
**NORME INTERNATIONALE D'AUDIT
ISA 220**

Contrôle qualité d'un audit d'états financiers

This International Standard on Auditing (ISA) 220, “Quality Control for an Audit of Financial Statements”, 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) 220, «Contrôle qualité d’un audit d’états financiers», 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) 220, “Quality Control for an Audit of Financial Statements” © 2009 par l’International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Texte français de Norme internationale d’audit (ISA) 220, «Contrôle qualité d’un audit d’états financiers» © 2009 par l’International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : International Standard on Auditing (ISA) 220, “Quality Control for an Audit of Financial Statements.” Numéro ISBN : 978-1-60815-000-7.

Contrôle qualité d'un audit d'états financiers

(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
Système de contrôle qualité et rôle des équipes de mission	2-4
Date d'entrée en vigueur	5
Objectif	6
Définitions	7
Exigences	
Responsabilités d'encadrement pour la qualité des audits	8
Règles de déontologie pertinentes	9-11
Acceptation et maintien de relations clients et de missions d'audit	12-13
Affectation à l'équipe de mission	14
Réalisation de la mission	15-22
Suivi	23
Documentation	24-25
Modalités d'application et autres commentaires explicatifs	
Système de contrôle qualité et rôle des équipes de mission	A1-A2
Responsabilités d'encadrement pour la qualité des audits	A3
Règles de déontologie pertinentes	A4-A7
Acceptation et maintien de relations clients et de missions d'audit	A8-A9
Affectation à l'équipe de mission	A10-A12
Réalisation de la mission	A13-A31
Suivi	A32-A34
Documentation	A35

La Norme internationale d'audit (ISA) 220, «Contrôle qualité d'un audit d'états financiers», 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 particulières de l'auditeur concernant les procédures de contrôle qualité applicables à un audit d'états financiers. Elle traite aussi, le cas échéant, des responsabilités du responsable du contrôle qualité de la mission. La présente norme ISA est à lire conjointement avec les règles de déontologie pertinentes.

Système de contrôle qualité et rôle des équipes de mission

2. La responsabilité des systèmes, politiques et procédures de contrôle qualité incombe au cabinet d'audit. Selon la norme ISQC 1, le cabinet a l'obligation de mettre en place et de maintenir un système de contrôle qualité afin d'obtenir l'assurance raisonnable que :
 - a) le cabinet et ses membres se conforment aux normes professionnelles et aux exigences des textes légaux et réglementaires applicables;
 - b) les rapports délivrés par le cabinet ou les associés responsables de missions sont appropriés aux circonstances¹.

La présente norme ISA repose sur le postulat que le cabinet est soumis aux exigences de la norme ISQC 1 ou à des exigences à tout le moins aussi rigoureuses. (Réf. : par. A1)

3. Dans le contexte du système de contrôle qualité du cabinet, il incombe aux équipes de mission de mettre en œuvre les procédures de contrôle qualité applicables à la mission d'audit concernée et de communiquer au cabinet les informations pertinentes permettant de rendre opérationnels les aspects du système de contrôle qualité du cabinet relatifs à l'indépendance.
4. Sauf indications contraires fournies par le cabinet ou d'autres parties, les équipes de mission sont en droit de s'appuyer sur le système de contrôle qualité du cabinet. (Réf. : par. A2)

Date d'entrée en vigueur

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

Objectif

6. L'objectif de l'auditeur est de mettre en œuvre, au niveau de la mission, les procédures de contrôle qualité de nature à lui fournir l'assurance raisonnable que :
 - a) l'audit est conforme aux normes professionnelles et aux exigences des textes légaux et réglementaires applicables;
 - b) le rapport délivré par l'auditeur est approprié aux circonstances.

¹ Norme ISQC 1, «Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen d'états financiers, ainsi que d'autres missions d'assurance et de services connexes», paragraphe 11.

Définitions

7. Dans les normes ISA, on entend par :
- a) «associé responsable de la mission²», l'associé, ou une autre personne du cabinet, qui est responsable de la mission d'audit et de sa réalisation, ainsi que du rapport de l'auditeur délivré au nom du cabinet, et qui, le cas échéant, a obtenu l'autorisation requise d'une instance professionnelle, légale ou réglementaire;
 - b) «revue de contrôle qualité de la mission», un processus conçu pour évaluer de façon objective, au plus tard à la date du rapport de l'auditeur, les jugements importants portés par l'équipe de mission et les conclusions auxquelles elle est parvenue aux fins de la formulation du rapport de l'auditeur. Le processus de la revue de contrôle qualité de la mission vise les audits d'états financiers d'entités cotées, et, le cas échéant, les autres missions d'audit pour lesquelles le cabinet a déterminé qu'elle était nécessaire;
 - c) «responsable du contrôle qualité de la mission», un associé, une autre personne du cabinet, une personne externe qualifiée ou une équipe composée de telles personnes, dont aucune ne fait partie de l'équipe de mission, ayant l'expérience et l'autorité suffisantes et appropriées pour évaluer de façon objective les jugements importants portés par l'équipe de mission et les conclusions auxquelles elle est parvenue aux fins de la formulation du rapport de l'auditeur;
 - d) «équipe de mission», tous les associés et le personnel professionnel réalisant une mission, ainsi que toute personne dont le cabinet ou un cabinet membre du réseau a retenu les services et qui met en œuvre des procédures d'audit au cours de la mission. Un expert externe choisi par l'auditeur et dont les services ont été retenus par le cabinet ou un cabinet membre du réseau est exclu de cette définition³;
 - e) «cabinet», un professionnel exerçant à titre individuel, une société de personnes ou une société de capitaux ou une autre entité regroupant des professionnels comptables;
 - f) «inspection», pour les missions d'audit achevées, les procédures visant à fournir la preuve du respect, par les équipes de mission, des politiques et procédures de contrôle qualité du cabinet;
 - g) «entité cotée», une entité dont les actions, les parts ou les titres de créance sont cotés ou inscrits à la cote officielle d'une bourse de valeurs reconnue, ou négociés suivant les règles d'une bourse de valeurs reconnue ou d'un autre organisme équivalent;

² Les termes «associé responsable de la mission», «associé» et «cabinet» doivent être interprétés comme s'entendant des termes équivalents dans le secteur public lorsque le contexte s'y prête.

³ La norme ISA 620, «Utilisation par l'auditeur des travaux d'un expert de son choix», définit le terme «expert choisi par l'auditeur» à l'alinéa 6 a).

- h) «suivi», un processus comportant la surveillance et l'évaluation en continu du système de contrôle qualité du cabinet, et comprenant une inspection périodique portant sur un échantillon de missions achevées, destiné à fournir au cabinet l'assurance raisonnable que son système de contrôle qualité fonctionne efficacement;
- i) «cabinet membre du réseau», un cabinet ou une entité appartenant à un réseau donné;
- j) «réseau», une vaste organisation qui, à la fois :
 - i) poursuit un objectif de coopération,
 - ii) a clairement pour but le partage des profits ou des coûts, ou se caractérise par une unicité de propriété, de contrôle ou de gestion, des politiques et procédures de contrôle qualité communes, une stratégie d'entreprise commune, l'utilisation d'une marque unique ou le partage d'une part considérable des ressources professionnelles;
- k) «associé», toute personne ayant autorité pour engager le cabinet en ce qui concerne la réalisation d'une mission de services professionnels;
- l) «membres du cabinet», les associés et le personnel professionnel;
- m) «normes professionnelles», les Normes internationales d'audit (ISA) et les règles de déontologie pertinentes;
- n) «règles de déontologie pertinentes», les règles de déontologie auxquelles l'équipe de mission et le responsable du contrôle qualité de la mission sont soumis, qui comprennent habituellement, d'une part, les éléments relatifs à un audit d'états financiers des Parties A et B du «*Code de déontologie des professionnels comptables* du Conseil des normes internationales de déontologie» (le Code de l'IESBA) et, d'autre part, les exigences plus strictes propres à chaque pays;
- o) «personnel professionnel», les professionnels, autres que les associés, y compris les experts employés par le cabinet;
- p) «personne externe qualifiée», une personne extérieure au cabinet ayant la compétence et les capacités nécessaires pour agir en tant qu'associé responsable d'une mission, par exemple un associé d'un autre cabinet, ou un employé (possédant l'expérience requise) soit d'un organisme professionnel comptable dont les membres peuvent réaliser des missions d'audit d'informations financières historiques, soit d'une organisation qui fournit des services de contrôle qualité pertinents.

Exigences

Responsabilités d'encadrement pour la qualité des audits

8. L'associé responsable de la mission doit assumer la responsabilité de la qualité globale de la mission d'audit qui lui est attribuée. (Réf. : par. A3)

Règles de déontologie pertinentes

9. Tout au long de l'audit, l'associé responsable de la mission doit demeurer attentif, en ayant recours à l'observation et à des demandes d'informations aussi souvent qu'il est nécessaire, aux signes de non-respect, par les membres de l'équipe de mission, des règles de déontologie pertinentes. (Réf. : par. A4 et A5)
10. Si l'associé responsable de la mission prend connaissance, par les systèmes de contrôle qualité du cabinet ou autrement, de faits indiquant que des membres de l'équipe de mission n'ont pas respecté les règles de déontologie pertinentes, il doit, en concertation avec d'autres personnes au sein du cabinet, déterminer les mesures appropriées à prendre. (Réf. : par. A5)

Indépendance

11. L'associé responsable de la mission doit tirer une conclusion quant au respect des règles d'indépendance qui s'appliquent à la mission d'audit. Pour parvenir à cette conclusion, il doit : (Réf. : par. A5)
- a) obtenir du cabinet et, le cas échéant, d'autres cabinets membres du réseau, les informations pertinentes lui permettant d'identifier et d'évaluer les situations et les relations constituant des menaces à l'indépendance;
 - b) évaluer les informations relatives aux manquements identifiés, le cas échéant, aux politiques et procédures du cabinet en matière d'indépendance afin de déterminer s'ils constituent une menace à l'indépendance dans le contexte de la mission d'audit;
 - c) prendre des mesures appropriées pour éliminer ces menaces ou les ramener à un niveau acceptable par la mise en place de sauvegardes ou, lorsqu'il le considère approprié et que c'est possible selon les textes légaux ou réglementaires applicables, démissionner. En cas d'impossibilité de résoudre le problème, l'associé responsable de la mission doit en informer sans délai le cabinet afin que des mesures appropriées soient prises. (Réf. : par. A6 et A7)

Acceptation et maintien de relations clients et de missions d'audit

12. L'associé responsable de la mission doit s'assurer que les procédures appropriées concernant l'acceptation et le maintien de relations clients et de missions d'audit ont été suivies, et que les conclusions auxquelles elles ont abouti sont appropriées. (Réf. : par. A8 et A9)
13. Lorsque l'associé responsable de la mission prend connaissance d'une information qui aurait conduit le cabinet à refuser la mission d'audit si cette information avait été connue plus tôt, il doit la communiquer sans délai au cabinet afin que ce dernier et lui-même puissent prendre les mesures nécessaires. (Réf. : par. A9)

Affectation à l'équipe de mission

14. L'associé responsable de la mission doit s'assurer que l'équipe de mission, ainsi que les experts choisis par l'auditeur qui n'en font pas partie, possèdent collectivement la compétence et les capacités qui sont nécessaires pour :
- a) réaliser la mission d'audit conformément aux normes professionnelles et aux exigences des textes légaux et réglementaires applicables;
 - b) permettre la délivrance d'un rapport d'audit approprié aux circonstances. (Réf. : par. A10 à A12)

Réalisation de la mission

Direction, supervision et réalisation

15. L'associé responsable de la mission doit assumer la responsabilité :
- a) de la direction, de la supervision et de la réalisation de la mission d'audit dans le respect des normes professionnelles et des exigences des textes légaux et réglementaires applicables; (Réf. : par. A13 à A15 et A20)
 - b) du caractère approprié du rapport d'audit délivré, compte tenu des circonstances.

Revues

16. L'associé responsable de la mission doit assumer la responsabilité de veiller à ce que les revues soient effectuées conformément aux politiques et procédures de revue du cabinet. (Réf. : par. A16, A17 et A20)
17. Au plus tard à la date du rapport de l'auditeur, l'associé responsable de la mission doit s'assurer, au moyen d'une revue de la documentation de l'audit et d'entretiens avec l'équipe de mission, que des éléments probants suffisants et appropriés ont été obtenus pour fonder les conclusions tirées des travaux et permettre la délivrance du rapport de l'auditeur. (Réf. : par. A18 à A20)

Consultation

18. L'associé responsable de la mission doit :
- a) assumer la responsabilité de veiller à ce que l'équipe de mission procède aux consultations appropriées sur les questions complexes ou controversées;
 - b) s'assurer que les membres de l'équipe de mission ont procédé aux consultations appropriées tout au long de la mission, au sein de l'équipe et auprès d'autres personnes à un niveau approprié au sein ou à l'extérieur du cabinet;
 - c) s'assurer que la nature et l'étendue des consultations, ainsi que les conclusions qui en ont résulté, ont été confirmées par les personnes consultées;
 - d) déterminer que les conclusions tirées des consultations ont été mises en œuvre. (Réf. : par. A21 et A22)

Revue de contrôle qualité d'une mission

19. Pour les audits d'états financiers d'entités cotées, et pour les autres missions d'audit pour lesquelles le cabinet a déterminé qu'une revue de contrôle qualité est requise, le cas échéant, l'associé responsable de la mission doit :
- a) s'assurer qu'un responsable du contrôle qualité de la mission a été désigné;
 - b) s'entretenir avec le responsable du contrôle qualité de la mission des questions importantes relevées au cours de la mission d'audit, y compris celles identifiées lors de la revue de contrôle qualité;
 - c) s'assurer que la date du rapport de l'auditeur n'est pas antérieure à l'achèvement de la revue de contrôle qualité de la mission. (Réf. : par. A23 à A25)
20. Le responsable du contrôle qualité de la mission doit procéder à une évaluation objective des jugements importants portés par l'équipe de mission et des conclusions tirées aux fins de la formulation du rapport de l'auditeur. Cette évaluation doit comporter :
- a) des entretiens sur les questions importantes avec l'associé responsable de la mission;
 - b) une revue des états financiers ainsi que du projet de rapport de l'auditeur;
 - c) une revue d'extraits sélectionnés de la documentation de l'audit relatifs aux jugements importants portés par l'équipe de mission et aux conclusions auxquelles elle est parvenue;
 - d) une évaluation des conclusions tirées aux fins de la formulation du rapport de l'auditeur et une appréciation du caractère approprié du projet de rapport de l'auditeur. (Réf. : par. A26, A27 et A29 à A31)
21. Pour les audits d'états financiers d'entités cotées, le responsable du contrôle qualité de la mission qui effectue une revue de contrôle qualité de la mission doit en outre prendre en considération les aspects suivants :
- a) l'évaluation que l'équipe de mission a faite de l'indépendance du cabinet par rapport à la mission;
 - b) la tenue de consultations appropriées sur des questions ayant donné lieu à des divergences d'opinions ou sur d'autres questions complexes ou controversées, et les conclusions tirées de ces consultations;
 - c) si la documentation de l'audit sélectionnée pour la revue rend compte des travaux effectués par rapport aux jugements importants et étaye les conclusions dégagées. (Réf. : par. A28 à A31)

Divergences d'opinions

22. Lorsque des divergences d'opinions apparaissent au sein de l'équipe de mission, avec les personnes consultées ou, le cas échéant, entre l'associé responsable de la mission et le responsable du contrôle qualité de celle-ci, l'équipe de mission doit suivre les politiques et procédures établies par le cabinet pour le traitement et la résolution de ces divergences.

Suivi

23. Un système efficace de contrôle qualité comporte un processus de suivi destiné à fournir au cabinet l'assurance raisonnable que ses politiques et procédures liées au système de contrôle qualité sont pertinentes et adéquates, et qu'elles fonctionnent efficacement. L'associé responsable de la mission doit examiner les résultats du processus de suivi du cabinet dont fait état l'information la plus récente diffusée au sein de celui-ci, ou, le cas échéant, par d'autres cabinets membres du réseau, et se demander si les déficiences mentionnées dans cette information peuvent affecter la mission d'audit. (Réf. : par. A32 à A34)

Documentation

24. L'auditeur doit consigner dans la documentation de l'audit⁴ :
- les problèmes relevés relativement au respect des règles de déontologie pertinentes, et la façon dont ils ont été résolus;
 - les conclusions quant au respect des règles d'indépendance qui s'appliquent à la mission d'audit, et les entretiens pertinents tenus avec le cabinet, le cas échéant, qui viennent à l'appui de ces conclusions;
 - les conclusions tirées au sujet de l'acceptation et du maintien de la relation client et de la mission d'audit;
 - la nature et l'étendue des consultations effectuées tout au long de la mission d'audit, et les conclusions qui en ont résulté. (Réf. : par. A35)
25. Le responsable du contrôle qualité de la mission doit consigner, dans la documentation de la mission d'audit ayant fait l'objet de la revue :
- que les procédures prévues par les politiques du cabinet concernant la revue de contrôle qualité d'une mission ont été mises en œuvre;
 - que la revue de contrôle qualité de la mission a été achevée au plus tard à la date du rapport de l'auditeur;
 - que le responsable de la revue n'a pas eu connaissance de questions non résolues qui l'auraient amené à croire que les jugements importants portés par l'équipe de mission et les conclusions auxquelles elle est parvenue n'étaient pas appropriés.

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Système de contrôle qualité et rôle des équipes de mission (Réf. : par. 2)

- A1. La norme ISQC 1, ou des exigences à tout le moins aussi rigoureuses, traite de la responsabilité qui incombe au cabinet de mettre en place et de maintenir son système de contrôle qualité pour les missions d'audit. Ce système comporte des politiques et procédures couvrant chacun des éléments suivants :
- responsabilités d'encadrement pour la qualité au sein du cabinet;
 - règles de déontologie pertinentes;

⁴ Norme ISA 230, «Documentation de l'audit», paragraphes 8 à 11 et A6.

- acceptation et maintien de relations clients et de missions spécifiques;
- ressources humaines;
- réalisation des missions;
- suivi.

Les exigences qui traitent de la responsabilité qui incombe au cabinet de mettre en place et de maintenir un système de contrôle qualité sont à tout le moins aussi rigoureuses que la norme ISQC 1 lorsqu'elles traitent de chacun des éléments indiqués dans le présent paragraphe et qu'elles imposent au cabinet des obligations permettant d'atteindre les buts visés par les exigences énoncées dans la norme ISQC 1.

Appui sur le système de contrôle qualité du cabinet (Réf. : par. 4)

A2. Sauf indications contraires fournies par le cabinet ou d'autres parties, l'équipe de mission peut s'appuyer sur le système de contrôle qualité du cabinet en ce qui concerne, par exemple :

- la compétence des membres du cabinet, grâce aux procédures de recrutement et de formation;
- l'indépendance, grâce aux informations pertinentes centralisées et mises à disposition par le cabinet;
- la poursuite d'une relation client, grâce aux procédures d'acceptation et de maintien des relations clients;
- le respect des exigences des textes légaux et réglementaires applicables, grâce au processus de suivi.

Responsabilités d'encadrement pour la qualité des audits (Réf. : par. 8)

A3. Par ses actions et la communication de messages appropriés aux autres membres de l'équipe de mission, l'associé responsable de la mission qui assume la responsabilité de la qualité globale de la mission d'audit qui lui est attribuée fait ressortir:

- a) l'importance, pour la qualité de l'audit :
 - i) du respect des normes professionnelles et des exigences des textes légaux et réglementaires applicables lors de la réalisation de la mission,
 - ii) de la conformité aux politiques et procédures applicables de contrôle qualité du cabinet,
 - iii) de la délivrance de rapports d'audit qui sont appropriés aux circonstances,
 - iv) de la capacité de l'équipe de mission de faire part de ses préoccupations sans crainte de représailles;
- b) le fait que la qualité est essentielle à la réalisation de missions d'audit.

Règles de déontologie pertinentes

Respect des règles de déontologie pertinentes (Réf. : par. 9)

A4. Le Code de l'IESBA établit les principes fondamentaux de l'éthique professionnelle, qui comprennent :

- a) intégrité;
- b) objectivité;
- c) compétence et diligence professionnelles;
- d) confidentialité;
- e) comportement professionnel.

Définition des termes «cabinet», «réseau» et «cabinet membre du réseau» (Réf. : par. 9 à 11)

A5. Les définitions des termes «cabinet», «réseau» et «cabinet membre du réseau» énoncées dans les règles de déontologie pertinentes peuvent être différentes de celles de la présente norme ISA. Par exemple, le Code de l'IESBA définit le cabinet comme suit :

- a) un professionnel comptable exerçant à titre individuel ou une société de personnes ou société de capitaux regroupant des professionnels comptables;
- b) une entité qui contrôle de telles parties par un lien de propriété, de gestion ou autrement;
- c) une entité contrôlée par de telles parties par un lien de propriété, de gestion ou autrement.

Le Code de l'IFAC fournit en outre des explications concernant les termes «réseau» et «cabinet membre du réseau».

Dans l'optique de la conformité aux exigences énoncées aux paragraphes 9 à 11, les définitions utilisées dans les règles de déontologie pertinentes s'appliquent dans la mesure nécessaire pour l'interprétation de ces règles de déontologie.

Menaces à l'indépendance (Réf. : alinéa 11 c))

A6. L'associé responsable de la mission peut identifier, relativement à la mission d'audit, des menaces à l'indépendance que des sauvegardes ne peuvent peut-être pas éliminer ou ramener à un niveau acceptable. Dans ce cas, comme l'exige l'alinéa 11 c), il en informe la ou les personnes compétentes au sein du cabinet pour déterminer les mesures appropriées à prendre, qui peuvent aller jusqu'à renoncer à l'activité ou aux intérêts qui constituent la menace, ou encore à démissionner lorsque c'est possible selon les textes légaux ou réglementaires applicables.

Considérations propres aux entités du secteur public

A7. Certaines mesures législatives peuvent fournir des sauvegardes pour l'indépendance des auditeurs du secteur public. Cependant, ces auditeurs, ou les cabinets qui réalisent des audits dans le secteur public au nom de l'auditeur nommé par voie législative, peuvent, selon les termes et conditions du mandat dans le pays donné, avoir à adapter leur approche afin de favoriser le respect, dans son esprit, du paragraphe 11. Cela peut inclure, lorsque le mandat de l'auditeur du secteur public ne lui permet pas de démissionner, la révélation dans un rapport public des circonstances qui sont survenues et qui, dans le contexte du secteur privé, auraient conduit l'auditeur à démissionner.

Acceptation et maintien de relations clients et de missions d'audit (Réf. : par. 12)

A8. La norme ISQC 1 impose au cabinet d'obtenir les informations qu'il considère nécessaires dans les circonstances avant d'accepter une mission pour un nouveau client, lorsqu'il décide du maintien ou non d'une mission et lorsqu'il envisage d'accepter une nouvelle mission pour un client existant⁵. Des informations concernant entre autres les points ci-dessous aident l'associé responsable de la mission à déterminer si les conclusions tirées au sujet de l'acceptation et du maintien de la relation client et de la mission d'audit sont valables :

- l'intégrité des principaux propriétaires, des dirigeants clés et des responsables de la gouvernance de l'entité;
- le point de savoir si l'équipe de mission est compétente pour réaliser la mission d'audit et si elle en a les capacités nécessaires, y compris le temps et les ressources;
- le fait que le cabinet et l'équipe de mission puissent se conformer aux règles de déontologie pertinentes;
- les questions importantes relevées lors de la mission d'audit en cours ou de la précédente, et leurs implications pour le maintien de la relation.

Considérations propres aux entités du secteur public (Réf. : par. 12 et 13)

A9. Dans le secteur public, il se peut que les auditeurs soient nommés conformément à une procédure légale. Il est donc possible que certaines des exigences et considérations relatives à l'acceptation et au maintien de relations clients et de missions d'audit énoncées aux paragraphes 12, 13 et A8 ne soient pas pertinentes dans ce contexte. Les informations recueillies au moyen du processus décrit peuvent néanmoins aider l'auditeur du secteur public à évaluer les risques et à s'acquitter de ses responsabilités en matière de rapport.

Affectation à l'équipe de mission (Réf. : par. 14)

A10. Fait partie de l'équipe de mission, le cas échéant, une personne dont le cabinet a retenu les services ou qui est employée par celui-ci, et qui, mettant à contribution son expertise dans un domaine spécialisé de la comptabilité ou de l'audit, met en œuvre des procédures d'audit dans le cadre de la mission. Cependant, une personne possédant une telle expertise n'est pas membre de l'équipe de mission si sa participation à la mission se limite à un rôle de consultation. Les paragraphes 18, A21 et A22 traitent des consultations.

A11. Pour évaluer si l'équipe de mission dispose collectivement de la compétence et des capacités appropriées attendues d'elle, l'associé responsable de la mission peut notamment se demander si l'équipe de mission répond aux critères suivants :

- compréhension et expérience pratique de missions d'audit de nature et de complexité semblables à la mission concernée, acquises par une formation appropriée et la participation à de telles missions;

⁵ Norme ISQC 1, alinéa 27 a).

- compréhension des normes professionnelles et des exigences des textes légaux et réglementaires applicables;
- expertise technique, y compris une expertise des technologies de l'information pertinentes et de domaines spécialisés de la comptabilité et de l'audit;
- connaissance des secteurs dans lesquels le client exerce ses activités;
- capacité d'exercer un jugement professionnel;
- compréhension des politiques et procédures de contrôle qualité du cabinet.

Considérations propres aux entités du secteur public

A12. Dans le secteur public, la compétence appropriée peut englober d'autres aptitudes qui sont nécessaires pour s'acquitter du mandat d'audit propre à un pays en particulier. Il peut s'agir notamment de la compréhension des modalités selon lesquelles il faut faire rapport, y compris au corps législatif ou à un autre organe de gouvernance ou encore au public en général. Dans le secteur public, l'étendue de l'audit peut être plus vaste et comprendre entre autres des aspects d'un audit de performance ou une évaluation exhaustive de la conformité aux textes légaux ou réglementaires ou autres textes émanant d'une autorité, ainsi que la prévention et la détection des fraudes et de la corruption.

Réalisation de la mission

Direction, supervision et réalisation (Réf. : alinéa 15 a))

- A13. Diriger l'équipe de mission implique notamment d'informer les membres de l'équipe sur des points tels que les suivants :
- leurs responsabilités, y compris la nécessité de se conformer aux règles de déontologie pertinentes, et de faire preuve d'esprit critique tout au long de la planification et de la réalisation de l'audit comme l'exige la norme ISA 200⁶;
 - les responsabilités respectives de chaque associé, lorsque plusieurs associés interviennent dans la réalisation d'une mission d'audit;
 - les objectifs des travaux à réaliser;
 - la nature des activités de l'entité;
 - les questions liées aux risques;
 - les problèmes pouvant survenir;
 - la stratégie détaillée retenue pour la réalisation de la mission.

Les entretiens entre les membres de l'équipe de mission permettent aux moins expérimentés d'entre eux de poser des questions aux plus expérimentés, ce qui favorise une bonne communication au sein de l'équipe.

- A14. Un travail d'équipe et une formation appropriés aident les membres les moins expérimentés de l'équipe de mission à comprendre clairement les objectifs des travaux qui leur sont confiés.

⁶ Norme ISA 200, «Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit», paragraphe 15.

A15. La supervision consiste notamment :

- à suivre l'avancement de la mission d'audit;
- à prendre en considération la compétence et les capacités des divers membres de l'équipe de mission, et notamment voir si le temps qui leur est imparti est suffisant pour effectuer les travaux, s'ils comprennent les instructions qui leur ont été données et si les travaux sont exécutés selon la stratégie définie pour la mission d'audit;
- à examiner les questions importantes apparues au cours de la mission d'audit, à évaluer leur importance et à modifier en conséquence la stratégie définie pour la mission;
- à identifier les points devant faire l'objet, au cours de la mission d'audit, d'une consultation ou d'un examen par des membres plus expérimentés de l'équipe de mission.

Revue

Responsabilités en matière de revue (Réf. : par. 16)

A16. Selon la norme ISQC 1, les politiques et procédures du cabinet visant les responsabilités en matière de revue doivent reposer sur le principe que les travaux des membres moins expérimentés de l'équipe de mission sont revus par des membres plus expérimentés de l'équipe⁷.

A17. La revue consiste notamment à examiner :

- si les travaux ont été réalisés conformément aux normes professionnelles et aux exigences des textes légaux et réglementaires applicables;
- si les questions importantes ont été relevées pour un examen plus approfondi;
- si des consultations appropriées ont eu lieu et si les conclusions qui en ont été tirées ont été consignées dans la documentation de l'audit et mises en œuvre;
- s'il faut revoir la nature, le calendrier et l'étendue des travaux effectués;
- si les travaux effectués permettent d'étayer les conclusions dégagées et sont consignés dans la documentation de l'audit de façon appropriée;
- si les éléments probants obtenus sont suffisants et appropriés pour étayer le rapport d'audit;
- si les objectifs visés par les procédures mises en œuvre au cours de la mission ont été atteints.

Revue des travaux effectués faite par l'associé responsable de la mission (Réf. : par. 17)

A18. La revue des aspects ci-dessous par l'associé responsable de la mission, en temps opportun à des stades appropriés au cours de la mission, permet la résolution des questions importantes dans un délai approprié, au plus tard à la date du rapport de l'auditeur, à la satisfaction de l'associé responsable de la mission :

⁷ Norme ISQC 1, paragraphe 33.

- les aspects critiques faisant appel au jugement, en particulier ceux qui ont trait aux questions complexes ou controversées apparues tout au long de la mission;
- les risques importants;
- les autres aspects que l'associé responsable de la mission considère comme importants.

L'associé responsable de la mission n'est pas tenu de passer toute la documentation de l'audit en revue, mais il peut le faire. Toutefois, comme l'exige la norme ISA 230, il consigne dans la documentation l'étendue et la date des revues⁸.

A19. Lorsqu'un associé prend la relève de l'associé responsable d'une mission d'audit en cours, il peut appliquer les procédures de revue décrites au paragraphe A18 pour revoir les travaux effectués jusqu'à la date du transfert de responsabilités afin d'assumer les responsabilités d'associé responsable de la mission.

Considérations pertinentes dans le cas où l'équipe de mission s'appuie sur un membre possédant une expertise dans un domaine spécialisé de la comptabilité ou de l'audit (Réf. : par. 15 à 17)

A20. Lorsque l'équipe de mission s'appuie sur un membre possédant une expertise dans un domaine spécialisé de la comptabilité ou de l'audit, la direction, la supervision et la revue de ses travaux peuvent comporter des aspects tels que les suivants :

- s'entendre avec ce membre sur la nature, l'étendue et les objectifs de ses travaux, de même que sur les rôles respectifs de celui-ci et des autres membres de l'équipe de mission et sur la nature, le calendrier et l'étendue des communications entre eux;
- évaluer le caractère adéquat des travaux de ce membre, y compris la pertinence et le caractère raisonnable de ses constatations ou conclusions et leur cohérence avec les autres éléments probants.

Consultation (Réf. : par. 18)

A21. La consultation sur des questions importantes d'ordre technique, déontologique ou autre au sein du cabinet ou, lorsqu'il y a lieu, à l'extérieur du cabinet, peut être efficace dans la mesure où les personnes consultées :

- sont informées de tous les faits pertinents pouvant leur permettre de donner un avis éclairé;
- possèdent les connaissances, l'autorité et l'expérience requises.

A22. Il peut être opportun que l'équipe de mission ait recours à des consultations externes lorsque, par exemple, le cabinet ne dispose pas en interne des ressources requises. Elle peut faire appel aux services de conseil fournis par d'autres cabinets, des instances professionnelles ou des autorités de réglementation, ou

⁸ Norme ISA 230, alinéa 9 c).

encore des organisations commerciales qui fournissent des services de contrôle qualité pertinents.

Revue de contrôle qualité d'une mission

Achèvement de la revue de contrôle qualité de la mission avant la date du rapport de l'auditeur (Réf. : alinéa 19 c))

A23. La norme ISA 700 exige que le rapport de l'auditeur porte une date qui n'est pas antérieure à la date à laquelle il a obtenu les éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder son opinion sur les états financiers⁹. Dans le cas d'un audit d'états financiers d'une entité cotée, ou lorsqu'une mission satisfait aux critères justifiant une revue de contrôle qualité, une telle revue aide l'auditeur à déterminer si des éléments probants suffisants et appropriés ont été obtenus.

A24. Le fait d'effectuer en temps opportun la revue de contrôle qualité de la mission à des stades appropriés au cours de la mission permet la résolution rapide des questions importantes, au plus tard à la date du rapport de l'auditeur, à la satisfaction du responsable du contrôle qualité de la mission.

A25. La revue de contrôle qualité de la mission est achevée lorsque le responsable du contrôle qualité de la mission a satisfait aux exigences des paragraphes 20 et 21 et, le cas échéant, s'est conformé au paragraphe 22. La documentation de la revue de contrôle qualité de la mission peut être achevée après la date du rapport dans le cadre de la constitution du dossier d'audit définitif. La norme ISA 230 définit des exigences et fournit des indications à cet égard¹⁰.

Nature, étendue et calendrier de la revue de contrôle qualité de la mission (Réf. : par. 20)

A26. En restant attentif à l'évolution des circonstances, l'associé responsable de la mission est en mesure d'identifier les situations où une revue de contrôle qualité de la mission s'impose même si, au début de la mission, une telle revue n'était pas considérée comme nécessaire.

A27. L'étendue de la revue de contrôle qualité de la mission peut être fonction, entre autres, de la complexité de la mission d'audit, du fait que l'entité soit cotée ou non, et du risque que le rapport de l'auditeur ne soit pas approprié aux circonstances. La revue de contrôle qualité de la mission ne réduit en rien les responsabilités de l'associé responsable de la mission à l'égard de la mission d'audit et de sa réalisation.

Revue de contrôle qualité de la mission relative à une entité cotée (Réf. : par. 21)

A28. Au nombre des autres points pertinents pour l'appréciation des jugements importants portés par l'équipe de mission susceptibles d'être pris en considération lors de la revue de contrôle qualité dans le cas d'une entité cotée, il y a :

⁹ Norme ISA 700, «Opinion et rapport sur des états financiers», paragraphe 41.

¹⁰ Norme ISA 230, paragraphes 14 à 16.

- les risques importants identifiés au cours de la mission conformément à la norme ISA 315¹¹, et les réponses à l'évaluation de ces risques conformément à la norme ISA 330¹², notamment l'évaluation des risques de fraude faite par l'équipe de mission et les réponses à cette évaluation, conformément à la norme ISA 240¹³;
- les jugements portés, particulièrement en ce qui concerne les seuils de signification et les risques importants;
- l'importance des anomalies, corrigées ou non, détectées au cours de l'audit, et la façon dont elles ont été traitées;
- les questions à communiquer à la direction et aux responsables de la gouvernance et, le cas échéant, à des tiers tels que des autorités de réglementation.

Selon les circonstances, ces autres points peuvent aussi être pertinents pour la revue de contrôle qualité des missions d'audit d'états financiers d'autres entités.

Considérations propres aux petites entités (Réf. : par. 20 et 21)

A29. La revue de contrôle qualité de la mission est requise non seulement pour les audits d'états financiers d'entités cotées, mais aussi dans le cas des missions d'audit qui répondent aux critères établis par le cabinet pour déterminer les missions qui feront l'objet d'une revue de contrôle qualité. Il peut arriver dans certains cas qu'aucune des missions d'audit du cabinet ne réponde à ces critères.

Considérations propres aux entités du secteur public (Réf. : par. 20 et 21)

A30. Dans le secteur public, un auditeur nommé par voie législative (par exemple un auditeur général ou une autre personne qualifiée nommée pour le compte de l'auditeur général) peut agir dans un rôle équivalent à celui d'associé responsable de mission ayant la responsabilité globale des audits du secteur public. Dans ce cas, lorsqu'il y a lieu, le choix du responsable du contrôle qualité de la mission tient compte de la nécessité qu'il soit indépendant de l'entité faisant l'objet de l'audit et de sa capacité de faire une évaluation objective.

A31. Dans le secteur public, les entités cotées évoquées dans les paragraphes 21 et A28 sont rares. D'autres entités du secteur public peuvent toutefois être importantes en raison de leur taille, de leur complexité ou de certains aspects d'intérêt public, et compter de ce fait un large éventail de parties prenantes. Les sociétés d'État et les services publics en sont des exemples. En outre, l'évolution constante du secteur public peut donner naissance à de nouveaux types d'entités importantes. Il n'existe pas de critères objectifs définitifs sur la base desquels l'importance peut être déterminée. Néanmoins, les auditeurs du secteur public évaluent quelles

¹¹ 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».

¹² Norme ISA 330, «Réponses de l'auditeur à l'évaluation des risques».

¹³ Norme ISA 240, «Responsabilités de l'auditeur concernant les fraudes lors d'un audit d'états financiers».

entités ont une importance suffisante pour justifier une revue de contrôle qualité de la mission.

Suivi (Réf. : par. 23)

- A32. La norme ISQC 1 exige que le cabinet établisse un processus de suivi destiné à lui fournir l'assurance raisonnable que les politiques et procédures liées au système de contrôle qualité sont pertinentes et adéquates, et qu'elles fonctionnent efficacement¹⁴.
- A33. Lorsqu'il considère les déficiences susceptibles d'affecter la mission d'audit, l'associé responsable de la mission peut tenir compte des mesures qui ont été prises par le cabinet pour remédier à la situation et qu'il tient pour suffisantes dans le contexte de l'audit.
- A34. Une déficience relevée dans le système de contrôle qualité du cabinet n'indique pas nécessairement qu'une mission d'audit en particulier n'a pas été réalisée conformément aux normes professionnelles et aux exigences des textes légaux et réglementaires applicables, ni que le rapport de l'auditeur n'était pas approprié.

Documentation

Documentation des consultations (Réf. : alinéa 24 d))

- A35. La documentation des consultations auprès d'autres professionnels qui ont trait à des questions complexes ou controversées favorise, pour autant qu'elle soit suffisamment complète et détaillée, la compréhension :
- de la question faisant l'objet de la consultation;
 - des résultats de la consultation, y compris les décisions prises, leur fondement et la façon dont elles ont été appliquées.

¹⁴ Norme ISQC 1, paragraphe 48.