

**Prise de position définitive**

*Octobre 2016*

*Norme internationale d'audit 250 (révisée)*

---

## Norme ISA 250 (révisée)

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

En ce compris les modifications  
de concordance liées aux autres  
normes internationales

**IAASB**

International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

## À propos de l'IAASB

Le présent document a été élaboré et approuvé par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (*International Auditing and Assurance Standards Board*, IAASB).

L'IAASB a pour objectif de servir l'intérêt public en établissant des normes d'audit et d'assurance et d'autres normes connexes de haute qualité, de même qu'en facilitant la convergence des normes d'audit et d'assurance internationales et nationales, rehaussant ainsi la qualité et la constance de la pratique et renforçant la confiance du public à l'égard de la profession mondiale d'audit et d'assurance.

L'IAASB élabore des normes d'audit et d'assurance ainsi que des lignes directrices à l'usage de l'ensemble des professionnels comptables par le truchement d'un processus partagé d'établissement des normes auquel participent le Conseil de supervision de l'intérêt public (*Public Interest Oversight Board*), qui supervise les activités de l'IAASB, et le Groupe consultatif (*Consultative Advisory Group*) de l'IAASB, qui recueille les commentaires du public aux fins de l'élaboration des normes et des lignes directrices. L'IAASB dispose des structures et des processus nécessaires à l'exercice de ses activités grâce au concours de l'*International Federation of Accountants* (IFAC).

Pour obtenir des renseignements sur les droits d'auteur, les marques de commerce et les permissions, veuillez consulter la page 18



# NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 250 (révisée)

## PRISE EN CONSIDERATION DES TEXTES LEGISLATIFS ET REGLEMENTAIRES DANS UN AUDIT D'ETATS FINANCIERS

(Applicable aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter  
du 15 décembre 2017)

### SOMMAIRE

	Paragraphe
<b>Introduction</b>	
Champ d'application de la présente Norme ISA .....	1
Incidence des textes législatifs et réglementaires .....	2
Responsabilité quant au respect des textes législatifs et réglementaires .....	3–9
Date d'entrée en vigueur .....	10
<b>Objectifs</b> .....	11
<b>Définition</b> .....	12
<b>Diligences requises</b>	
Examen par l'auditeur du respect des textes législatifs et réglementaires .....	13–18
Procédures d'audit à mettre en œuvre lorsqu'un cas de non-respect des textes est identifié ou suspecté .....	19–22
Communication des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes .....	23–29
Documentation .....	30
<b>Modalités d'application et autres informations explicatives</b>	
Responsabilité quant au respect des textes législatifs et réglementaires .....	A1–A8
Définition .....	A9–A10
Examen par l'auditeur du respect des textes législatifs et réglementaires .....	A11–A16
Procédures d'audit à mettre en œuvre lorsqu'un cas de non-respect des textes est identifié ou suspecté .....	A17–A25
Communication des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes .....	A26–A34
Documentation .....	A35–A36

La Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing, ISA*) 250, *Prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers*, doit être lue conjointement avec la Norme ISA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit*.

## Introduction

### Champ d'application de la présente Norme ISA

1. La présente Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing*, ISA) traite de l'obligation incombant à l'auditeur de prendre en considération les textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers. La présente norme ISA ne s'applique pas aux autres missions d'assurance dans lesquelles l'auditeur est expressément chargé de vérifier et de produire un rapport distinct sur le respect de textes législatifs ou réglementaires spécifiques.

### Incidence des textes législatifs et réglementaires

2. L'incidence des textes législatifs et réglementaires sur les états financiers varie considérablement. Les textes législatifs et réglementaires auxquels est assujettie une entité constituent le cadre législatif et réglementaire. Les dispositions de certains textes législatifs ou réglementaires ont une incidence directe sur les états financiers d'une entité, en ce qu'elles fixent des règles relatives à la détermination des montants à enregistrer et des informations à fournir dans les états financiers. D'autres textes législatifs ou réglementaires prévoient les obligations de la direction ou définissent les conditions dans lesquelles l'entité est autorisée à exercer son activité, mais n'ont pas d'incidence directe sur ses états financiers. Certaines entités exercent leur activité dans des secteurs très réglementés (par exemple les banques ou les sociétés de l'industrie chimique). D'autres sont soumises seulement aux nombreux textes législatifs et réglementaires qui régissent la conduite des affaires en général (tels que ceux concernant la santé et la sécurité au travail, ou l'égalité des chances dans l'emploi). Le non-respect des textes législatifs et réglementaires peut conduire à des amendes, à des litiges ou à d'autres conséquences pour l'entité qui peuvent avoir une incidence significative sur ses états financiers.

### Responsabilité quant au respect des textes législatifs et réglementaires (Voir par. A1–A8)

3. Il incombe avec la direction, sous la surveillance des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, de s'assurer que les activités de l'entité sont conduites dans le respect des dispositions des textes législatifs et réglementaires applicables, y compris des textes législatifs et réglementaires qui fixent des règles relatives à la détermination des montants à enregistrer et des informations à fournir dans les états financiers d'une entité.

### Responsabilité de l'auditeur

4. Les diligences requises par la présente Norme ISA sont destinées à aider l'auditeur à identifier, dans les états financiers, les anomalies significatives résultant du non-respect des textes législatifs et réglementaires. Toutefois, l'auditeur n'a pas la responsabilité de prévenir le non-respect de ces textes, et l'on ne peut attendre de lui qu'il détecte les cas de non-respect pour tous ces textes.
5. Il incombe à l'auditeur d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers, pris dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalies significatives, provenant de fraudes ou résultant d'erreurs<sup>1</sup>. Lorsqu'il effectue un audit d'états financiers, l'auditeur tient compte du cadre législatif et réglementaire applicable. En raison des limites inhérentes à un audit, il subsiste inévitablement un risque que certaines anomalies significatives contenues dans les états financiers ne soient pas détectées, même si l'audit a été correctement planifié et réalisé selon les Normes ISA<sup>2</sup>. Dans le contexte des textes législatifs et réglementaires, les incidences potentielles des limites inhérentes à la capacité de l'auditeur de détecter des anomalies significatives sont accrues pour des raisons telles que :

L'existence de nombreux textes législatifs et réglementaires, touchant principalement aux aspects opérationnels d'une entité, qui, généralement, n'ont pas d'incidence sur les états

---

<sup>1</sup> Norme ISA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit*, paragraphe 5.

<sup>2</sup> Norme ISA 200, paragraphe A51–A52.

financiers et ne sont pas pris en compte par les systèmes d'information de l'entité servant à l'élaboration de l'information financière ;

- Le fait que le non-respect de textes peut impliquer des actes visant à dissimuler celui-ci, par exemple la collusion, l'établissement de faux, la non-comptabilisation délibérée d'opérations, le contournement des contrôles par la direction ou de fausses déclarations faites intentionnellement à l'auditeur ;
- Le fait que seul un tribunal ou une autorité judiciaire appropriée peut déterminer, en dernier ressort, si un acte donné constitue un cas de non-respect d'un texte législatif ou réglementaire.

En règle générale, plus le cas de non-respect d'un texte législatif ou réglementaire est éloigné des événements et des opérations reflétées dans les états financiers, moins il est probable que l'auditeur en ait connaissance ou qu'il puisse identifier qu'il s'agit d'un cas de non-respect des textes.

6. La présente Norme ISA fait une distinction dans les obligations incombant à l'auditeur quant au respect des textes législatifs et réglementaires, selon deux catégories différentes : (Voir par. A6, A12–A13)
  - (a) Les dispositions des textes législatifs et réglementaires, tels que ceux ayant trait à la fiscalité et aux retraites, dont il est généralement admis qu'ils ont une incidence directe sur la détermination des montants significatifs à enregistrer et des informations à fournir dans les états financiers (Voir par. 14) (Voir par. A12) ; et
  - (b) Les autres textes législatifs et réglementaires qui n'ont pas d'incidence directe sur la détermination des montants à enregistrer et des informations à fournir dans les états financiers, mais dont le respect peut être essentiel pour certains aspects opérationnels de l'activité, ou pour qu'une entité soit à même de poursuivre ses activités, ou encore pour éviter de lourdes sanctions (par exemple, le respect des termes d'un accord de licence, de ratios réglementaires de solvabilité ou de la réglementation sur l'environnement) ; le non-respect de tels textes législatifs et réglementaires peut, en conséquence, avoir une incidence significative sur les états financiers (Voir par. 15) (Voir par. A13).
7. La présente Norme ISA requiert des diligences différentes pour chacune des catégories de textes législatifs et réglementaires mentionnées ci-dessus. Pour la catégorie visée au paragraphe 6(a), l'auditeur a l'obligation de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant le respect des dispositions des textes législatifs et réglementaires concernés. Pour celle visée au paragraphe 6(b), la responsabilité de l'auditeur se limite à la mise en œuvre de procédures d'audit spécifiques visant à l'aider à identifier les cas de non-respect des textes législatifs et réglementaires qui peuvent avoir une incidence significative sur les états financiers.
8. L'auditeur est tenu, aux termes de la présente Norme ISA, de rester attentif à la possibilité que d'autres procédures d'audit qu'il met en œuvre dans le but de se forger une opinion sur les états financiers puissent porter à son attention des cas de non-respect des textes. L'exercice d'un esprit critique tout au long de l'audit, comme l'exige la Norme ISA 200<sup>3</sup>, est important dans ce contexte, compte tenu du volume de textes législatifs et réglementaires qui affectent une entité.
9. Il se peut que la législation, la réglementation ou les règles d'éthique pertinentes, imposent des obligations supplémentaires à l'auditeur en cas de non-respect de l'entité des textes législatifs et réglementaires, qui peuvent être différentes ou aller au-delà des diligences requises de la présente norme ISA, par exemple : (Voir par. A8)

---

<sup>3</sup> Norme ISA 200, paragraphe 15.

- (a) Répondre à des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires, y compris des exigences relatives à la communication avec la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, à l'appréciation du caractère approprié de leur réponse au cas de non-respect et à la détermination de la nécessité de prendre d'autres mesures;
- (b) Communiquer à d'autres auditeurs les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires (par exemple dans le cas d'un audit d'états financiers d'un groupe); et
- (c) Des exigences de documentation concernant les cas de non-respect des textes législatifs et réglementaires identifiés ou suspectés.

La mise en œuvre de ces obligations supplémentaires peut fournir des informations additionnelles qui sont utiles aux fins des travaux qu'effectue l'auditeur en application de la présente norme ISA et d'autres normes ISA (par exemple en ce qui concerne l'intégrité de la direction ou, le cas échéant, des personnes constituant le gouvernement d'entreprise).

### **Date d'entrée en vigueur**

10. La présente Norme ISA est applicable aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2017.

### **Objectifs**

11. Les objectifs de l'auditeur sont les suivants :
- (a) Recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant le respect des dispositions des textes législatifs et réglementaires dont il est généralement admis qu'elles ont une incidence directe sur la détermination des montants significatifs à enregistrer et des informations à fournir dans les états financiers ;
  - (b) Mettre en œuvre des procédures d'audit spécifiques visant à l'aider à identifier les cas de non-respect d'autres textes législatifs et réglementaires qui peuvent avoir une incidence significative sur les états financiers ; et
  - (c) Apporter une réponse appropriée aux cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires identifiés au cours de l'audit.

### **Définition**

12. Pour les besoins des normes ISA, on entend par :

Non-respect des textes – Des omissions ou des actes commis intentionnellement ou non par l'entité, ou par les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, la direction ou par d'autres personnes travaillant pour l'entité ou sous sa direction, qui enfreignent des textes législatifs ou réglementaires en vigueur. Le non-respect des textes n'inclut pas les fautes personnelles sans lien avec les activités opérationnelles de l'entité. (Voir par. A9–A10)

### **Diligences requises**

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

13. Dans le cadre de sa prise de connaissance de l'entité et de son environnement, conformément à la Norme ISA 315 (révisée)<sup>4</sup>, l'auditeur doit acquérir une connaissance générale :
- (a) Du cadre législatif et réglementaire applicable à l'entité et de l'industrie ou du secteur d'activité dans lequel elle opère ; et
  - (b) De la façon dont l'entité se conforme à ce cadre. (Voir par. A11)

---

<sup>4</sup> Norme ISA 315 (révisée), *Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement*, paragraphe 11.

14. L'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant le respect des textes législatifs et réglementaires dont il est généralement admis qu'ils ont une incidence directe sur la détermination des montants significatifs à enregistrer et des informations à fournir dans les états financiers. (Voir par. A12)
15. L'auditeur doit mettre en œuvre les procédures d'audit suivantes, visant à l'aider à identifier les cas de non-respect d'autres textes législatifs et réglementaires qui peuvent avoir une incidence significative sur les états financiers (Voir par. A13–A14) :
  - (a) S'enquérir auprès de la direction et, le cas échéant, des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, du respect par l'entité de ces textes législatifs et réglementaires ; et
  - (b) Examiner la correspondance, si elle existe, avec les autorités délivrant les licences d'exploitation ou avec les autorités de régulation.
16. Au cours de l'audit, l'auditeur doit rester attentif à la possibilité que d'autres procédures d'audit réalisées l'amènent à relever des cas de non-respect, avérés ou suspectés, des textes législatifs et réglementaires. (Voir par. A15)
17. L'auditeur doit demander avec la direction et, le cas échéant, aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise de lui fournir des déclarations écrites confirmant que tous les cas de non-respect avérés ou suspectés des textes législatifs et réglementaires dont les conséquences devraient être prises en compte lors de l'établissement des états financiers lui ont été signalés. (Voir par. A16)
18. En l'absence de cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs ou réglementaires, l'auditeur n'est pas tenu de mettre en œuvre des procédures d'audit concernant le respect par l'entité des textes législatifs et réglementaires, autres que celles prévues aux paragraphes 13–17.

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

19. Lorsque l'auditeur vient à avoir connaissance d'informations relatives à un cas de non-respect avéré ou suspecté des textes législatifs et réglementaires, il doit : (Voir par. A17–A18)
  - (a) Prendre connaissance de la nature de l'acte et des circonstances dans lesquelles il est survenu ; et
  - (b) Obtenir des informations complémentaires afin d'évaluer l'incidence possible sur les états financiers. (Voir par. A19)
20. A moins que la loi ou la réglementation ne l'interdise, lorsque l'auditeur suspecte un cas de non-respect des textes, il doit s'entretenir de cette question avec la direction au niveau hiérarchique approprié et, le cas échéant, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Si la direction ou, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ne donnent pas d'informations suffisantes pour justifier du fait que l'entité se conforme aux textes législatifs et réglementaires et si, selon le jugement de l'auditeur, l'incidence de ce cas suspecté de non-respect des textes sur les états financiers peut être significative, il doit s'interroger sur la nécessité d'obtenir un avis juridique. (Voir par. A20–A22)
21. Lorsque des informations suffisantes ne peuvent pas être obtenues sur un cas suspecté de non-respect des textes, l'auditeur doit évaluer l'incidence de l'absence d'éléments probants suffisants et appropriés sur son opinion d'audit.
22. L'auditeur doit apprécier les implications des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes pour d'autres aspects de l'audit, y compris son évaluation des risques et la fiabilité des déclarations écrites obtenues, et prendre des mesures appropriées. (Voir par. A23–A25)

## Communication et rapport des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes

### *Communication des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise*

23. À moins que toutes les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ne soient impliquées dans la direction de l'entité et, par voie de conséquence, ne soient au courant des questions touchant à des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes que l'auditeur leur a déjà communiqués<sup>5</sup>, l'auditeur doit, à moins que la loi ou la réglementation ne l'interdise, communiquer à ces personnes les cas de non-respect des textes législatifs et réglementaires qu'il a relevés au cours de l'audit, sauf dans les situations où ces cas sont manifestement sans conséquence.
24. Lorsque l'auditeur, selon son propre jugement, considère que le non-respect des textes visé au paragraphe 23 est délibéré et significatif, il doit en informer les personnes constituant le gouvernement d'entreprise dès que possible.
25. Si l'auditeur suspecte que la direction ou des personnes constituant le gouvernement d'entreprise sont impliquées dans le non-respect des textes, il doit en informer l'autorité directement supérieure au sein de l'entité, si elle existe, par exemple un comité d'audit ou le conseil de surveillance. Lorsqu'il n'existe pas d'autorité supérieure, ou si l'auditeur considère que sa communication peut rester sans effet ou n'est pas certain de la personne à informer, il doit s'interroger sur la nécessité d'obtenir un avis juridique.

### *Conséquences potentielles des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes sur le rapport de l'auditeur (voir par. A26–A27)*

26. Lorsque l'auditeur conclut que le cas identifié ou suspecté de non-respect des textes a une incidence significative sur les états financiers et que cette question n'a pas été correctement prise en considération dans ces derniers, il doit, conformément à la Norme ISA 705 (révisée), exprimer une opinion avec réserve, ou une opinion défavorable, sur les états financiers<sup>6</sup>.
27. Lorsque la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise empêchent l'auditeur de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés qui lui permettraient d'apprécier si des cas de non-respect des textes qui peuvent avoir une incidence significative sur les états financiers se sont produits, ou sont susceptibles de s'être produits, l'auditeur doit exprimer une opinion avec réserve, ou formuler une impossibilité d'exprimer une opinion sur les états financiers, au motif d'une limitation à l'étendue de ses travaux d'audit, conformément à la Norme ISA 705 (révisée)<sup>7</sup>.
28. Lorsque l'auditeur n'est pas en mesure de déterminer si des cas de non-respect des textes se sont produits du fait de limitations imposées par les circonstances, plutôt que par la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, il doit en apprécier l'incidence sur son opinion d'audit, conformément à la Norme ISA 705 (révisée).

### *Rapport des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes à une autorité compétente extérieure à l'entité*

29. Lorsque l'auditeur a identifié ou suspecte des cas de non-respect des textes législatifs et réglementaires, il doit déterminer si la législation, la réglementation ou les règles d'éthique pertinentes : (Voir par. A28–A34)
  - (a) Requièrent que l'auditeur les rapporte à une autorité compétente extérieure à l'entité ;
  - (b) Établissent des obligations qui prévoient qu'un rapport à une telle autorité peut être approprié.

<sup>5</sup> Norme ISA 260 (révisée), *Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise*, paragraphe 13.

<sup>6</sup> Norme ISA 705 (révisée), *Modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant*, paragraphes 7–8.

<sup>7</sup> Norme ISA 705 (révisée), paragraphes 7 et 9.

## Documentation

30. L'auditeur doit inclure, dans la documentation d'audit<sup>8</sup>, les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires, ainsi que : (Voir par. A35–A36)
- (a) Les procédures d'audit mises en œuvre, les jugements professionnels importants portés ainsi que les conclusions tirées ; et
  - (b) Les entretiens avec la direction, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise et d'autres personnes sur les points importants relatifs au non-respect des textes, y compris la façon dont la direction et, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise y ont répondu.

\*\*\*\*

## Modalités d'application et autres informations explicatives

### Responsabilité quant au respect des textes législatifs et réglementaires (Voir par. 3)

- A1. Il incombe avec la direction, sous la surveillance des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, de s'assurer que les activités de l'entité sont conduites dans le respect des textes législatifs et réglementaires. Ces textes peuvent avoir une incidence sur les états financiers d'une entité de différentes manières : par exemple, ils peuvent, de la façon la plus directe, affecter des informations spécifiques que l'entité a l'obligation de fournir dans ses états financiers ou prescrire le référentiel comptable à appliquer. Ils peuvent aussi conférer des droits et obligations à l'entité, dont certains seront reflétés dans ses états financiers. En outre, les textes législatifs et réglementaires peuvent prévoir des sanctions en cas de non-respect de leurs dispositions.
- A2. La liste suivante donne des exemples de politiques et procédures qu'une entité peut mettre en œuvre pour contribuer à la prévention et à la détection des cas de non-respect des textes législatifs et réglementaires :
- Suivi du respect des obligations légales et mise en place de procédures conçues pour s'assurer que ces obligations sont satisfaites ;
  - Définition et mise en œuvre de systèmes appropriés de contrôle interne ;
  - Rédaction, publication et application d'un code de bonne conduite ;
  - Contrôle de la formation correcte des membres du personnel et de leur compréhension du code de bonne conduite ;
  - Suivi de l'application du code de bonne conduite et mise en place de mesures disciplinaires appropriées pour le personnel qui l'enfreint ;
  - Recrutement de conseils juridiques pour aider au suivi du respect des obligations légales ;
  - Tenue d'un recueil des textes législatifs et réglementaires importants auxquels l'entité est soumise dans son secteur d'activité et d'un registre des réclamations reçues.

Dans des entités plus importantes, ces politiques et procédures peuvent être complétées par l'attribution de responsabilités spécifiques :

- A une fonction d'audit interne ;
- A un comité d'audit ;
- A une fonction de contrôle de conformité.

### Responsabilité de l'auditeur

- A3. Le non-respect, par l'entité, des textes législatifs et réglementaires peut entraîner une anomalie significative dans les états financiers. La détection de cas de non-respect des textes, quel qu'en

<sup>8</sup> Norme ISA 230, *Documentation d'audit*, paragraphes 8–11 et paragraphe A6.

soit le caractère significatif, peut affecter d'autres aspects de l'audit, et notamment l'appréciation portée par l'auditeur sur l'intégrité de la direction, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ou des membres du personnel.

- A4. Seul un tribunal ou une autorité judiciaire appropriée peut déterminer si un acte constitue un cas de non-respect des textes législatifs et réglementaires, ce qui dépasse généralement la compétence professionnelle de l'auditeur. Néanmoins, sa formation, son expérience et sa connaissance de l'entité et de l'industrie, ou du secteur d'activité dans laquelle ou lequel elle opère peuvent lui fournir une base pour apprécier si certains actes, dont il vient à avoir connaissance, peuvent constituer des cas de non-respect des textes législatifs et réglementaires.
- A5. En application d'obligations légales spécifiques, l'auditeur peut être tenu d'indiquer expressément, dans le cadre de l'audit des états financiers, si l'entité s'est conformée à certaines dispositions de textes législatifs ou réglementaires. Dans ces cas, la Norme ISA 700 (Révisée)<sup>9</sup> ou la Norme ISA 800 (Révisée)<sup>10</sup> traite de la façon de s'acquitter de ces obligations dans le rapport d'audit. En outre, lorsqu'il existe de telles obligations légales spécifiques, il peut être nécessaire de prévoir, dans le programme de travail, des tests appropriés pour vérifier le respect de ces dispositions des textes législatifs et réglementaires.

Catégories de textes législatifs et réglementaires (Voir par. 6)

- A6. La nature et les caractéristiques de l'entité peuvent avoir une incidence sur la détermination des textes législatifs et réglementaires pertinents qui font partie des catégories de textes législatifs et réglementaires décrites aux paragraphes 6 (a)–(b). Les textes législatifs et réglementaires traitant des sujets ci-après sont des exemples de textes qui peuvent faire partie des catégories décrites au paragraphe 6 :

- La fraude et la corruption ;
- Le blanchiment d'argent, le financement du terrorisme et les revenus de la criminalité ;
- Les marchés et le négoce de valeurs mobilières ;
- Les services bancaires et les autres produits et services financiers ;
- La protection des données ;
- Les dettes et les paiements au titre de l'impôt et des retraites ;
- La protection de l'environnement ;
- La santé et la sécurité publiques.

Aspects particuliers concernant les entités du secteur public

- A7. Dans le secteur public, des obligations additionnelles peuvent être imposées à l'auditeur concernant la prise en considération des textes législatifs et réglementaires qui peuvent avoir trait à l'audit des états financiers ou qui peuvent s'étendre à d'autres aspects des activités de l'entité.

**Obligations supplémentaires imposées par les textes législatifs et réglementaires et les règles d'éthique pertinentes (Voir par. 9)**

- A8. L'auditeur peut être tenu, en application de textes législatifs, réglementaires ou des règles d'éthique pertinentes, de mettre en œuvre des procédures supplémentaires et de prendre d'autres mesures. Par exemple, le Code international d'Éthique des Professionnels Comptables publié par le Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA) exige que l'auditeur prenne des mesures pour répondre aux cas identifiés et suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires et détermine si d'autres mesures sont nécessaires. Ces mesures peuvent comprendre la communication des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires aux autres auditeurs au sein

<sup>9</sup> Norme ISA 700 (révisée), *Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers*, paragraphe 43.

<sup>10</sup> Norme ISA 800 (révisée), *Aspects particuliers - Audits d'états financiers établis conformément à des référentiels comptables à caractère spécifique*, paragraphe 11.

d'un groupe, y compris à l'associé responsable de l'audit du groupe, aux auditeurs des composants ou aux autres auditeurs qui effectuent des travaux dans les composants d'un groupe à des fins autres que l'audit des états financiers du groupe<sup>11</sup>.

#### **Définition** (Voir par. 12)

- A9. Les actes constituant des cas de non-respect des textes législatifs et réglementaires englobent les opérations conclues par l'entité, au nom de l'entité ou pour son compte, par les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, la direction ou les autres personnes travaillant pour l'entité ou sous sa direction.
- A10. Le non-respect des textes s'étend également aux fautes personnelles en lien avec les activités de l'entité, par exemple lorsqu'une personne occupant un poste de direction clé a accepté, à titre personnel, un pot-de-vin de la part d'un fournisseur de l'entité, en échange d'une garantie que le fournisseur sera choisi pour fournir des services à l'entité ou conclure des contrats avec celle-ci.

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

##### *Prise de connaissance du cadre législatif et réglementaire (Voir par. 13)*

- A11. Pour acquérir une connaissance générale du cadre législatif et réglementaire et de la façon dont l'entité s'y conforme, l'auditeur peut, par exemple :
- Mettre à profit sa connaissance actuelle du secteur d'activité de l'entité, de son environnement réglementaire et d'autres facteurs externes la concernant ;
  - Mettre à jour sa connaissance des textes législatifs et réglementaires qui fixent directement les règles pour déterminer les montants à enregistrer et les informations à fournir dans les états financiers ;
  - S'enquérir auprès de la direction des autres textes législatifs ou réglementaires dont on peut s'attendre à ce qu'ils aient une incidence fondamentale sur les activités de l'entité ;
  - S'enquérir, auprès de la direction, des politiques et des procédures mises en place par l'entité pour s'assurer du respect des textes législatifs et réglementaires ; et
  - S'enquérir, auprès de la direction, des politiques et des procédures adoptées pour identifier, évaluer et comptabiliser les réclamations provenant de litiges.

*Textes législatifs et réglementaires dont il est généralement admis qu'ils ont une incidence directe sur la détermination des montants significatifs à enregistrer et des informations à fournir dans les états financiers (Voir par. 6, 14)*

- A12. Certains textes législatifs et réglementaires sont en vigueur de longue date, connus de l'entité ainsi que de l'industrie ou du secteur d'activité dans laquelle ou lequel elle opère et ont une conséquence sur les états financiers de l'entité (comme cela est décrit au paragraphe 6(a)). Ces textes peuvent concerner, par exemple :
- La forme et le contenu des états financiers ;
  - Des problématiques spécifiques au secteur d'activité et propres à l'élaboration de l'information financière ;
  - La manière de comptabiliser des opérations résultant d'un contrat avec l'administration ;  
ou
  - Le provisionnement ou la reconnaissance de la charge d'impôt ou des coûts en matière de retraite.

Certaines dispositions de ces textes législatifs et réglementaires peuvent directement concerner des assertions particulières propres aux états financiers (par exemple, le caractère exhaustif de la provision pour impôt sur le résultat), tandis que d'autres peuvent directement concerner les états financiers pris dans leur ensemble (par exemple, les états requis pour constituer un jeu

---

<sup>11</sup> Voir les sections 225-21-225-22 du Code de l'IESBA.

complet d'états financiers). L'objectif de la diligence requise au paragraphe 14 est, pour l'auditeur, de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant la détermination des montants à enregistrer et des informations à fournir dans les états financiers conformément aux dispositions applicables de ces textes législatifs et réglementaires.

Le non-respect d'autres dispositions de ces textes législatifs et réglementaires et d'autres textes législatifs et réglementaires peut entraîner des amendes, des actions en justice ou d'autres conséquences pour l'entité, dont le coût peut avoir à être enregistré dans les états financiers, mais il n'est cependant pas considéré comme ayant une incidence directe sur ceux-ci, comme décrit au paragraphe 6(a).

*Procédures à mettre en œuvre pour identifier les cas de non-respect des textes – Autres textes législatifs et réglementaires (Voir par. 6, 15)*

- A13. Certains autres textes législatifs et réglementaires peuvent demander une attention particulière de la part de l'auditeur, du fait qu'ils ont une incidence fondamentale sur les activités de l'entité (comme décrit au paragraphe 6(b)). Le non-respect de ces textes ayant une incidence fondamentale sur les activités de l'entité peut entraîner une cessation de celles-ci, ou remettre en cause la continuité d'exploitation.<sup>12</sup> Par exemple, le non-respect des obligations prévues par une licence d'exploitation accordée à l'entité ou par une autre autorisation relative à la conduite de ses activités pourrait avoir une telle incidence (par exemple, dans le cas d'une banque, le non-respect des exigences en matière de fonds propres ou de placements). Il existe également de nombreux textes législatifs et réglementaires concernant principalement les aspects opérationnels d'une entité qui, généralement, n'affectent pas les états financiers et ne sont pas pris en compte par les systèmes d'information de l'entité servant à l'élaboration de l'information financière.
- A14. Étant donné que les conséquences des autres textes législatifs et réglementaires sur l'élaboration de l'information financière peuvent varier en fonction de la nature des activités de l'entité, les procédures d'audit requises par le paragraphe 15 ont pour objet de porter à l'attention de l'auditeur les cas de non-respect des textes législatifs et réglementaires qui peuvent avoir une incidence significative sur les états financiers.
- A15. Des procédures d'audit mises en œuvre pour se forger une opinion sur les états financiers peuvent révéler à l'auditeur des cas de non-respect avérés ou suspectés des textes législatifs et réglementaires. De telles procédures d'audit peuvent notamment inclure :
- La lecture de procès-verbaux ;
  - Des demandes d'information auprès de la direction et du conseil juridique interne ou externe de l'entité sur les contentieux, les réclamations et les avis d'imposition reçus ; et
  - La mise en œuvre de tests de détail sur des flux d'opérations, soldes de comptes ou informations fournies.

*Déclarations écrites (Voir par. 17)*

- A16. Parce que l'incidence des textes législatifs et réglementaires sur les états financiers peut varier considérablement, les déclarations écrites fournissent des informations nécessaires sur la connaissance qu'a la direction de cas de non-respect identifiés ou suspectés des textes législatifs et réglementaires, dont l'incidence sur les états financiers peut être significative. Toutefois, les déclarations écrites ne fournissent pas en soi d'éléments probants suffisants et appropriés et, en conséquence, n'affectent pas la nature et l'étendue des autres éléments probants que l'auditeur est tenu de recueillir<sup>13</sup>.

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

*Indication de non-respect des textes législatifs et réglementaires (Voir par. 19)*

<sup>12</sup> Voir la Norme ISA 570 (révisée), Continuité d'exploitation.

<sup>13</sup> Norme ISA 580, *Déclarations écrites*, paragraphe 4.

- A17. L'auditeur peut avoir connaissance d'un cas de non-respect des textes législatifs et réglementaires autrement que suite à la réalisation des procédures énoncées aux paragraphes 13–17 (par exemple lorsqu'il est alerté d'un cas de non-respect des textes par un lanceur d'alerte).
- A18. Les faits suivants peuvent constituer un indice de non-respect de textes législatifs et réglementaires :
- Investigations par des organismes de contrôle ou des autorités gouvernementales, ou paiements d'amendes ou de sanctions ;
  - Règlements de services non spécifiés ou prêts consentis à des consultants, à des parties liées, à des membres du personnel ou à des fonctionnaires ;
  - Commissions sur ventes, ou honoraires à des agents, apparaissant comme excessifs par rapport à ceux ordinairement versés par l'entité ou dans son secteur d'activité, ou par rapport aux services rendus réellement ;
  - Achats effectués à des prix très supérieurs ou très inférieurs au prix du marché ;
  - Paiements inhabituels en numéraire, achats réglés par des chèques au porteur ou transferts sur des comptes bancaires numérotés ;
  - Opérations inhabituelles avec des sociétés domiciliées dans des paradis fiscaux ;
  - Paiements de marchandises ou de services effectués dans un autre pays que le pays d'origine des marchandises ou des services ;
  - Règlements effectués en l'absence de documentation du contrôle des changes ;
  - Constat que le système d'information ne procure pas, de par sa conception ou fortuitement, une piste d'audit adéquate ou des éléments probants suffisants ;
  - Opérations non autorisées ou incorrectement comptabilisées ;
  - Commentaires négatifs dans les médias.

*Questions pertinentes pour l'évaluation par l'auditeur (Voir par. 19(b))*

- A19. Les questions pertinentes pour l'évaluation par l'auditeur des incidences potentielles sur les états financiers incluent :
- Les conséquences financières potentielles des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires sur les états financiers, notamment la condamnation à des amendes, à des sanctions ou à des dommages et intérêts, la menace d'expropriation d'actifs, la cessation forcée d'activités et des contentieux ;
  - Le fait de déterminer si les conséquences financières potentielles requièrent ou non qu'une information soit fournie dans les états financiers ;
  - Le fait de déterminer si les conséquences financières potentielles sont d'une importance telle qu'elles remettent en cause la présentation sincère des états financiers, voire qu'elles conduisent à la présentation d'états financiers trompeurs.

*Procédures d'audit et communication des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes avec la direction et aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise (Voir par. 20)*

- A20. L'auditeur est tenu de s'entretenir des cas suspectés de non-respect avec la direction, au niveau hiérarchique approprié, et, le cas échéant, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise car ils sont susceptibles de fournir des éléments probants supplémentaires. Par exemple, l'auditeur peut confirmer que la direction et, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise font la même analyse que lui des faits et circonstances entourant les opérations ou événements à l'origine des cas suspectés d'un non-respect des textes législatifs et réglementaires.
- A21. Toutefois, dans certains pays, la loi ou la réglementation peut restreindre la communication par l'auditeur de certains points avec la direction et aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Des textes législatifs ou réglementaires peuvent interdire spécifiquement une communication, ou toute autre action, qui pourrait nuire à une investigation menée par une autorité compétente sur un fait illégal avéré ou suspecté, y compris alerter l'entité lorsque, par

exemple, l'auditeur doit signaler le cas identifié ou suspecté de non-respect à une autorité compétente en matière de la législation sur le blanchiment d'argent. Dans ces circonstances, les questions traitées par l'auditeur peuvent être complexes et l'auditeur peut envisager de solliciter un avis juridique.

- A22. Lorsque la direction ou, selon le cas, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ne lui fournissent pas d'informations suffisantes montrant que l'entité se conforme réellement aux textes législatifs et réglementaires, l'auditeur peut juger opportun de consulter le conseil juridique interne ou externe de l'entité sur les textes législatifs et réglementaires applicables en l'espèce, y compris sur la possibilité de fraudes, ainsi que sur les incidences éventuelles sur les états financiers. S'il ne juge pas opportun de consulter le conseil juridique interne ou externe de l'entité, ou s'il n'est pas convaincu par l'avis de ce conseil, l'auditeur peut juger approprié de consulter de façon confidentielle d'autres personnes au sein du cabinet, d'un autre cabinet de réseau ou d'un organisme professionnel, ou son propre conseil juridique sur la question de savoir si l'entité contrevient à un texte législatif ou réglementaire, incluant la possibilité d'une fraude, sur les conséquences juridiques éventuelles et sur les mesures qu'il pourrait prendre, le cas échéant.

*Appréciation des implications des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes (Voir par. 22)*

- A23. Conformément au paragraphe 22, l'auditeur apprécie les implications des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes pour d'autres aspects de l'audit, y compris son évaluation des risques et la fiabilité des déclarations écrites. Les implications de cas particuliers identifiés ou suspectés de non-respect des textes dépendront du lien qui existe entre, d'une part, l'acte commis et sa dissimulation éventuelle et, d'autre part, les mesures de contrôle spécifiquement mises en œuvre et le niveau de la direction ou des personnes travaillant pour l'entité impliquée ou sous sa direction, notamment lorsque ceux-ci appartiennent au niveau d'autorité le plus élevé au sein de l'entité. Comme il est indiqué au paragraphe 9, la mise en œuvre par l'auditeur des règles issues de la législation, de la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes peut lui fournir des informations supplémentaires qui lui sont utiles pour répondre aux diligences requises par le paragraphe 22.
- A24. L'auditeur peut être amené à apprécier les conséquences d'un cas identifié ou suspecté de non-respect des textes sur la fiabilité des déclarations écrites obtenues de la direction et, le cas échéant, des personnes constituant le gouvernement d'entreprise par exemple dans les cas suivants :
- Quand l'auditeur suspecte l'implication ou l'implication envisagée de la direction et, le cas échéant, des personnes constituant le gouvernement d'entreprise dans un cas identifié ou suspecté de non-respect des textes, ou dispose d'éléments probants à cet égard ;
  - Quand l'auditeur est au courant que la direction et, le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ont connaissance de tel cas de non-respect et que, contrairement aux exigences législatives ou réglementaires, ils n'en ont pas informé ou n'ont pas autorisé qu'en soit informée, une autorité compétente dans un délai raisonnable.
- A25. Dans certaines situations, l'auditeur peut envisager de se démettre de sa mission, lorsque ceci est permis par la loi ou la réglementation, par exemple lorsque la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ne prennent pas les mesures correctives qu'il considère appropriées en l'espèce ou quand les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes soulèvent des questions quant à l'intégrité de la direction ou des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, même si le cas de non-respect des textes n'a pas d'incidence significative sur les états financiers. L'auditeur peut envisager de demander un avis juridique pour déterminer s'il convient de se démettre de la mission. Si tel est le cas, la démission ne saurait dégager l'auditeur des obligations qui lui incombent en vertu de la législation, de la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes ou de répondre aux cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes. En outre, le paragraphe A9 de la norme ISA 220 (révisée)<sup>14</sup> indique que certaines règles d'éthique peuvent exiger que l'auditeur précèdent

---

<sup>14</sup> Norme ISA 220 (révisée), *Contrôle qualité d'un audit d'états financiers*.

fournisse à l'auditeur successeur pressenti, si ce dernier en fait la demande, des informations relatives aux non-respect des textes législatifs et réglementaires.

## **Communication et rapport des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes**

*Conséquences potentielles des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes sur le rapport de l'auditeur (Voir par. 26–28)*

A26. L'auditeur fait mention dans son rapport des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires lorsqu'il exprime une opinion modifiée conformément aux paragraphes 26–28. L'auditeur peut faire mention dans son rapport des cas identifiés ou suspectés de non-respect dans certaines autres situations, par exemple :

- Lorsqu'il a d'autres obligations en matière de rapport, outre les responsabilités qui lui incombent selon les normes ISA, comme celles dont il est question au paragraphe 43 de la norme ISA 700 (révisée) ;
- Lorsqu'il détermine que le cas identifié ou suspecté de non-respect constitue un point clé de l'audit et que, par conséquent, il le communique conformément à la norme ISA 701<sup>15</sup>, sauf si le paragraphe 14 de cette norme ISA trouve à s'appliquer ;
- Exceptionnellement, lorsque la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ne prennent pas les mesures correctives qu'il considère appropriées dans les circonstances et qu'il lui est impossible de se démettre de la mission (voir le paragraphe A25), l'auditeur peut envisager de décrire le cas identifié ou suspecté de non-respect dans un paragraphe relatif à d'autres points conformément à la norme ISA 706 (révisée)<sup>16</sup>.

A27. La loi ou la réglementation peut empêcher la direction, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ou l'auditeur de rendre public un sujet particulier. Par exemple, des textes législatifs ou réglementaires peuvent interdire spécifiquement une communication, ou toute autre action, qui pourrait nuire à une investigation menée par une autorité compétente sur un fait illégal avéré ou suspecté, y compris alerter l'entité. Lorsque l'auditeur entend communiquer un cas identifié ou suspecté de non-respect dans son rapport dans les situations évoquées au paragraphe A26 ou dans d'autres situations, cette loi ou réglementation peut avoir une incidence sur la capacité de l'auditeur à décrire le sujet dans son rapport ou, dans certains cas, d'émettre son rapport. En pareil cas, l'auditeur peut envisager d'obtenir un avis juridique pour déterminer la ligne de conduite appropriée à adopter.

*Rapport des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes à une autorité compétente extérieure à l'entité (Voir par. 29)*

A28. Le rapport des cas identifiés ou suspectés de non-respect de la législation, la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes à une autorité compétente extérieure à l'entité peut être requise ou appropriée dans certaines circonstances, pour les raisons suivantes :

- (a) Quand ce rapport est requis par la législation, la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes (Voir par. A29) ;
- (b) Quand l'auditeur a déterminé qu'un tel rapport constitue une mesure appropriée pour répondre aux cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes conformément aux règles d'éthique pertinentes (Voir par. A30) ;
- (c) Quand la législation, la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes accordent le droit à l'auditeur de procéder ainsi (Voir par. A31).

A29. Dans certains pays, l'auditeur peut être tenu, en application de la législation, de la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes, de signaler les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité. Ainsi, dans

<sup>15</sup> Norme ISA 701, *Communication des points clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant*.

<sup>16</sup> Norme ISA 706 (révisée), *Paragraphe d'observation et paragraphe relatif à d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant*.

certaines pays, l'auditeur d'une institution financière est soumis à des exigences légales qui l'obligent à signaler les cas avérés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité de surveillance. Par ailleurs, en cas d'anomalies résultant du non-respect des textes législatifs et réglementaires, dans certains pays, l'auditeur peut être tenu de les signaler à une autorité compétente lorsque la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ne prennent pas les mesures correctives.

- A30. Dans d'autres cas, l'auditeur peut être tenu, en application des règles d'éthique pertinentes, de déterminer si la communication des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité constitue une mesure appropriée dans les circonstances. Par exemple, le Code de l'IESBA requiert que l'auditeur prenne des mesures pour répondre aux cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires et détermine si des mesures supplémentaires sont nécessaires, qui peuvent comprendre la communication des cas de non-respect des textes à une autorité compétente extérieure à l'entité<sup>17</sup>. Il y est expliqué qu'une telle communication n'est pas considérée comme un manquement à l'obligation au secret professionnel figurant dans le Code de l'IESBA<sup>18</sup>.
- A31. Même si la législation, la réglementation ou les règles d'éthique pertinentes ne prévoient pas d'exigence relative à la communication des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes, elles peuvent permettre à l'auditeur de rapporter ces cas à une autorité compétente extérieure à l'entité. Par exemple, la loi ou la réglementation peut permettre à l'auditeur lors de l'audit des états financiers d'institutions financières de s'entretenir avec une autorité de surveillance de points, tels que les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires.
- A32. Dans d'autres situations, l'obligation au secret professionnel à laquelle est tenu l'auditeur en application de la législation, de la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes peut l'empêcher de rapporter les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité.
- A33. La détermination requise par le paragraphe 29 peut impliquer la prise en compte d'éléments complexes et l'exercice du jugement professionnel. L'auditeur peut ainsi envisager de consulter en interne (au sein du cabinet ou d'un cabinet du réseau) ou de manière confidentielle une autorité de contrôle ou un organisme professionnel (à moins qu'une telle consultation ne soit interdite par la loi ou la réglementation ou constitue un manquement à l'obligation au secret professionnel). L'auditeur peut également envisager d'obtenir un avis juridique pour bien comprendre les options qui s'offrent à lui ainsi que les conséquences professionnelles ou juridiques de l'adoption d'une ligne de conduite particulière.

#### Aspects particuliers concernant les entités du secteur public

- A34. L'auditeur d'une entité du secteur public peut avoir l'obligation de rapporter les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes au pouvoir législatif ou à d'autres autorités gouvernementales ou d'en faire état dans son rapport d'audit.

#### Documentation (Voir par. 30)

- A35. La documentation de l'auditeur portant sur les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires peut inclure, par exemple :
- La copie de notes ou de documents ;
  - Des comptes rendus d'entretiens avec la direction, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ou des tiers à l'entité.

<sup>17</sup> Voir, par exemple, la section 225.29 et les sections 225.33 à 225.36 du Code de l'IESBA.

<sup>18</sup> Voir, par exemple, la section 140.7 et la section 225.35 du Code de l'IESBA.

A36. La législation, la réglementation ou les règles d'éthique pertinentes peuvent également établir des exigences supplémentaires en matière de documentation des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires<sup>19</sup>.

---

<sup>19</sup> Voir, par exemple, la section 225.37 du Code de l'IESBA.

## MODIFICATIONS DANS D'AUTRES NORMES INTERNATIONALES

**À noter :** Les modifications de concordance présentées ici sont apportées à d'autres normes internationales conséquemment à l'approbation de la norme ISA 250 (Révisée). Elles entreront en vigueur en même temps que la norme ISA 250 (Révisée). Les changements apportés par rapport aux dernières versions approuvées des normes internationales sont indiqués en suivi des modifications. La numérotation des notes de bas de page ci-dessous ne correspond pas à celle employée dans les normes internationales faisant l'objet des modifications ; il convient donc de se reporter à ces normes. Le Conseil de supervision de l'intérêt public (PIOB) a approuvé les présentes modifications de concordance. Il a en effet conclu que ces modifications ont été élaborées dans le respect de la procédure officielle et que l'intérêt public a dûment été pris en compte.

*[Les modifications dans les normes ISQC 1, ISRE 2400 (Révisée), ISAE 3402 et ISAE 3410 n'ont pas été reprises dans le présent document car soit elles ne seront plus en vigueur à partir de l'entrée en vigueur de la présente norme en Belgique, à savoir à l'audit des états financiers pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2023 ; soit elles n'ont pas encore été traduites vers le français et publiées sur le site de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises]*

### NORME ISA 210, Accord sur les termes des missions d'audit

#### Modalités d'application et autres informations explicatives

##### Accord sur les termes de la mission d'audit

A24. Les points suivants, lorsqu'ils sont applicables, peuvent aussi être couverts dans la lettre de mission d'audit :

- Les dispositions concernant la participation d'autres auditeurs et experts à certains aspects de l'audit ;
- Les dispositions concernant l'implication des auditeurs internes et d'autres membres du personnel de l'entité ;
- Les dispositions à prendre avec l'auditeur précédent, le cas échéant, dans le cas d'un audit initial ;
- Une référence aux et une description des obligations de l'auditeur conformément à la législation, à la réglementation ou aux règles d'éthiques pertinents de communiquer des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité ;
- Toute limitation de la responsabilité financière de l'auditeur lorsqu'une telle possibilité existe ;
- Tout autre accord entre l'auditeur et l'entité ;
- Toute obligation de donner accès aux dossiers de travail à d'autres tiers.

Un exemple de lettre de mission d'audit est donné en Annexe 1.

### NORME ISA 220 (révisée) Gestion de la qualité d'un audit d'états financiers

#### Modalités d'application et autres informations explicatives

##### Acceptation et maintien des relations clients et des missions d'audit (Voir par. 12)

A8a. Avant d'accepter la mission, l'auditeur peut être tenu, en vertu de textes législatifs ou réglementaires ou de règles d'éthique pertinentes<sup>19</sup>, de demander au prédécesseur de lui fournir des informations connues concernant des faits ou des circonstances dont, selon le jugement du prédécesseur, l'auditeur doit être au courant avant d'accepter la mission. Dans certaines circonstances, le prédécesseur peut être tenu de fournir à l'auditeur successeur pressenti, à la demande de ce dernier, des informations concernant les cas identifiés ou suspectés de non-

<sup>19</sup> Voir, par exemple, les sections 210.14 du Code de l'IESBA.

respect des textes législatifs ou réglementaires. Par exemple, lorsque le prédécesseur a démissionné par suite de cas identifiés ou suspectés de non-conformité aux textes législatifs et réglementaires, le Code de l'IESBA requiert qu'il fournisse à l'auditeur successeur pressenti, à la demande de ce dernier, toutes les informations concernant de tels faits et autres informations à l'égard de ces cas de non-conformité dont, à son avis, l'auditeur successeur pressenti doit être au courant avant de prendre la décision d'accepter ou non la mission d'audit.<sup>20</sup>

## **NORME ISA 240 Les obligations de l'auditeur en matière de fraude lors d'un audit d'états financiers**

### **Introduction**

### **Responsabilité de la prévention et de la détection des fraudes**

#### *Responsabilités de l'auditeur*

8a. Il se peut que la législation, la réglementation ou les règles d'éthique pertinentes, imposent des obligations supplémentaires à l'auditeur en cas de non-respect de l'entité des textes législatifs et réglementaires, qui peuvent être différentes ou aller au-delà des diligences requises de la présente norme ISA, par exemple : (voir par. A5a)

(a) Répondre à des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires, y compris des exigences relatives à la communication avec la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, à l'appréciation du caractère approprié de leur réponse au cas de non-respect et à la détermination de la nécessité de prendre d'autres mesures ;

(b) Communiquer à d'autres auditeurs les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires (par exemple dans le cas d'un audit d'états financiers d'un groupe) ; et

(c) Des exigences de documentation concernant les cas de non-respect des textes législatifs et réglementaires identifiés ou suspectés.

La mise en œuvre de ces obligations supplémentaires peut fournir des informations additionnelles qui sont utiles aux fins des travaux qu'effectue l'auditeur en application de la présente norme ISA et d'autres normes ISA (par exemple en ce qui concerne l'intégrité de la direction ou, le cas échéant, des personnes constituant le gouvernement d'entreprise).

### **Diligences requises**

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

40. Lorsque l'auditeur a identifié une fraude ou a obtenu des informations indiquant la possibilité qu'une fraude ait été commise, il doit, à moins que la loi ou la réglementation ne l'interdise, le signaler sans délai à la direction à un niveau hiérarchique approprié, afin d'informer les personnes dont la responsabilité première est de prévenir et de détecter les fraudes, des éléments relevant de leur responsabilité. (Voir par. A59a - A60)

41. A moins que toutes les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ne participent à la direction de l'entité, lorsque l'auditeur a identifié une fraude avérée ou suspectée dans laquelle sont impliqués :

(a) la direction ;

(b) des membres du personnel ayant un rôle important dans le fonctionnement du contrôle interne ; ou

<sup>20</sup> Voir, par exemple, les sections 225.31 du Code de l'IESBA.

- (c) d'autres personnes, lorsque la fraude pourrait avoir une incidence significative sur les états financiers ;

il doit communiquer ces faits sans délai aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Dans les cas où l'auditeur suspecte que la fraude implique la direction, il doit faire part de ses soupçons à ces personnes et s'entretenir avec elles de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures d'audit nécessaires pour achever sa mission d'audit. Cette communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise est requise à moins que la loi ou la réglementation ne l'interdise. (Voir par. A59a, A61-A63)

42. L'auditeur doit communiquer, à moins que la loi ou la réglementation ne l'interdise, aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise toute autre question concernant la fraude qui, selon son jugement, relève de leur responsabilité. (Voir par. A64)

### **Communication aux autorités de contrôle et de tutelle** **Communication de cas de fraude à une autorité compétente extérieure à l'entité**

43. Lorsque l'auditeur a identifié une fraude, ou suspecte une fraude, il doit déterminer ~~si la législation, la réglementation ou les règles d'éthique pertinentes : a ou non l'obligation de révéler les faits à un tiers. Bien que l'auditeur soit tenu à l'obligation professionnelle de l'auditeur de garder confidentielles les informations de son client et que ceci pourrait l'empêcher de communiquer de tels faits, des obligations légales peuvent, dans certaines circonstances, prévaloir sur son devoir de confidentialité.~~ (Voir par. A65-A67)

- (a) Requièrent que l'auditeur les rapporte à une autorité compétente extérieure à l'entité ;  
(b) Établissent des obligations qui prévoient qu'un rapport à une telle autorité peut être approprié.

### **Modalités d'application et autres informations explicatives**

#### **Responsabilité de la prévention et de la détection des fraudes**

##### Responsabilités de l'auditeur (Voir par. 8a)

A5a. L'auditeur peut être tenu, en application de textes législatifs, réglementaires ou des règles d'éthique pertinentes, de mettre en œuvre des procédures supplémentaires et de prendre d'autres mesures. Par exemple, le Code international d'Éthique des Professionnels Comptables publié par le Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA) exige que l'auditeur prenne des mesures pour répondre aux cas identifiés et suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires et détermine si d'autres mesures sont nécessaires. Ces mesures peuvent comprendre la communication des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires aux autres auditeurs au sein d'un groupe, y compris à l'associé responsable de l'audit du groupe, aux auditeurs des composants ou aux autres auditeurs qui effectuent des travaux dans les composants d'un groupe à des fins autres que l'audit des états financiers du groupe.<sup>21</sup>

#### **Communication à la direction et aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise (Voir par. 40-42)**

A59a. La loi ou la réglementation peut restreindre la communication par l'auditeur de certains points à la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Des textes législatifs ou réglementaires peuvent interdire spécifiquement une communication, ou toute autre action, qui pourrait nuire à une investigation menée par une autorité compétente sur un fait illégal avéré ou suspecté, y compris alerter l'entité lorsque, par exemple, l'auditeur doit signaler le cas identifié ou suspecté de non-respect à une autorité compétente en matière de la législation sur le blanchiment d'argent. Dans ces circonstances, les questions traitées par l'auditeur peuvent être complexes et l'auditeur peut envisager de solliciter un avis juridique.

<sup>21</sup> Voir, par exemple, les sections 225.21 à 225.22 du Code de l'IESBA.

## **Communication aux autorités de contrôle et de tutelle Communication de cas de fraude à une autorité compétente extérieure à l'entité** (Voir par. 43)

- A65. La norme ISA 250 (révisée)<sup>22</sup> fournit de plus amples modalités d'application concernant la détermination par l'auditeur du caractère requis ou approprié selon les circonstances, de la communication de cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité, incluant les aspects liés aux obligations de secret professionnel de l'auditeur. L'obligation professionnelle de l'auditeur de garder confidentielle toute information sur son client peut l'empêcher de communiquer la fraude à des tiers. Cependant, la responsabilité de l'auditeur sur le plan juridique varie d'un pays à l'autre et, dans certaines situations, la loi ou une décision judiciaire peuvent prévaloir sur le devoir de confidentialité. Dans certains pays, l'auditeur d'un établissement financier a une obligation légale de communiquer les fraudes aux autorités. Dans d'autres pays, l'auditeur a le devoir de révéler les anomalies constatées aux autorités dans les cas où la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ne prennent pas les mesures correctives nécessaires.
- A66. La détermination requise par le paragraphe 43 peut impliquer la prise en compte d'éléments complexes et l'exercice du jugement professionnel. Par conséquent, l'auditeur peut envisager de consulter en interne (au sein du cabinet ou d'un cabinet du réseau) ou de manière confidentielle une autorité de contrôle ou un organisme professionnel (à moins qu'une telle consultation ne soit interdite par la loi ou la réglementation ou constitue un manquement à l'obligation au secret professionnel). L'auditeur peut également envisager d'obtenir un avis juridique pour comprendre les options qui s'offrent à lui et les conséquences professionnelles ou juridiques de toute mesure particulière appropriée qu'il convient de prendre en la circonstance, l'objectif étant de vérifier que ces mesures prennent en compte les différents aspects de l'intérêt public au regard de la fraude identifiée.

## **NORME ISA 260 (Révisée), Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise**

### **Introduction**

### **L'objectif de la communication**

7. Dans certains pays, la loi ou la réglementation peut restreindre la communication par l'auditeur de certains points aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Par exemple, des textes législatifs ou réglementaires peuvent interdire spécifiquement une communication, ou toute autre action, qui pourrait nuire à une investigation menée par une autorité appropriée sur un fait illégal avéré ou suspecté, y compris alerter l'entité, par exemple, lorsque l'auditeur doit signaler le cas identifié ou suspecté de non-respect à une autorité compétente en matière de la législation sur le blanchiment d'argent. Dans certaines de ces circonstances, les questions conflits potentiels entre les obligations de confidentialité de l'auditeur et celles de communication considérées par l'auditeur peuvent être complexes. Dans de telles situations, et l'auditeur peut envisager d'estimer approprié de solliciter un avis juridique.

## **NORME ISA 450, Evaluation des anomalies relevées lors de l'audit**

### **Diligences requises**

### **Communication et correction des anomalies**

8. L'auditeur doit communiquer, à moins que la loi ou la réglementation ne l'interdise, en temps voulu, au niveau approprié de la direction, toutes les anomalies récapitulées au cours de l'audit, à moins que cela ne soit interdit par la loi ou la réglementation. <sup>23</sup> L'auditeur doit demander à la direction de corriger ces anomalies. (Voir par. A7-A9)

### **Modalités d'application et autres informations explicatives**

<sup>22</sup> Norme ISA 250 (révisée), *Prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers*

<sup>23</sup> Norme ISA 260 (révisée), *Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, paragraphe 7.*

## Communication et correction des anomalies (Voir par. 8-9)

- A8. Dans certains pays, la loi ou la réglementation peut restreindre la communication par l'auditeur de certaines anomalies à la direction ou à d'autres personnes au sein de l'entité. Par exemple, des textes législatifs ou réglementaires peuvent interdire expressément une communication ou autre action susceptible de nuire à une investigation menée par une autorité appropriée sur un acte illégal avéré ou suspecté, y compris alerter l'entité, par exemple, lorsque l'auditeur doit signaler le cas identifié ou suspecté de non-respect à une autorité compétente en matière de la législation sur le blanchiment d'argent. Dans ces certaines circonstances, les questions considérées par l'auditeur ~~conflits potentiels entre les obligations de confidentialité et de l'auditeur et ses obligations de communication peuvent être complexes. Dans ces situations, l'auditeur peut estimer approprié envisager de demander un avis juridique.~~

## NORME ISA 500, Eléments probants

### Diligences requises

#### Informations à utiliser comme éléments probants

7. Lorsque l'auditeur définit et met en œuvre des procédures d'audit, il doit apprécier la pertinence et la fiabilité des informations qui seront utilisées comme éléments probants. (Voir par. A26 – A33a)

### Modalités d'application et autres informations explicatives

#### Informations à utiliser comme éléments probants

*Pertinence et fiabilité (Voir par. 7)*

- A26. Ainsi qu'il est indiqué au paragraphe A1, bien que les éléments probants soient essentiellement recueillis à partir des procédures d'audit réalisées, ils peuvent aussi comprendre des informations obtenues d'autres sources telles que, par exemple, celles recueillies lors des audits précédents, dans certaines circonstances, ~~et~~ celles recueillies à partir des procédures de contrôle qualité du cabinet portant sur l'acceptation et le maintien des clients et le respect de certaines obligation supplémentaires imposées par la législation, la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes (par exemple concernant le non-respect de l'entité des textes législatifs et réglementaires). La qualité de tous les éléments probants dépend de la pertinence et de la fiabilité des informations sur lesquelles ils sont basés.

- A33a. La norme ISA 250 (révisée)<sup>24</sup> fournit de plus amples modalités d'application concernant les obligations supplémentaires imposées par la législation, la réglementation ou les règles d'éthique pertinentes relatif à un cas identité ou suspecté de non-respect par l'entité des textes législatifs et réglementaires qui peuvent fournir des informations pertinentes aux travaux réalisés par l'auditeur conformément aux normes ISA et évaluer les implications de ce type de non-respect sur les autres aspects de l'audit.

## NORME ISAE 3000 (révisée), Missions d'assurance autres que les audits ou les examens limités d'informations financières historiques

### Diligences requises

#### Planification et exécution de la mission

*Prise de connaissance du sujet sous-jacent de la mission et des autres circonstances de la mission*

45. Le professionnel doit s'enquérir auprès de la/des partie(s) appropriée(s) afin de savoir :

<sup>24</sup> Norme ISA 250 (révisée), Prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers

- a) Si elles ont ou non connaissance d'anomalies intentionnelles avérées, suspectées ou alléguées ou de non-respect des textes législatifs et réglementaires affectant l'information objet de la mission ; (Voir par. A101 – A102A101a)
- b) Si la partie responsable dispose ou non d'une fonction d'audit interne et, si oui, de procéder à des demandes d'informations afin d'acquérir une connaissance des activités et des principales conclusions de la fonction d'audit interne au regard de l'information objet de la mission ;
- c) et c) Si la partie responsable a eu recours ou non à des experts dans la préparation de l'information objet de la mission

### **Autres obligations de communication**

78. Le professionnel doit apprécier si, en vertu des termes de la mission et des autres circonstances de la mission, l'un ou l'autre point ayant retenu son attention doit être communiqué à la partie responsable, à la personne chargée de la mesure ou de l'évaluation, à la partie contractante, aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise ou à d'autres. (Voir par. A193-A199A199f)

### **Modalités d'application et autres informations explicatives**

#### **Planification et exécution de la mission**

*Prise de connaissance des circonstances de la mission (Voir par. 45-47R)*

A101a. Il se peut que la législation, la réglementation ou les règles d'éthique pertinentes, imposent des obligations supplémentaires au professionnel en cas de non-respect de l'entité des textes législatifs et réglementaires, qui peuvent être différentes ou aller au-delà des diligences requises de la présente norme -ISAE, par exemple :

- (a) Répondre à des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires, y compris des exigences relatives à la communication avec la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, à l'appréciation du caractère approprié de leur réponse au cas de non-respect et à la détermination de la nécessité de prendre d'autres mesures ;
- (b) Communiquer à un auditeur les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires ;<sup>25</sup> et
- (c) Des exigences de documentation concernant les cas de non-respect des textes législatifs et réglementaires identifiés ou suspectés.

La mise en œuvre de ces obligations supplémentaires peut fournir des informations additionnelles qui sont utiles aux fins des travaux qu'effectue le professionnel en application de la présente norme ISAE et d'autres normes ISAE (par exemple en ce qui concerne l'intégrité de la direction ou, le cas échéant, des personnes constituant le gouvernement d'entreprise). Les paragraphes A192A192e développent les obligations du professionnel imposées par la législation, la réglementation ou les règles d'éthique pertinentes concernant la communication de cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires.

### **Autres obligations de communication (Voir par. 78)**

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

A192a Des règles d'éthique pertinentes peuvent inclure une exigence de signaler les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité ou aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Dans certains pays, la loi ou la réglementation peut restreindre la communication par le professionnel de certains points avec la direction ou aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Des

<sup>25</sup> Voir, par exemple, les sections 225.44 à 225.48 du Code de l'IESBA.

textes législatifs ou réglementaires peuvent interdire spécifiquement une communication, ou toute autre action, qui pourrait nuire à une investigation menée par une autorité compétente sur un fait illégal avéré ou suspecté, y compris alerter l'entité lorsque, par exemple, le professionnel doit signaler le cas identifié ou suspecté de non-respect à une autorité compétente en matière de la législation sur le blanchiment d'argent. Dans ces circonstances, les questions traitées par l'auditeur peuvent être complexes et l'auditeur peut envisager de solliciter un avis juridique.

Rapport des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité

A192b. Des textes législatifs, réglementaires ou des règles d'éthique pertinentes peuvent :

- (a) Requérir que le professionnel rapporte les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité ;
- (b) Établissent des obligations qui prévoient qu'un rapport à une telle autorité peut être approprié.<sup>26</sup>

A192c Le rapport des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité peut être requise ou appropriée dans certaines circonstances, pour les raisons suivantes :

- (a) Quand ce rapport est requis par la législation, la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes ;
- (b) Quand le professionnel a déterminé qu'un tel rapport constitue une mesure appropriée pour répondre aux cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes conformément aux règles d'éthique pertinentes ; ou
- (c) Quand la législation, la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes accordent le droit au professionnel de procéder ainsi.

A192d. Le rapport des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires en application de la législation, la réglementation ou les règles d'éthique pertinentes peut inclure des cas de non-respect des textes législatifs et réglementaires que le professionnel découvre ou dont il est informé lorsqu'il réalise la mission, mais qui peut ne pas affecter l'information objet de la mission. Selon la présente norme ISAE, le professionnel n'est pas tenu d'avoir une connaissance des textes législatifs et réglementaires autres que ceux affectant l'information objet de la mission. La législation, la réglementation ou les règles d'éthique pertinentes peuvent toutefois prévoir que le professionnel fasse appel à ses connaissances, à son jugement professionnel et à son expertise pour répondre aux cas de non-respect. Seul un tribunal ou une autorité judiciaire appropriée peut déterminer, en dernier ressort, si un acte donné constitue un cas de non-respect d'un texte législatif ou réglementaire.

A192e. Dans d'autres situations, l'obligation au secret professionnel à laquelle est tenu le professionnel en application de la législation, de la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes peut l'empêcher de rapporter les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité. Dans d'autres cas, une telle communication n'est pas considérée comme un manquement à l'obligation au secret professionnel figurant en application des règles d'éthique pertinentes.<sup>27</sup>

A192f. Le professionnel peut envisager de consulter en interne (au sein du cabinet ou d'un cabinet du réseau), d'obtenir un avis juridique pour comprendre les conséquences professionnelles ou juridiques de l'adoption d'une ligne de conduite particulière ou de consulter de manière confidentielle une autorité de contrôle ou un organisme professionnel (à moins qu'une telle consultation ne soit interdite par la loi ou la réglementation ou constitue un manquement à l'obligation au secret professionnel).<sup>28</sup>

<sup>26</sup> Voir, par exemple, les sections 225.51 à 225.52 du Code de l'IESBA.

<sup>27</sup> Voir, par exemple, les sections 140.7 et 225.53 du Code de l'IESBA.

<sup>28</sup> Voir, par exemple, la section 225.55 du Code de l'IESBA.

## NORME ISRS 4410, Missions de compilation

### Diligences requises

#### Règles d'éthique

21. Le professionnel doit respecter les règles d'éthique applicables. (Voir par. A19-A26e)

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

27. Le professionnel doit communiquer à la direction et aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise, le cas échéant, et en temps voulu pendant le déroulement de la mission de compilation, tous les éléments concernant la mission de compilation qui, selon son jugement professionnel, sont suffisamment importants que pour être signalés à la direction ou, le cas échéant, aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise (Voir par. A41-A41a)-

#### Modalités d'application et autres informations explicatives

##### Règles d'éthique (Voir par. 21)

Rapport des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité

A21a. Des textes législatifs, réglementaires ou des règles d'éthique pertinentes peuvent :

- (a) Requérir que le professionnel rapporte les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité ;
- (b) Établissent des obligations qui prévoient qu'un rapport à une telle autorité peut être approprié.<sup>29</sup>

A21b. Le rapport des cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité peut être requise ou appropriée dans certaines circonstances, pour les raisons suivantes :

- (a) Quand ce rapport est requis par la législation, la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes ;
- (b) Quand le professionnel a déterminé qu'un tel rapport constitue une mesure appropriée pour répondre aux cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes conformément aux règles d'éthique pertinentes ; ou
- (c) Quand la législation, la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes accordent le droit au professionnel de procéder ainsi.

A21c. Selon le paragraphe 28 de la présente norme ISRS, le professionnel n'est pas tenu d'avoir une connaissance des textes législatifs et réglementaires autres que ceux nécessaires pour exécuter la mission de compilation. Cependant, la législation, la réglementation ou les règles d'éthique pertinentes peuvent toutefois prévoir que le professionnel fasse appel à ses connaissances, à son jugement professionnel et à son expertise pour répondre aux cas identifiés ou suspectés de non-respect. Seul un tribunal ou une autorité judiciaire appropriée peut déterminer, en dernier ressort, si un acte donné constitue un cas de non-respect d'un texte législatif ou réglementaire.

A21d. Dans certaines circonstances, l'obligation au secret professionnel à laquelle est tenu le professionnel en application de la législation, de la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes peut l'empêcher de rapporter les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité. Dans d'autres

<sup>29</sup> Voir, par exemple, les sections 225.51 à 225.52 du Code de l'IESBA.

cas, une telle communication n'est pas considérée comme un manquement à l'obligation au secret professionnel figurant en application des règles d'éthique pertinentes.<sup>30</sup>

A21e. Le professionnel peut envisager de consulter en interne (au sein du cabinet ou d'un cabinet du réseau), d'obtenir un avis juridique pour comprendre les conséquences professionnelles ou juridiques de l'adoption d'une ligne de conduite particulière ou de consulter de manière confidentielle une autorité de contrôle ou un organisme professionnel (à moins qu'une telle consultation ne soit interdite par la loi ou la réglementation ou constitue un manquement à l'obligation au secret professionnel).<sup>31</sup>

**Communication avec la direction et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise**  
(Voir par. 27)

A41a. Des règles d'éthique pertinentes peuvent inclure une exigence de signaler les cas identifiés ou suspectés de non-respect des textes législatifs et réglementaires à une autorité compétente extérieure à l'entité ou aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Dans certains pays, la loi ou la réglementation peut restreindre la communication par le professionnel de certains points avec la direction ou aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise. Des textes législatifs ou réglementaires peuvent interdire spécifiquement une communication, ou toute autre action, qui pourrait nuire à une investigation menée par une autorité compétente sur un fait illégal avéré ou suspecté, y compris alerter l'entité lorsque, par exemple, le professionnel doit signaler le cas identifié ou suspecté de non-respect à une autorité compétente en matière de la législation sur le blanchiment d'argent. Dans ces circonstances, les questions traitées par l'auditeur peuvent être complexes et l'auditeur peut envisager de solliciter un avis juridique.

---

<sup>30</sup> Voir, par exemple, les sections 140.7 et 225.53 du Code de l'IESBA.

<sup>31</sup> Voir, par exemple, la section 225.55 du Code de l'IESBA.

L'IAASB dispose des structures et des processus nécessaires à l'exercice de ses activités grâce au concours de l'*International Federation of Accountants*<sup>®</sup> (IFAC<sup>®</sup>).

L'IAASB et l'IFAC déclinent toute responsabilité en cas de préjudice subi par toute personne qui agit ou s'abstient d'agir en se fiant à la présente publication, que ledit préjudice soit attribuable à une faute ou à une autre cause.

Les *International Standards on Auditing*, les *International Standards on Assurance Engagements*, les *International Standards on Review Engagements*, les *International Standards on Related Services*, les *International Standards on Quality Control*, les *International Auditing Practice Notes*, les exposés-sondages, les documents de consultation et autres publications de l'IAASB sont publiés par l'IFAC, qui est titulaire des droits d'auteur s'y rattachant.

Copyright © décembre 2018 IFAC. Tous droits réservés. Le présent document peut être téléchargé à des fins personnelles et non commerciales (pour les besoins de consultation à titre professionnel ou de recherche) à l'adresse [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org). Il est nécessaire d'obtenir une autorisation écrite pour la traduction, la reproduction, le stockage ou la transmission de ce document, ou son utilisation à d'autres fins similaires.

Les appellations « *International Auditing and Assurance Standards Board* », « *International Standards on Auditing* », « *International Standards on Assurance Engagements* », « *International Standards on Review Engagements* », « *International Standards on Related Services* », « *International Standards on Quality Control* », « *International Auditing Practice Notes* », les sigles « IAASB », « ISA », « ISAE », « ISRE », « ISRS », « ISQC », « IAPN », ainsi que le logo de l'IAASB sont des marques de commerce ou des marques de commerce et de service déposées de l'IFAC, aux États-Unis et dans d'autres pays.

Pour obtenir des renseignements sur les droits d'auteur, les marques de commerce et les permissions, veuillez consulter le [site Web](#) (en anglais) de l'IFAC ou écrire à [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

La présente Norme internationale d'audit (ISA) 250 (Révisée), *Prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers* de l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) publiée en anglais par l'*International Federation of Accountants* (IFAC) en décembre 2018, a été traduite en français en 2018 par les Comptables professionnels agréés du Canada / *Chartered Professional Accountants of Canada* (CPA Canada), et est reproduite avec la permission de l'IFAC. Le processus suivi pour la traduction de la présente Norme internationale d'audit (ISA) 250 (Révisée), *Prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers* a été examiné par l'IFAC et la traduction a été effectuée conformément au « *Policy Statement– Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants* ». L'IFAC décline toute responsabilité quant à l'exactitude et à l'exhaustivité de cette traduction française, ou aux actions qui pourraient découler de son utilisation. La version approuvée de la présente Norme internationale d'audit (ISA) 250 (Révisée), *Prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers* est celle qui est publiée en langue anglaise par l'IFAC.

Texte en anglais de la présente Norme internationale d'audit (ISA) 250 (Révisée), *Prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers* © 2018 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Texte en français de la présente Norme internationale d'audit (ISA) 250 (Révisée), *Prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers* © 2018 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : *ISA 250 (Revised), Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements*.

Pour obtenir l'autorisation de reproduire, stocker ou transmettre ou de faire d'autres utilisations similaires du présent document, veuillez contacter [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).