeur décide de comparer les méthodes comptables aux exigences d'un référentiel d'information financière existant considéré comme acceptable. Par exemple, l'auditeur peut comparer les méthodes comptables aux normes IFRS. Dans le cas de l'audit d'une petite entité, l'auditeur peut décider de comparer les méthodes comptables à un référentiel d'information financière expressément conçu pour ces entités par un organisme de normalisation autorisé ou reconnu. Si, en effectuant une telle comparaison, l'auditeur relève des différences, il prend en considération, pour déterminer si les méthodes comptables adoptées aux fins de la préparation des états financiers constituent un référentiel d'information financière acceptable, les raisons à l'origine des différences et la possibilité que l'application des méthodes comptables ou la description du référentiel d'information financière fournie dans les états financiers rende les états financiers trompeurs.
5. Un regroupement de méthodes comptables conçu pour répondre à des préférences individuelles ne constitue pas un référentiel d'information financière acceptable pour la préparation d'états financiers à usage général. De même, un référentiel reposant sur le principe de conformité ne constitue pas un référentiel

d'information financière acceptable, à moins qu'il ne soit généralement reconnu par les préparateurs et les utilisateurs dans le pays en cause.