

Norme internationale d'audit (ISA)

Norme ISA 220, CONTRÔLE QUALITE D'UN AUDIT D'ETATS FINANCIERS

La présente Norme internationale d'audit (ISA) publiée en anglais par l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) de l'*International Federation of Accountants* (IFAC) en 2009, a été traduite en français par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) de Belgique et la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) de France en 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 published by IFAC*. 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.

Texte en anglais des Normes internationales d'audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 © 2009 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Texte en français des Normes internationales d'audit (ISA) et de la Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1 © 2009 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Source original : *Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control, 2009 Edition* - ISBN number: 978-1-934779-92-7.

NORME INTERNATIONALE D'AUDIT 220**CONTRÔLE QUALITE D'UN AUDIT
D'ETATS FINANCIERS**

(Applicable aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter
du 15 décembre 2009)

SOMMAIRE

	Paragraphe
Introduction	
Champ d'application de cette Norme ISA.....	<u>1</u>
Système de contrôle qualité et rôle des équipes affectées aux missions.....	<u>2</u>
Date d'entrée en vigueur	<u>5</u>
Objectif	<u>6</u>
Définitions	<u>7</u>
Diligences requises	
Responsabilités de l'équipe dirigeante concernant la qualité des audits	<u>8</u>
Règles d'éthique pertinentes.....	<u>9</u>
<i>Indépendance</i>	
Acceptation et maintien de relations clients et de missions d'audit.....	<u>12</u>
Affectation des équipes aux missions	<u>14</u>
Réalisation de la mission	<u>15</u>
<i>Direction, supervision et réalisation</i>	<u>15</u>
<i>Revue</i>	<u>16</u>
<i>Consultation</i>	<u>18</u>
<i>Revue de contrôle qualité d'une mission</i>	<u>19</u>
<i>Divergences d'opinion</i>	<u>22</u>
Surveillance.....	<u>23</u>
Documentation.....	<u>24</u>
Modalités d'application et autres informations explicatives	
Système de contrôle qualité et rôle des équipes affectées aux missions.....	<u>A1</u>
<i>Confiance dans le système de contrôle qualité du cabinet</i>	<u>A2</u>
Responsabilités de l'équipe dirigeante concernant la qualité des audits	<u>A3</u>
Règles d'éthique pertinentes.....	<u>A4</u>

<i>Respect des règles d'éthique pertinentes</i>	<u>A4</u>
<i>Menaces pesant sur l'indépendance</i>	<u>A6</u>
Aspects particuliers concernant les entités du secteur public	<u>A7</u>
Acceptation et maintien de relations clients et des missions d'audit	<u>A8</u>
<i>Aspects particuliers concernant les entités du secteur public</i>	<u>A9</u>
Affectation des équipes aux missions	<u>A10</u>
<i>Aspects particuliers concernant les entités du secteur public</i>	<u>A12</u>
Réalisation de la mission	<u>A13</u>
<i>Direction, supervision et réalisation</i>	<u>A13</u>
<i>Revues</i>	<u>A16</u>
Responsabilités de la revue	<u>A16</u>
Revue des travaux effectués par l'associé responsable de la mission	<u>A18</u>
<i>Aspects particuliers lorsqu'un membre de l'équipe affectée à la mission ayant une expertise dans un domaine spécialisé de la comptabilité ou de l'audit est utilisé</i>	<u>A20</u>
<i>Consultation</i>	<u>A21</u>
<i>Revue de contrôle qualité de la mission</i>	<u>A23</u>
Achèvement de la revue de contrôle qualité de la mission avant la date du rapport de l'auditeur	<u>A23</u>
Nature, étendue et calendrier d'une revue de contrôle qualité de la mission	<u>A26</u>
Revue de contrôle qualité de la mission des entités cotées	<u>A28</u>
Aspects particuliers concernant les petites entités	<u>A29</u>
Aspects particuliers concernant les entités du secteur public	<u>A30</u>
Surveillance.....	<u>A32</u>
Documentation.....	<u>A35</u>
<i>Documentation des consultations</i>	<u>A35</u>

La Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing, ISA*) 220, « Contrôle qualité d'un audit d'états financiers », doit être lue à la lumière de 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 cette Norme ISA

1. Cette Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing*, ISA) traite des obligations spécifiques de l'auditeur concernant les procédures de contrôle qualité d'un audit d'états financiers. Elle traite également, lorsque ceci s'applique, des responsabilités de la personne chargée du contrôle qualité. Cette Norme ISA est à lire conjointement avec les règles d'éthique pertinentes. [\[Plus haut\]](#)

Système de contrôle qualité et rôle des équipes affectées aux missions

2. Les systèmes, les politiques et les procédures de contrôle qualité sont de la responsabilité du cabinet d'audit. Selon la Norme ISQC 1, le cabinet a l'obligation de définir et d'assurer le suivi d'un système de contrôle qualité qui lui fournit l'assurance raisonnable que :

- (a) le cabinet et son personnel professionnel se conforment aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables ; et
- (b) les rapports émis par le cabinet ou ses associés responsables de missions sont appropriés en la circonstance¹.

La présente Norme ISA est fondée sur l'hypothèse que le cabinet est soumis à la Norme ISQC 1 ou à des exigences nationales qui sont au moins aussi contraignantes. (Voir [par. A1](#))

3. Dans le cadre du système de contrôle qualité du cabinet, les équipes affectées aux missions ont l'obligation de mettre en œuvre des procédures de contrôle qualité qui sont applicables à la mission d'audit et fournissent au cabinet les informations permettant la mise en œuvre de la partie du système de contrôle interne du cabinet touchant à l'indépendance.

4. Les équipes affectées aux missions sont censées s'appuyer sur le système de contrôle qualité du cabinet, à moins que des informations fournies par ce dernier et par d'autres parties n'en décident autrement. (Voir [Par. A2](#)) [\[Plus haut\]](#)

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

Date d'entrée en vigueur

5. Cette Norme ISA est applicable à tous les audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009. [\[Plus haut\]](#)

Objectif

6. L'objectif de l'auditeur est de mettre en œuvre des procédures de contrôle qualité au niveau de la mission destinées à lui fournir l'assurance raisonnable que :

- l'audit satisfait aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables ; et
- le rapport d'audit émis est approprié en la circonstance.

Définitions

7. Dans la présente Norme ISA, les termes mentionnés ci-après ont la signification suivante :

- (a) Associé responsable de la mission ² - Associé ou autre personne du cabinet responsable de la mission d'audit et de sa réalisation, ainsi que du rapport d'audit émis au nom du cabinet et qui, lorsque ceci est requis, a obtenu l'autorisation appropriée d'une instance professionnelle, légale ou réglementaire.
- (b) Revue de contrôle qualité de la mission – Processus mis en place pour évaluer de façon objective, à la date du rapport d'audit ou avant, les jugements importants exercés par l'équipe affectée à la mission et les conclusions auxquelles elle est parvenue aux fins de la formulation du rapport d'audit. Le processus de revue de contrôle qualité de la mission s'adresse seulement aux audits d'états financiers d'entités cotées, ainsi qu'aux autres missions d'audit, le cas échéant, pour lesquelles le cabinet a décidé qu'une revue de contrôle qualité de la mission était requise. [\[Plus haut\]](#)
- (c) Personne chargée du contrôle qualité de la mission – Associé, autre personne au sein du cabinet, personne externe qualifiée, ou équipe composée de ces personnes, dont aucune d'entre elles ne fait partie de l'équipe affectée à la mission, ayant

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

l'expérience et l'autorité suffisantes et appropriées pour évaluer objectivement les jugements importants exercés par les membres de l'équipe affectée à la mission et les conclusions auxquelles ils sont parvenus aux fins de la formulation du rapport d'audit.

- (d) Equipe affectée à la mission – Associés et personnel professionnel réalisant la mission, ainsi que toute personne dont le cabinet ou un cabinet membre d'un réseau de cabinets a retenu les services et qui effectuent des travaux sur la mission. Les auditeurs externes agissant en tant qu'experts désignés par le cabinet ou un cabinet membre d'un réseau n'en font pas partie³.
- (e) Cabinet – Professionnel exerçant à titre individuel, groupement de personnes ou société, ou autre entité composée de professionnels comptables.
- (f) Inspection – Dans le contexte de missions d'audit achevées, procédures destinées à fournir la preuve du respect par les équipes affectées aux missions des politiques et des procédures de contrôle qualité du cabinet.
- (g) Entité cotée – Entité dont les actions, les parts ou les titres d'emprunt sont cotés ou inscrits à la cote d'une bourse de valeurs reconnue, ou sont négociés suivant les règles d'une bourse de valeurs ou d'un autre organisme équivalent.
- (h) Surveillance – Processus comportant l'examen et l'évaluation permanente du système de contrôle qualité du cabinet, et comprenant une inspection périodique d'une sélection de missions achevées, destiné à fournir au cabinet l'assurance raisonnable que son système de contrôle qualité fonctionne efficacement.
- (i) Cabinet membre d'un réseau – Cabinet ou entité appartenant à un réseau de cabinets. [Plus haut]
- (j) Réseau – Structure élargie :
 - (i) qui poursuit un objectif de coopération ; et
 - (ii) qui a clairement pour but le partage des profits ou des coûts, ou dont les membres se partagent la propriété commune, le contrôle ou la direction, qui a des politiques et des procédures communes de contrôle qualité, une stratégie d'entreprise commune, qui utilise une marque commune ou qui se partage une part substantielle 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.

³ Norme ISA 620, « Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur », paragraphe 6(a), définit l'expression l'auditeur désigné par « l'auditeur ».

- (l) Personnel professionnel – Associés et collaborateurs professionnels du cabinet.
- (m) Normes professionnelles – Normes Internationales d'Audit (*International Standards on Auditing*, ISA), ainsi que les règles d'éthique pertinentes.
- (n) Règles d'éthique pertinentes – Règles d'éthique auxquelles les membres de l'équipe affectée à la mission et la personne chargée du contrôle qualité de la mission sont soumis, qui comprennent habituellement les Parties A et B du Code international d'Éthique des Professionnels Comptables *Code of Ethics for Professional Accountants* (Code de l'IESBA) relatives à un audit d'états financiers, ainsi que celles des règles nationales qui sont plus contraignantes.
- (o) Collaborateurs – Professionnels, autres que les associés, y compris tous les experts employés par le cabinet.
- (p) Personne externe qualifiée – Personne externe au cabinet ayant les compétences et les aptitudes pour agir en tant qu'associé responsable d'une mission, par exemple, un associé d'un autre cabinet, ou un employé (possédant une expérience appropriée) soit d'une instance comptable professionnelle dont les membres peuvent réaliser des audits d'informations financières historiques, soit d'un organisme qui fournit des services de contrôle qualité pertinents. [\[Plus haut\]](#)

Diligences requises

Responsabilités de l'équipe dirigeante concernant la qualité des audits

8. L'associé responsable de la mission doit prendre la responsabilité de la qualité d'ensemble de chacune des missions d'audit à laquelle il est assigné. (Voir [Par. A3](#))

Règles d'éthique pertinentes

9. Tout au long de la mission d'audit, l'associé responsable de la mission doit rester attentif, au moyen d'observations et de demandes d'informations, à des indications de non-respect des règles d'éthique pertinentes par les membres de l'équipe affectée à la mission. (Voir [Par. A4 – A5](#)) [\[Plus haut\]](#)

10. Lorsque des problèmes viennent à l'attention de l'associé responsable de la mission, que ce soit par l'intermédiaire du système de contrôle qualité du cabinet ou autrement, qui indiquent que des membres de l'équipe affectée à la mission ne se sont pas conformés aux

règles d'éthique pertinentes, il doit, après consultation avec d'autres personnes au sein du cabinet, déterminer les mesures appropriées à prendre. (Voir Par. A5) [Plus haut]

Indépendance

11. L'associé responsable de la mission doit tirer une conclusion sur le respect des règles d'indépendance qui s'appliquent à la mission d'audit. Pour ce faire, il doit :

- (a) obtenir du cabinet et, le cas échéant, des cabinets membres du réseau, des informations utiles afin d'identifier et d'évaluer les circonstances et les relations qui menacent l'indépendance ;
- (b) apprécier l'information sur les manquements identifiés, si il y en a, aux politiques et procédures du cabinet relatives à l'indépendance afin de déterminer si ces manquements créent une menace à l'indépendance sur la mission d'audit concernée ; et
- (c) prendre les mesures appropriées pour éliminer ces menaces ou les ramener à un niveau acceptable par l'application de mesures de sauvegardes, ou, s'il le juge approprié, de se démettre de la mission d'audit, lorsque ceci est possible aux termes de la loi ou de la réglementation applicable. L'associé responsable de la mission doit rapidement informer le cabinet de toute impossibilité à résoudre le problème par des mesures appropriées. (Voir Par. A5 – A7) [Plus haut]

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

12. L'associé responsable de la mission doit être satisfait que des procédures appropriées concernant l'acceptation et le maintien des missions et des relations clients ont été suivies, et doit déterminer si les conclusions tirées à cet égard sont appropriées. (Voir Par. A8 – A9)

13. Lorsque l'associé responsable de la mission obtient des informations qui auraient conduit le cabinet à décliner la mission d'audit si elles avaient été connues auparavant, il doit communiquer rapidement ces informations au cabinet, afin que ce dernier et l'associé responsable puissent prendre les mesures nécessaires. (Voir Par. A9) [Plus haut]

Affectation des équipes aux missions

14. L'associé responsable doit être satisfait que l'équipe affectée à la mission, et tout autre expert qu'il a désigné qui ne fait pas partie de l'équipe affectée à la mission, ont collectivement la compétence et les aptitudes pour :

- (a) effectuer la mission d'audit conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables ; et
- (b) permettre d'émettre un rapport d'audit qui est approprié en la circonstance. (Voir Par. A10 – A12) [Plus haut]

Réalisation de la mission

Direction, supervision et réalisation

15. L'associé responsable de la mission doit prendre 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 légales et réglementaires applicables ; et (Voir Par. A13 – A15, A20)
- (b) du caractère approprié du rapport d'audit émis en la circonstance. [Plus haut]

Revues

16. L'associé responsable de la mission doit assumer la responsabilité des revues effectuées et s'assurer qu'elles sont menées selon les politiques et les procédures du cabinet. (Voir Par. A16 – A17, A20) [Plus haut]

17. A la date du rapport d'audit, ou avant, l'associé responsable de la mission doit, à partir d'une revue de la documentation d'audit et d'entretiens avec l'équipe affectée à la mission, s'assurer que des éléments probants suffisants et appropriés ont été recueillis pour étayer les conclusions tirées des travaux et pour permettre d'émettre le rapport d'audit. (Voir Par. A18 – A20) [Plus haut]

Consultation

18. L'associé responsable de la mission doit :

- (a) assumer la responsabilité de veiller à ce que l'équipe affectée à la mission procède aux consultations appropriées sur les questions difficiles ou controversées ;
- (b) s'assurer que les membres de l'équipe affectée à la 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 ; et
- (d) déterminer si les conclusions tirées des consultations ont été appliquées. (Voir Par.A21 – A22) [Plus haut]

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 décidé qu'une revue de contrôle qualité est requise, l'associé responsable de la mission doit :

- (a) s'assurer qu'une personne chargée du contrôle qualité de la mission a été désignée ;
- (b) s'entretenir avec la personne chargée du contrôle qualité de la mission des questions importantes relevées au cours de la mission d'audit, y compris de celles identifiées lors de la revue de contrôle qualité ; et
- (c) ne pas dater le rapport d'audit avant la date d'achèvement de la revue de contrôle qualité de la mission. (Voir Par. A23 – A25) [Plus haut]

20. La personne chargée de la revue de contrôle qualité de la mission doit effectuer une évaluation objective des jugements exercés par l'équipe affectée à la mission et des conclusions tirées des travaux aux fins de la formulation du rapport d'audit. Cette évaluation doit comporter :

- (a) des entretiens avec l'associé responsable de la mission portant sur les questions importantes ;
- (b) une revue des états financiers et du projet de rapport d'audit ;

- (c) une revue de la documentation d'audit sélectionnée relative aux jugements importants exercés par l'équipe affectée à la mission et des conclusions auxquelles elle a abouti ;
- (d) une évaluation des conclusions tirées aux fins de la formulation du rapport d'audit et un examen pour en déterminer le caractère approprié. (Voir Par. A26 – A27, A29 – A31) [Plus haut]

21. Pour les audits d'états financiers d'entités cotées, la personne chargée du contrôle qualité de la mission, lors de sa revue de contrôle qualité, doit aussi prendre en considération les aspects suivants :

- (a) l'évaluation faite par l'équipe affectée à la mission de l'indépendance du cabinet par rapport à la mission d'audit ;
- (b) si des consultations ont eu lieu, ou non, sur des questions ayant engendré des divergences d'opinion ou sur d'autres questions difficiles ou controversées, et les conclusions tirées de ces consultations ; et
- (c) si la documentation d'audit sélectionnée pour la revue reflète les travaux effectués eu égard aux jugements importants exercés, et étaye les conclusions dégagées. (Voir Par. A28 – A31) [Plus haut]

Divergences d'opinion

22. Lorsque des divergences d'opinion apparaissent au sein de l'équipe affectée à la mission avec les personnes consultées ou, le cas échéant, entre l'associé responsable de la mission et la personne chargée du contrôle qualité de la mission, l'équipe affectée à la mission doit suivre les politiques et procédures du cabinet pour le traitement et la résolution des divergences d'opinion. [Plus haut]

Surveillance

23. Un système de contrôle qualité efficient comprend un processus de surveillance destiné à fournir au cabinet l'assurance raisonnable que ses politiques et ses procédures relatives au système de contrôle qualité sont pertinentes, adéquates et fonctionnent efficacement. L'associé responsable de la mission doit prendre en compte les résultats du processus de surveillance du cabinet dont fait état l'information la plus récente diffusée au sein du cabinet et, le cas échéant, d'autres cabinets membres du réseau, et déterminer si les

faiblesses mentionnées dans cette information peuvent affecter ou non la mission d'audit.
(Voir Par. [A32](#) – [A34](#)) [[Plus haut](#)]

Documentation

24. L'auditeur doit consigner dans la documentation d'audit ⁴ :

- (a) les problèmes relevés relatifs au respect des règles d'éthique pertinentes et la façon dont ils ont été résolus ;
- (b) les conclusions tirées quant au respect des règles d'indépendance qui s'appliquent à la mission d'audit, et tous entretiens pertinents au sein du cabinet qui viennent à l'appui de ces conclusions ;
- (c) les conclusions tirées au sujet de l'acceptation et du maintien de la relation clients et des missions d'audit ;
- (d) la nature et l'étendue des consultations qui ont eu lieu au cours de la mission d'audit et des conclusions qui en ont découlé. (Voir [Par. A35](#)) [[Plus haut](#)]

25. La personne chargée du contrôle qualité de la mission doit consigner, pour chaque mission d'audit soumise à sa revue :

- (a) que les procédures prévues par le cabinet portant sur la revue de contrôle qualité d'une mission ont été mises en œuvre ;
- (b) que la revue de contrôle qualité de la mission a été achevée à la date du rapport d'audit ou avant ; et
- (c) qu'elle n'a pas connaissance de problèmes non résolus qui l'aurait amenée à considérer que les jugements importants exercés par l'équipe affectée à la mission et les conclusions qui en ont résulté, n'étaient pas appropriés. [[Plus haut](#)]

⁴ Norme ISA 230, « Documentation d'audit », paragraphes 8 – 11, et A6.

Modalités d'application et autres informations explicatives

Système de contrôle qualité et rôle des équipes affectées aux missions

A1. La Norme ISQC 1, ou les exigences nationales si elles sont plus contraignantes, traite des obligations du cabinet d'avoir à définir et à assurer le suivi d'un système de contrôle qualité des missions d'audit. Le système de contrôle qualité comprend des politiques et des procédures couvrant chacun des domaines suivants :

- les responsabilités de l'équipe dirigeante concernant la qualité des audits ;
- les règles d'éthique pertinentes ;
- l'acceptation et maintien de relations clients et des missions d'audit ;
- les ressources humaines ;
- la réalisation des missions ; et
- le suivi des contrôles.

Les exigences nationales qui traitent des obligations du cabinet d'avoir à définir un système de contrôle qualité et d'en assurer le suivi sont au moins aussi contraignantes que celles requises par la Norme ISQC 1 lorsqu'elles couvrent tous les éléments énumérés dans ce paragraphe et imposent au cabinet d'atteindre les objectifs des exigences fixées dans la Norme ISQC 1. [\[Plus haut\]](#)

Confiance dans le système de contrôle qualité du cabinet (Voir [Par. 4](#))

A2. A moins que des informations fournies par le cabinet ou par d'autres parties ne le prévoient autrement, l'équipe affectée à la mission peut s'appuyer sur le système de contrôle qualité du cabinet pour ce qui concerne, par exemple :

- la compétence du personnel professionnel, sur la base du recrutement et des cours de formation organisés ;
- l'indépendance, par la collecte et la communication d'informations pertinentes sur l'indépendance ;
- le suivi des relations clients, résultant des systèmes d'acceptation et de maintien des missions ;
- le respect des exigences légales et réglementaires applicables, résultant du processus de surveillance.

Responsabilités de l'équipe dirigeante concernant la qualité des audits (Voir Par. 8)

A3. Les mesures prises par l'associé responsable de la mission et les messages appropriés transmis aux autres membres de l'équipe affectée à la mission dans le cadre des responsabilités qu'il assume pour la qualité d'ensemble de chaque mission d'audit, renforcent :

- (a) l'importance, pour la qualité de l'audit :
 - (i) d'effectuer des travaux selon les normes professionnelles et les exigences légales et réglementaires applicables ;
 - (ii) de se conformer aux politiques et aux procédures du cabinet pour autant qu'elles soient applicables ;
 - (iii) d'émettre des rapports d'audit qui sont appropriés en la circonstance ; et
 - (iv) de l'aptitude de l'équipe affectée à la mission à faire part de ses préoccupations sans peur de représailles ; et
- (b) le fait que la qualité est essentielle à la réalisation de missions d'audit. [Plus haut]

Règles d'éthique pertinentes

Respect des règles d'éthique pertinentes (Voir Par. 9)

A4. Le Code de l'IESBA définit des principes fondamentaux d'éthique professionnelle qui comprennent les concepts :

- (a) d'intégrité ;
- (b) d'objectivité ;
- (c) de compétence et de conscience professionnelle ;
- (d) de confidentialité ; et
- (e) de professionnalisme.

A5. Les définitions des termes « cabinet », « réseau » ou « cabinet membre d'un réseau » dans les règles d'éthique concernées peuvent varier de celles données dans la présente Norme ISA. A titre d'exemple, le Code de l'IESBA définit un « cabinet » comme :

- (a) un professionnel exerçant à titre individuel, un groupement de personnes ou une société composée de professionnels comptables ;
- (b) une entité qui contrôle les parties susmentionnées par un lien de propriété, de direction ou par d'autres moyens ; et

- (c) une entité contrôlée par ces parties par un lien de propriété, de direction ou par d'autres moyens.

Le Code de l'IESBA donne également des indications au regard de la définition des termes de "réseau" et de « cabinet membre d'un réseau ». [\[Plus haut\]](#)

Pour se conformer aux exigences des [paragraphes 9 - 11](#), les définitions retenues dans les règles d'éthique concernées s'appliquent dans la mesure nécessaire à l'interprétation de ces règles. [\[Plus haut\]](#)

Menaces pesant sur l'indépendance (Voir [Par. 11\(c\)](#))

A6. L'associé responsable de la mission peut identifier une menace qui pèse sur l'indépendance relative à une mission d'audit que des mesures de sauvegarde peuvent ne pas être en mesure d'éliminer ou de ramener à un niveau acceptable. Dans ce cas, ainsi que requis par le [paragraphe 11\(c\)](#), l'associé responsable de la mission informe la (les) personne(s) concernée(s) au sein du cabinet afin de décider d'une mesure appropriée, qui peut consister à éliminer l'activité ou le lien qui crée cette menace, ou à se démettre de la mission d'audit, lorsque ceci est possible aux termes de la loi ou de la réglementation applicable. [\[Plus haut\]](#)

Aspects particuliers concernant les entités du secteur public

A7. Des mesures législatives peuvent définir des mesures de sauvegarde relatives à l'indépendance des auditeurs dans le secteur public. Toutefois, les auditeurs ou les cabinets d'audit dans le secteur public qui mènent des audits dans le secteur public pour le compte d'auditeurs légaux peuvent, en fonction des termes du mandat qui leur est confié dans un pays particulier, avoir besoin d'adapter leur approche afin de répondre à l'esprit du concept mentionné dans le [paragraphe 11](#). Ceci peut comporter, lorsque la nature du mandat de l'auditeur dans le secteur public ne permet pas de se démettre de la mission, d'informer dans un rapport rendu public, des faits qui ont été constatés et qui, s'il s'agissait du secteur privé, auraient conduit l'auditeur à se démettre de la mission. [\[Plus haut\]](#)

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

A8. La Norme ISQC 1 requiert du cabinet d'obtenir les informations jugées nécessaires en la circonstance avant d'accepter une mission pour un nouveau client, lorsqu'il décide de poursuivre ou non une mission existante, et lorsqu'il envisage d'accepter une nouvelle

mission pour un client existant⁵. Des informations, telles que celles mentionnées ci-après, aident l'associé responsable de la mission à déterminer si les conclusions tirées lors de la revue de l'acceptation et du maintien de relations clients et des missions d'audit sont appropriées :

- intégrité des principaux propriétaires, des membres-clés de la direction et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise de l'entité ;
- compétence et aptitudes de l'équipe affectée à la mission, y compris disponibilité et ressources, pour mener la mission d'audit ;
- le fait de déterminer si le cabinet et l'équipe affectée à la mission peuvent satisfaire aux règles d'éthique concernées ; et
- questions importantes qui ont été soulevées durant la mission d'audit en cours ou celle précédente, et leurs implications dans le cadre de la poursuite des relations.

Aspects particuliers concernant les entités du secteur public (Voir Par. 12 – 13)

A9. Dans le secteur public, les auditeurs peuvent être désignés en application de procédures législatives. En conséquence, certaines des exigences et des considérations relatives à l'acceptation et au maintien des relations clients et de la poursuite de missions d'audit ainsi qu'il est indiqué dans les paragraphes 12, 13 et A8, peuvent ne pas être pertinentes. Néanmoins, les informations recueillies dans le cadre du processus décrit peuvent être utiles aux auditeurs dans le secteur public pour leur évaluation des risques et pour répondre à leurs responsabilités en matière de rapport. [Plus haut]

Affectation des équipes aux missions (Voir par. 14)

A10. Une équipe affectée à la mission comprend une personne qui réalise des procédures d'audit sur la mission en utilisant son expertise dans un domaine spécialisé de la comptabilité ou de l'audit, que cette personne soit employée, ou désignée par le cabinet, le cas échéant. Toutefois, une personne possédant une telle expertise n'est pas un membre de l'équipe affectée à la mission si sa participation à la mission n'est que consultative. Les consultations sont traitées dans le paragraphe 18 et les paragraphes A21 – A22. [Plus haut]

⁵ Norme ISQC 1, paragraphe 27(a).

A11. Lors de l'examen de la compétence et des aptitudes attendues de l'équipe affectée à la mission dans son ensemble, l'associé responsable de la mission peut prendre en compte des points tels que :

- la compréhension et la pratique de l'équipe de missions d'audit de nature et de complexité similaires, grâce à une formation appropriée et à sa participation à de telles missions ;
- la connaissance, par l'équipe, des normes professionnelles et des exigences légales et réglementaires applicables ;
- l'expérience technique de l'équipe, y compris son expertise dans les technologies de l'information utiles et dans des domaines spécialisés de la comptabilité et de l'audit ;
- la connaissance, par l'équipe, des secteurs d'industrie concernés dans lesquels le client exerce son activité ;
- la capacité de l'équipe à exercer un jugement professionnel ; et
- la connaissance, par l'équipe, des politiques et des procédures de contrôle qualité du cabinet.

Aspects particuliers concernant les entités du secteur public

A12. Dans le secteur public, des compétences appropriées supplémentaires peuvent inclure des spécialisations qui sont nécessaires pour remplir les termes du mandat d'audit dans un pays particulier. De telles compétences peuvent comprendre une connaissance des dispositions applicables relatives au rapport à émettre, y compris au pouvoir législatif ou autres organismes gouvernementaux, ou dans l'intérêt public. Le champ élargi d'un audit dans le secteur public peut comporter, par exemple, certains aspects concernant sa réalisation ou une évaluation générale du respect de la loi, de la réglementation ou des textes d'autres autorités, ainsi que la prévention et la détection de fraudes et de la corruption. [Plus haut]

Réalisation de la mission

Direction, supervision et réalisation (Voir Par. 15-(a))

A13. La direction de l'équipe affectée à la mission implique d'informer les membres de l'équipe de sujets tels que :

- leurs responsabilités, y compris le besoin de se conformer aux règles d'éthique concernées, et de planifier et de réaliser un audit en faisant preuve d'esprit critique ainsi qu'il est requis par la Norme ISA 200⁶ ;
- la responsabilité des associés respectifs lorsque plus d'un associé participe à la conduite de la mission d'audit ;
- les objectifs des travaux à effectuer ;
- la nature des activités de l'entité ;
- les problématiques induites par les risques ;
- les problèmes qui peuvent se poser ; et
- l'approche détaillée touchant à la réalisation de la mission.

Une discussion entre les membres de l'équipe affectée à la mission permet aux membres les moins expérimentés de l'équipe de soulever des questions auprès des plus expérimentés afin qu'une communication appropriée puisse avoir lieu au sein de l'équipe affectée à la mission.

A14. Un travail d'équipe et une formation appropriés aident les membres les moins expérimentés de l'équipe affectée à la mission à comprendre clairement les objectifs des travaux qui leur sont assignés. [Plus haut]

A15. La supervision inclut des domaines tels que :

- le suivi de l'avancement de la mission d'audit ;
- la prise en compte de la compétence et des aptitudes individuelles des membres de l'équipe affectée à la mission, y compris le fait de déterminer s'ils ont le temps disponible suffisant pour mener les travaux qui leur sont assignés, s'ils comprennent les instructions qui leur sont données, et si les travaux sont effectués en conformité avec l'approche planifiée de la mission d'audit ;
- de répondre aux questions importantes soulevées au cours de la mission d'audit au regard de leur importance et de modifier l'approche planifiée de manière appropriée ;
- l'identification des questions nécessitant une consultation ou la revue par des membres plus expérimentés de l'équipe affectée à la mission au cours de l'audit.

⁶ Norme ISA 200, « Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit », paragraphe 15.

Revue

Responsabilités de la revue (Voir Par. 16)

A16. Selon la Norme ISQC 1, les politiques et les procédures du cabinet relatives à la responsabilité de la revue sont établies sur le fondement que les travaux des membres de l'équipe les moins expérimentés sont revus par les membres les plus expérimentés⁷.
[Plus haut]

A17. Une revue consiste à déterminer si, par exemple :

- les travaux ont été effectués conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables ;
- les questions importantes ont été soulevées pour un examen plus attentif ;
- des consultations appropriées ont eu lieu et si les résultats de ces consultations ont été documentés et appliqués ;
- il existe un besoin de réviser la nature, le calendrier et l'étendue des travaux effectués ;
- les travaux effectués étayent les conclusions auxquelles ils ont abouti et sont correctement documentés ;
- les éléments recueillis sont suffisants et appropriés pour conforter le rapport de l'auditeur ; et
- les objectifs des procédures mises en œuvre sur la mission ont été atteints.

Revue des travaux effectués par l'associé responsable de la mission (Voir Par. 17)

A18. Des revues des domaines suivants par l'associé responsable de la mission, à des moments appropriés au cours de la mission d'audit, lui permet de résoudre les questions importantes en temps voulu à la date, ou avant la date, de son rapport d'audit :

- jugements exercés dans des domaines critiques, particulièrement ceux concernant les questions difficiles ou controversées identifiées au cours de la mission ;
- risques importants ; et
- autres domaines que l'associé responsable de la mission considère importants.

⁷ Norme ISQC 1, paragraphe 33.

L'associé responsable de la mission n'a pas besoin de revoir toute la documentation d'audit, mais peut le faire. Toutefois, ainsi que requis par la Norme ISA 230, il consigne dans les dossiers l'étendue et le calendrier de ses revues⁸. [\[Plus haut\]](#)

A19. Un associé responsable de mission reprenant la responsabilité d'une mission au cours du déroulement de celle-ci peut appliquer les procédures de revue décrites au [paragraphe A18](#) pour revoir les travaux effectués jusqu'à la date du changement afin d'assumer les responsabilités d'associé responsable de la mission. [\[Plus haut\]](#)

Aspects particuliers lorsqu'un membre de l'équipe affectée à la mission ayant une expertise dans un domaine spécialisé de la comptabilité ou de l'audit est utilisé (Voir [Par. 15 – 17](#))

A20. Lorsqu'un membre de l'équipe affectée à la mission ayant une expertise dans un domaine spécialisé de la comptabilité ou de l'audit est utilisé, la direction, la supervision et la revue de ses travaux peuvent inclure des aspects tels que :

- les accords convenus avec ce membre concernant la nature, l'étendue et les objectifs de ses travaux; ainsi que les rôles respectifs relatifs à la nature, au calendrier et à l'étendue de la communication entre ce membre et les autres membres de l'équipe affectée à la mission ; et
- l'évaluation du caractère adéquat des travaux de ce membre, y compris la pertinence et le caractère raisonnable de ses constatations ou de ses conclusions et leur cohérence avec d'autres éléments probants. [\[Plus haut\]](#)

Consultation (Voir [Par. 18](#))

A21. Une consultation effective sur des questions techniques, d'éthique, et autres sujets importants au sein du cabinet ou, si cela est nécessaire, à l'extérieur du cabinet peut être effective lorsque les personnes consultées :

- ont eu à disposition tous les faits pertinents pour leur permettre de donner un avis informé ; et
- ont la connaissance appropriée, l'ancienneté et l'expérience.

A22. Il peut être approprié pour les membres de l'équipe affectée à la mission de consulter à l'extérieur du cabinet, par exemple, lorsque ce dernier n'a pas les ressources internes appropriées. Ils peuvent prendre avantage des services de conseils fournis par d'autres

⁸ Norme ISA 230, paragraphe 9(c).

cabinets, par des instances professionnelles ou de contrôle, ou par des organismes dont l'activité rémunérée est de rendre des services de contrôle qualité utiles. [\[Plus haut\]](#)

Revue de contrôle qualité de la mission

Achèvement de la revue de contrôle qualité de la mission avant la date du rapport de l'auditeur (Voir [Par. 19\(c\)](#))

A23. La Norme ISA 700 requiert que la date du rapport de l'auditeur ne soit pas antérieure à celle à laquelle il a recueilli des éléments probants suffisants et appropriés sur lesquels fonder son opinion d'audit sur les états financiers⁹. Dans le cas d'un audit d'états financiers d'entités cotées, ou lorsque la mission remplit les critères pour une revue de contrôle qualité de la mission, cette revue aide l'auditeur à déterminer si des éléments probants suffisants et appropriés ont été recueillis. [\[Plus haut\]](#)

A24. La conduite d'une revue de contrôle qualité de la mission en temps voulu à des moments appropriés au cours de la mission permet de résoudre rapidement, à la date du rapport d'audit ou avant, les questions importantes à la satisfaction de la personne chargée du contrôle qualité de la mission. [\[Plus haut\]](#)

A25. L'achèvement de la revue de contrôle qualité de la mission signifie que la personne chargée de la revue a totalement satisfait aux exigences de cette revue décrites dans les [paragraphe 20 – 21](#) et, le cas échéant, s'est conformée à celles du [paragraphe 22](#). La documentation de la revue de contrôle qualité de la mission peut être complétée après la date du rapport d'audit dans le cadre de la mise en forme finale des dossiers de travail. La Norme ISA 230 définit les diligences requises et fournit les modalités d'application à cet égard¹⁰.

[\[Plus haut\]](#)

Nature, étendue et calendrier d'une revue de contrôle qualité de la mission

(Voir [Par. 20](#))

A26. Le fait de rester attentif aux changements de circonstances permet à l'associé responsable de la mission d'identifier des situations dans lesquelles une revue de contrôle

⁹ Norme ISA 700, « Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers », paragraphe 41.

¹⁰ Norme ISA 230, paragraphes 14 – 16.

qualité de la mission est nécessaire, même si au début de la mission cette revue n'avait pas été jugée requise. [\[Plus haut\]](#)

A27. L'étendue de la revue de contrôle qualité de la mission peut dépendre, entre autre, de la complexité de la mission d'audit, du fait que l'entité est ou non une entité cotée, et que le rapport de l'auditeur puisse ne pas être approprié en la circonstance. La réalisation d'une revue de contrôle qualité de la mission ne diminue pas la responsabilité de l'associé responsable de la mission relative à celle-ci et pour sa réalisation. [\[Plus haut\]](#)

Revue de contrôle qualité de la mission des entités cotées (Voir [Par. 21](#))

A28. D'autres questions pertinentes pour évaluer les jugements importants exercés par l'équipe affectée à la mission qui peuvent être considérées lors d'une revue de contrôle qualité de la mission d'une entité cotée comprennent :

- les risques importants identifiés au cours de la mission conformément à la Norme ISA 315¹¹ et les réponses apportées à ces risques conformément à la Norme ISA 330¹², y compris l'évaluation faite par l'équipe affectée à la mission du risque de fraude, et les réponses apportées, conformément à la Norme ISA 240¹³ ;
- les jugements exercés, particulièrement ceux relatifs au caractère significatif et aux risques importants ;
- l'importance et la résolution des anomalies corrigées et celles non corrigées relevées au cours de l'audit ; et
- les sujets à communiquer à la direction et aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise et, le cas échéant, à d'autres parties tierces tels que les organismes de contrôle.

Ces autres questions, en fonction des circonstances, peuvent aussi être applicables aux revues de contrôle qualité de la mission pour des audits d'états financiers d'autres entités. [\[Plus haut\]](#)

¹¹ Norme ISA 315, « Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement ».

¹² Norme ISA 330, « Réponses de l'auditeur aux risques évalués ».

¹³ Norme ISA 240, « Les obligations de l'auditeur en matière de fraude lors d'un audit d'états financiers ».

Aspects particuliers concernant les petites entités (Voir Par 20 – 21)

A29. Outre les audits d'états financiers d'entités cotées, une revue de contrôle qualité de la mission est requise pour les missions d'audit qui remplissent les critères définis par le cabinet et qui soumettent les missions à une revue de contrôle qualité de la mission. Dans certains cas, aucune des missions d'audit du cabinet ne remplissent les critères qui les soumettraient à ce type de revue. [Plus haut]

Aspects particuliers concernant les entités du secteur public (Voir Par. 20 – 21)

A30. Dans le secteur public, un auditeur désigné par le pouvoir législatif (par exemple, un auditeur de la Cour des Comptes ou autre personne qualifiée désignée par la Cour des Comptes), peut agir dans un rôle équivalent à celui d'un associé responsable d'une mission avec des responsabilités globales pour les audits du secteur public. Dans ces situations, le cas échéant, le choix de la personne chargée du contrôle qualité de la mission prend en considération la nécessité d'indépendance vis-à-vis de l'entité auditée et la capacité de la personne chargée du contrôle qualité de la mission de fournir une évaluation objective.

A31. Les entités cotées visées aux paragraphes 21 et A28 ne sont pas fréquentes dans le secteur public. Toutefois, il peut exister d'autres entités du secteur public qui sont importantes en raison de leur taille, de leur complexité ou d'aspects touchant à l'intérêt public et qui, par voie de conséquence, ont un large éventail de parties prenantes. Des exemples de telles entités comprennent les sociétés d'état et les sociétés de services publics. Les transformations permanentes dans le secteur public peuvent aussi donner lieu à de nouvelles entités importantes. Il n'existe pas de critères objectifs prédéterminés sur lesquels repose la détermination de la notion d'importance. Quoiqu'il en soit, l'auditeur dans le secteur public évalue laquelle de ces entités peut être suffisamment importante pour justifier une revue de contrôle qualité de la mission. [Plus haut]

Surveillance

A32. La Norme ISQC 1 requiert du cabinet de définir un processus de surveillance destiné à lui fournir l'assurance raisonnable que les politiques et les procédures relatives au système de contrôle qualité sont pertinentes, adéquates et fonctionnent efficacement¹⁴. [Plus haut]

¹⁴ Norme ISQC 1, paragraphe 48.

A33. En s'interrogeant sur les faiblesses qui peuvent affecter la mission d'audit, l'associé responsable de la mission peut s'intéresser aux mesures que le cabinet a prises pour corriger la situation et qu'il considère suffisantes dans le contexte de cet audit. [\[Plus haut\]](#)

A34. Une faiblesse dans le système de contrôle qualité du cabinet ne révèle pas nécessairement qu'une mission d'audit spécifique n'a pas été effectuée conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables, ou que le rapport d'audit n'était pas approprié. [\[Plus haut\]](#)

Documentation

Documentation des consultations (Voir [par. 24\(d\)](#))

A35. Une documentation suffisamment complète et détaillée des consultations avec d'autres professionnels sur des sujets difficiles ou controversés contribue à la compréhension :

- du point sur lequel la consultation a été demandée ; et
- des résultats de la consultation, y compris de toutes les décisions prises, du fondement de ces décisions et de la façon dont elles ont été appliquées.

[\[Plus haut\]](#)