

Norme internationale d'audit (ISA)

NORME ISA 230, DOCUMENTATION D'AUDIT

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 230

DOCUMENTATION D'AUDIT

(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>
Nature et objet de la documentation d'audit	<u>2</u>
Date d'entrée en vigueur	<u>4</u>
Objectifs	<u>5</u>
Définitions	<u>6</u>
Diligences requises	
Préparation en temps voulu de la documentation d'audit	<u>7</u>
Documentation des procédures d'audit réalisées et éléments probants recueillis	<u>8</u>
<i>Forme, contenu et étendue de la documentation d'audit</i>	<u>8</u>
<i>Non-respect d'une diligence requise</i>	<u>12</u>
<i>Points soulevés après la date du rapport d'audit</i>	<u>13</u>
Mise en forme finale du dossier d'audit	<u>14</u>
Modalités d'application et autres informations explicatives	
Préparation en temps voulu de la documentation d'audit	<u>A1</u>
Documentation des procédures d'audit mises en œuvre et éléments probants recueillis ...	<u>A2</u>
<i>Forme, contenu et étendue de la documentation d'audit</i>	<u>A2</u>
Documentation de la conformité avec les Normes ISA	<u>A6</u>
Documents des points importants et des jugements professionnels les concernant	<u>A8</u>
<i>Identification des éléments ou points spécifiques examinés, des personnes préparant la documentation et de celles la revoyant</i>	<u>A12</u>
Documentation des discussions menées avec la direction, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise et d'autres personnes sur les points importants.....	<u>A14</u>
Documentation de la façon dont les incohérences ont été traitées	<u>A15</u>
Aspects particuliers concernant les petites entités	<u>A16</u>
<i>Non respect d'une diligence requise</i>	<u>A18</u>
<i>Points soulevés après la date du rapport d'audit</i>	<u>A20</u>

Mise en forme finale du dossier d'audit **A21**

Annexe : Diligences requises spécifiques concernant la documentation d'audit prévues par d'autres Normes ISA

La Norme Internationale d'Audit (*International Standard on Auditing, ISA*) 230 « Documentation d'audit » 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 de la responsabilité de l'auditeur relative à la préparation de la documentation d'audit dans le cadre d'un audit d'états financiers. L'Annexe énumère les autres Normes ISA contenant les diligences requises et les modalités d'application spécifiques en matière de documentation. Les diligences requises spécifiques des autres Normes ISA ne limitent pas l'application de la présente Norme. La loi ou la réglementation peut fixer des exigences additionnelles en matière de documentation. [\[Plus haut\]](#)

Nature et objet de la documentation d'audit

2. Une documentation d'audit répondant aux exigences de la présente Norme ISA ainsi qu'à celles spécifiques en matière de documentation contenues dans d'autres Normes ISA pertinentes fournit :

- (a) des éléments à l'appui de la conclusion de l'auditeur sur la réalisation de ses objectifs généraux¹ ; et
- (b) des éléments démontrant que l'audit a été planifié et réalisé selon les Normes ISA et dans le respect des exigences législatives et réglementaires applicables.

[\[Plus haut\]](#)

3. La documentation d'audit répond à un certain nombre d'objectifs additionnels, notamment:

- assister l'équipe d'audit dans la planification et la réalisation de l'audit ;
- assister les membres de l'équipe d'audit responsables de la supervision dans la conduite et la supervision des travaux d'audit, et les aider à remplir leurs responsabilités relatives à la revue des travaux prévus par la Norme ISA 220²;
- rendre l'équipe d'audit responsable de ses travaux ;
- conserver la trace des points importants présentant un intérêt permanent à prendre en compte pour les audits futurs ;

¹ Norme ISA 200, « Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Internationales d'Audit », Paragraphe 11.

² Norme ISA 220, « Contrôle qualité d'un audit d'états financiers », Paragraphes 14-17.

- permettre la conduite des revues de contrôle qualité et des inspections réalisés en application de la Norme ISQC 1³ ou de règles nationales au moins aussi exigeantes⁴ ;
- permettre la conduite d'inspections externes réalisées en application des textes législatifs, réglementaires ou d'autres obligations.

Date d'entrée en vigueur

4. Cette Norme ISA est applicable aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009.

Objectifs

5. L'objectif de l'auditeur est de préparer une documentation qui fournit :
- (a) une trace suffisante et appropriée des travaux, fondement de son rapport d'audit ; et
 - (b) des éléments démontrant que l'audit a été planifié et réalisé selon les Normes ISA et dans le respect des exigences législatives et réglementaires applicables.
- [Plus haut]

Définitions

6. Pour les besoins des Normes ISA, les termes ci-après ont la signification suivante :
- (a) Documentation d'audit – conservation dans les dossiers de la trace des procédures d'audit réalisées, des éléments probants pertinents recueillis et des conclusions auxquelles l'auditeur est parvenu (les termes "dossiers d'audit" ou "papiers de travail" sont aussi quelquefois utilisés) ;
 - (b) Dossier d'audit – un ou plusieurs classeurs ou autres supports d'archivage, sous une forme physique ou électronique, contenant la documentation relative à une mission spécifique ;
 - (c) Auditeur expérimenté – personne (interne ou externe au cabinet) qui possède une expérience pratique de l'audit et une connaissance raisonnable :
 - (i) des processus d'audit ;

³ 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 », paragraphes 32-33, 35-38 et 48.

⁴ Norme ISA 220, paragraphe 2.

- (ii) des Normes ISA et des exigences légales et réglementaires applicables ;
- (iii) de l'environnement des affaires dans lequel l'entité exerce son activité ; et
- (iv) des questions spécifiques au secteur d'activité de l'entité en matière d'audit et d'information financière. [\[Plus haut\]](#)

Diligences requises

Préparation en temps voulu de la documentation d'audit

7. L'auditeur doit préparer la documentation d'audit en temps voulu. (Voir [Par. A1](#))

Documentation des procédures d'audit réalisées et des éléments probants recueillis

Forme, contenu et étendue de la documentation d'audit

8. L'auditeur doit préparer une documentation d'audit suffisante pour permettre à un auditeur expérimenté, n'ayant eu aucun lien antérieur avec la mission d'audit, de comprendre : (Voir [Par. A2-A5, A16-A17](#)) [\[Plus haut\]](#)

- (a) la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit réalisées en application des Normes ISA et des exigences légales et réglementaires ; (Voir [Par. A6-A7](#))
- (b) les résultats des procédures d'audit mises en œuvre et les éléments probants recueillis ; et
- (c) les points importants relevés au cours de l'audit, les conclusions auxquelles ils ont conduit et les jugements professionnels importants exercés pour aboutir à ces conclusions. (Voir [Par. A8-A11](#)) [\[Plus haut\]](#)

9. Pour documenter la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit réalisées, l'auditeur doit indiquer :

- (a) les caractéristiques propres aux éléments ou points spécifiques qui ont fait l'objet de vérifications ; (Voir [par. A12](#))
- (b) le nom des personnes qui ont effectué les travaux d'audit concernés et la date à laquelle ces travaux a été réalisés ; et
- (c) le nom de la personne qui a revu les travaux d'audit concernés, la date et l'étendue de cette revue. (Voir [Par. A13](#)) [\[Plus haut\]](#)

10. L'auditeur doit consigner les discussions qu'il a eues sur les points importants avec la direction, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ou d'autres, incluant notamment la nature des points discutés, ainsi que la date et le nom des personnes avec lesquelles ces discussions ont eu lieu. (Voir [Par. A14](#)) [\[Plus haut\]](#)

11. Lorsque l'auditeur a relevé une information qui est incohérente avec ses conclusions finales concernant une question importante, il doit documenter la façon dont il a traité cette incohérence. (Voir [Par. A15](#)) [\[Plus haut\]](#)

Non-respect d'une diligence requise

12. Lorsque, dans des situations exceptionnelles, l'auditeur estime nécessaire de s'écarter d'une diligence particulière requise par une Norme ISA, il doit consigner dans ses dossiers la façon dont des procédures d'audit alternatives ont été mises en œuvre pour atteindre l'objectif visé par cette diligence et les raisons pour lesquelles il ne l'a pas appliquée. (Voir [Par. A18-A19](#))

Points soulevés après la date du rapport d'audit

13. Lorsque, dans des circonstances exceptionnelles, l'auditeur met en œuvre de nouvelles procédures d'audit ou des procédures d'audit supplémentaires, ou tire de nouvelles conclusions après la date de son rapport d'audit, il doit consigner dans ses dossiers : (Voir [Par. A20](#)) [\[Plus haut\]](#)

- (a) les circonstances rencontrées ;
- (b) les nouvelles procédures d'audit mises en œuvre ou les procédures d'audit supplémentaires réalisées, les éléments probants recueillis et les conclusions qu'il en a tirées ainsi que les conséquences sur son rapport d'audit ; et
- (c) l'identité des personnes qui ont apporté des modifications à la documentation d'audit, de celles qui les ont revues ainsi que la date à laquelle elles l'ont fait.

Mise en forme finale du dossier d'audit

14. L'auditeur doit rassembler la documentation d'audit dans un dossier d'audit et compléter la mise en forme finale de ce dossier en temps voulu après la date du rapport d'audit. (Voir par. [A21-A22](#)) [\[Plus haut\]](#)

15. Après que la mise en forme finale des dossiers d'audit a été achevée, l'auditeur ne doit pas supprimer ou détruire la documentation d'audit, quelle qu'en soit la nature, avant la fin de la période de conservation des dossiers. (Voir Par. A23) [Plus haut]

16. Dans les circonstances autres que celles envisagées au paragraphe 13, lorsque l'auditeur estime nécessaire de modifier la documentation d'audit existante ou d'y ajouter de nouveaux éléments après achèvement de la mise en forme finale des dossiers d'audit, il doit documenter, quelle que soit la nature des modifications ou ajouts apportés : (Voir Par. A24)

- (a) les raisons spécifiques de ces modifications ou ajouts ; et
 - (b) l'identité des personnes qui ont apportées des modifications à la documentation d'audit, de celles qui les ont revues ainsi que la date à laquelle elles l'ont fait.
- [Plus haut]

* * *

Modalités d'application et autres informations explicatives

Préparation en temps voulu de la documentation d'audit (Voir par. 7)

A1. La préparation en temps voulu d'une documentation d'audit suffisante et appropriée contribue à améliorer la qualité de l'audit et facilite la revue et l'évaluation effectives des éléments probants recueillis et des conclusions tirées avant que le rapport d'audit ne soit finalisé. Lorsque la documentation est préparée après que les travaux d'audit ont été effectués, elle sera probablement moins précise que celle préparée au moment de la réalisation de ceux-ci. [Plus haut]

Documentation des procédures d'audit réalisées et des éléments probants recueillis

Forme, contenu et étendue de la documentation d'audit (Voir Par. 8) [Plus haut]

A2. La forme, le contenu et l'étendue de la documentation d'audit dépendent de facteurs tels que :

- la taille et la complexité de l'entité ;
- la nature des procédures d'audit à réaliser ;
- les risques identifiés d'anomalies significatives ;

- l'importance des éléments probants recueillis ;
- la nature et le nombre d'exceptions relevées ;
- la nécessité de documenter une conclusion, ou le fondement d'une conclusion que l'on ne peut tirer directement à la lecture de la documentation des travaux effectués ou des éléments probants recueillis ; et
- la méthodologie d'audit et les outils utilisés. [\[Plus haut\]](#)

A3. La documentation d'audit peut être consignée sur papier, sur un support électronique ou par tout autre moyen. Elle comprend, par exemple :

- les programmes d'audit ;
- des analyses ;
- les notes de synthèses relatives aux points revus ;
- les résumés des points importants ;
- les lettres de confirmation et d'affirmation ;
- les questionnaires de contrôle ;
- la correspondance (y compris le courrier électronique) relative aux points importants.

L'auditeur peut inclure dans ses dossiers, à titre de documentation, des extraits ou des copies de documents de l'entité (par exemple, des conventions ou contrats importants). Toutefois, la documentation d'audit ne se substitue pas à la documentation de comptabilité de l'entité.

A4. L'auditeur n'a pas à inclure dans la documentation d'audit les versions de papiers de travail et d'états financiers devenus sans objet, les notes traduisant un raisonnement incomplet ou préliminaire, la copie de documents antérieurs corrigés des erreurs typographiques ou autres, et les documents en double. [\[Plus haut\]](#)

A5. Les explications verbales de la part de l'auditeur, en elles-mêmes, ne fournissent pas un support adéquat des travaux effectués par celui-ci, ou des conclusions auxquelles il est parvenu, mais peuvent être utilisées pour expliciter ou clarifier des informations contenues dans la documentation d'audit. [\[Plus haut\]](#)

Documentation de la conformité avec les Normes ISA (Voir Par. 8(a))

A6. En principe, l'application conforme des diligences requises selon cette Norme ISA résultera dans une documentation d'audit suffisante et appropriée en la circonstance. D'autres Normes ISA contiennent des diligences requises spécifiques en matière de documentation des travaux qui ont pour but de clarifier l'application de la présente Norme ISA dans des circonstances particulières propres à ces autres Normes ISA. Les diligences requises spécifiques des autres Normes ISA ne limitent pas l'application de la présente Norme. De plus, l'absence d'obligation de documentation des travaux dans l'une quelconque des Normes ISA ne peut être interprétée comme ne générant pas d'obligation de préparer une documentation en conformité avec la présente Norme ISA. [Plus haut]

A7. La documentation d'audit fournit les éléments démontrant que l'audit a été effectué selon les Normes ISA. Toutefois, il n'est ni nécessaire, ni possible, pour l'auditeur de documenter chacun des points examinés, ou des jugements professionnels exercés dans un audit. De plus, il n'est pas nécessaire que l'auditeur documente séparément (au moyen d'un questionnaire de contrôle par exemple) l'application de dispositions des Normes ISA, dès lors que celle-ci est déjà démontrée par la documentation des dossiers d'audit. Par exemple :

- l'existence d'un programme de travail bien documenté démontre que l'auditeur a planifié l'audit ;
- l'existence d'une lettre de mission signée classée dans le dossier démontre que l'auditeur s'est mis d'accord avec la direction sur les termes de la mission d'audit ou, selon le cas, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise ;
- un rapport d'audit contenant une opinion appropriée avec réserve sur les états financiers démontre que l'auditeur s'est conformé à l'obligation d'exprimer une opinion avec réserve dans les situations visées par les Normes ISA ;
- s'agissant des diligences requises qui s'appliquent de manière générale tout au long de l'audit, il existe un certain nombre de moyens permettant de démontrer dans le dossier d'audit l'application effective de ces diligences. Par exemple :
 - la façon de documenter que l'auditeur a fait preuve d'esprit critique peut prendre différentes formes. Ainsi, des procédures particulières effectuées pour corroborer les réponses de la direction aux demandes d'informations de

l'auditeur peuvent démontrer que l'auditeur a fait preuve d'esprit critique dans son jugement conformément aux Normes ISA ;

- de la même façon, le fait que l'associé responsable de la mission a pris la responsabilité de la direction, de la supervision et de la réalisation de l'audit conformément aux Normes ISA peut être fourni de différentes façons dans la documentation d'audit. Ceci peut comprendre la documentation dans les dossiers de sa participation en temps voulu aux différents aspects de l'audit, notamment sa participation aux discussions avec l'équipe requise par la Norme ISA 315⁵. [Plus haut]

Documentation des points importants et des jugements professionnels les concernant

(Voir Par. 8(c)) [Plus haut]

A8. L'appréciation de l'importance d'un point requiert une analyse objective des faits et des circonstances. Les points importants comprennent, entre autres:

- les points qui engendrent des risques importants (tels que définis dans la Norme ISA 315⁶) ;
- les résultats des procédures d'audit indiquant (a) que les états financiers pourraient comporter des anomalies significatives ou (b) le besoin pour l'auditeur de revoir son évaluation antérieure des risques d'anomalies significatives et ses réponses à ces risques ;
- les circonstances qui engendrent des difficultés importantes pour la mise en œuvre par l'auditeur des procédures d'audit jugées nécessaires ;
- les faits relevés qui pourraient entraîner une modification de l'opinion d'audit ou l'ajout dans le rapport d'audit d'un paragraphe d'observation.

A9. Un facteur pertinent pour déterminer la forme, le contenu et l'étendue de la documentation d'audit des points importants réside dans le jugement professionnel exercé lors de la réalisation des travaux d'audit et l'évaluation des résultats. La documentation du jugement professionnel exercé, lorsqu'il est important, sert à expliquer les conclusions de

⁵ Norme ISA 315, « Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement », paragraphe 10.

⁶ Norme ISA 315, paragraphe 4(e).

l'auditeur et à donner plus de poids à son jugement. Ces aspects sont particulièrement intéressants pour les personnes responsables de revoir la documentation d'audit, notamment lors d'audits ultérieurs dans le cadre de la revue des points importants qui continuent à présenter un intérêt significatif (par exemple, lors de la revue rétrospective des estimations comptables). [\[Plus haut\]](#)

A10. On peut citer à titre d'exemples de situations dans lesquelles, en application du [paragraphe 8](#), il est approprié de préparer une documentation d'audit concernant l'exercice du jugement professionnel, lorsque les points et les jugements exercés sont importants :

- la raison de la conclusion de l'auditeur lorsqu'une diligence requise prévoit qu'il "doit prendre en considération" certaines informations ou facteurs et que cette prise en considération est importante dans le contexte de la mission concernée ;
- le fondement de la conclusion de l'auditeur sur le caractère raisonnable de certains sujets impliquant une forte part de subjectivité et de jugement (par exemple, le caractère raisonnable des estimations comptables importantes) ;
- le fondement de la conclusion de l'auditeur quant à l'authenticité d'un document, lorsque des investigations complémentaires (telles que le recours approprié à un expert ou à des procédures de confirmations) ont été menées en réponse à des conditions identifiées au cours de l'audit conduisant l'auditeur à penser que le document pourrait ne pas être authentique. [\[Plus haut\]](#)

A11. L'auditeur peut estimer utile de préparer et de conserver, comme faisant partie de la documentation d'audit, un résumé (parfois désigné « note de synthèse ») décrivant les points importants identifiés au cours de l'audit et la façon dont ils ont été traités, ou renvoyant, par une référence croisée, à d'autres éléments de la documentation d'audit dans lesquels figurent les informations concernées. Un tel résumé est de nature à favoriser l'efficacité et l'efficience des revues et des inspections de la documentation d'audit, en particulier dans le cas d'audits importants ou complexes. De plus, la préparation d'un tel résumé peut aider l'auditeur dans sa prise en considération des points importants. Cela peut lui permettre de déterminer si, à la lumière des procédures d'audit réalisées et des conclusions auxquelles elles ont abouti, un ou plusieurs des objectifs fixés par une Norme ISA qui n'auraient pu être atteints l'empêchent d'atteindre ses objectifs généraux. [\[Plus haut\]](#)

Identification des éléments ou points spécifiques examinés, des personnes préparant la documentation et de celles la revoyant (Voir Par. 9) [\[Plus haut\]](#)

A12. Consigner dans les dossiers les caractéristiques propres aux éléments ou points spécifiques qui ont fait l'objet de vérifications répond à un certain nombre d'objectifs. Par exemple, ceci permet de rendre l'équipe responsable de ses travaux et de faciliter l'investigation des exceptions ou des incohérences. Ces caractéristiques varieront avec la nature des procédures d'audit et des éléments ou points qui ont fait l'objet de vérifications. Par exemple :

- pour un test de détail portant sur des commandes d'achat générées par l'entité, l'auditeur peut identifier les documents sélectionnés pour la vérification à partir de leur date et de leur numéro spécifique ;
- pour une procédure requérant la sélection ou la revue de tous les articles au dessus d'un certain montant au sein d'une population donnée, l'auditeur peut consigner l'étendue de la procédure et identifier la population (par ex. toutes les écritures comptables au-dessus d'un certain montant dans un journal donné) ;
- pour une procédure requérant la sélection systématique d'échantillons de documents dans une population, l'auditeur peut identifier les documents sélectionnés en consignant leur source, le point de départ de la sélection et les intervalles de sélection (par ex. un échantillonnage systématique portant sur des bons d'expédition sélectionnés à partir du registre des expéditions pour la période du 1^{er} avril au 30 septembre, en commençant par le numéro 12345 et en sélectionnant un bon tous les 125 documents) ;
- pour une procédure requérant des demandes d'informations auprès de personnes spécifiques de l'entité, l'auditeur peut consigner les dates des demandes ainsi que le nom et la fonction de ces personnes ;
- pour une procédure d'observation physique, l'auditeur peut consigner le processus ou l'élément observé, les personnes concernées, leur fonction respective ainsi que le lieu et la date de l'observation. [\[Plus haut\]](#)

A13. La Norme ISA 220 requiert que l'auditeur examine les travaux d'audit effectués en revoyant la documentation d'audit⁷. L'obligation de consigner dans les dossiers le nom de la personne qui a procédé à la revue des travaux d'audit effectués n'implique pas le besoin d'indiquer sur chaque papier de travail la matérialisation de cette revue. Cette obligation implique, cependant, de consigner dans le dossier quelle partie des travaux d'audit a été revue, par qui et à quelle date. [\[Plus haut\]](#)

Documentation des discussions menées avec la direction, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise et d'autres personnes sur les points importants (Voir [Par. 10](#))

A14. La documentation ne se limite pas aux seuls papiers de travail préparés par l'auditeur mais peut inclure d'autres documents appropriés tels que des procès-verbaux de réunions établis par le personnel de l'entité et entérinés par l'auditeur. Les autres personnes avec lesquelles l'auditeur peut discuter de points importants peuvent comprendre d'autres membres du personnel de l'entité et des tiers, tels que les personnes rendant des avis professionnels à l'entité. [\[Plus haut\]](#)

Documentation de la façon dont les incohérences ont été traitées (Voir [Par. 11](#))

A15. L'obligation de consigner dans les dossiers la façon dont l'auditeur a traité les incohérences relevées dans les informations obtenues, n'implique pas de conserver la documentation erronée ou devenue sans objet. [\[Plus haut\]](#)

Aspects particuliers concernant les petites entités (Voir [par. 8](#))

A16. La documentation d'audit relative à l'audit de petites entités est généralement moins étendue que celle concernant l'audit de plus grandes entités. De plus, dans le cas d'un audit où l'associé responsable de la mission réalise lui-même l'ensemble des travaux d'audit, la documentation ne comportera pas les points qui auraient nécessité d'être documentés dans le seul but d'informer les membres de l'équipe affectée à la mission ou de leur donner des instructions, ou d'indiquer la revue des travaux par d'autres membres de l'équipe (par exemple, on ne trouvera pas de trace des questions concernant les discussions avec l'équipe ou la supervision). L'associé responsable de la mission devra, néanmoins, respecter l'obligation prévue au [paragraphe 8](#) d'avoir à préparer une documentation d'audit qui puisse être comprise par un auditeur expérimenté, dans la mesure où cette dernière est susceptible d'être revue par un tiers extérieur à des fins réglementaires ou autres. [\[Plus haut\]](#)

⁷ Norme ISA 220, paragraphe 17.

A17. Lors de la préparation de la documentation d'audit, l'auditeur d'une petite entité peut aussi juger plus utile et efficient de regrouper dans un même document divers aspects de l'audit en renvoyant, par des références croisées, aux papiers de travail correspondants. Les points qui peuvent être regroupés au sein d'un même document consignés ensemble dans l'audit d'une petite entité sont, par exemple, la prise de connaissance de l'entité et de son contrôle interne, la stratégie générale d'audit et le programme de travail, le seuil de signification déterminé en application de la Norme ISA 320⁸, les risques évalués, les points importants relevés au cours de l'audit et les conclusions tirées. [Plus haut]

Non respect d'une diligence requise (Voir Par. 12)

A18. Les diligences requises par les Normes ISA sont destinées à permettre à l'auditeur d'atteindre les objectifs fixés dans les Normes ISA et, par là même, ses objectifs généraux. En conséquence, sauf dans des situations exceptionnelles, les Normes ISA imposent de respecter chacune des diligences requises pertinentes en la circonstance. [Plus haut]

A19. L'obligation de documentation s'applique seulement à celles des exigences qui sont pertinentes en la circonstance. L'obligation d'appliquer une diligence requise n'est pas pertinente⁹ seulement dans les cas où :

- (a) l'intégralité de la Norme ISA n'est pas applicable (par exemple, lorsque l'entité n'a pas de fonction d'audit interne, rien dans la Norme ISA 610¹⁰ n'est pertinent) ; ou
- (b) la diligence requise est conditionnelle et aucune des conditions prévues n'est remplie (par exemple, l'exigence d'avoir à modifier l'opinion lorsqu'il existe une impossibilité de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés, mais que cette impossibilité n'existe pas). [Plus haut]

Points soulevés après la date du rapport d'audit (Voir Par. 13)

A20. Des exemples de circonstances exceptionnelles visés au paragraphe 13 comprennent notamment des faits dont l'auditeur a connaissance après la date de son rapport mais qui existaient à cette date et qui, s'ils avaient été connus à ce moment, auraient pu conduire à une modification des états financiers, ou une modification de son opinion dans le rapport

⁸ Norme ISA 320, « Caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'un audit ».

⁹ Norme ISA 200, paragraphe 22.

¹⁰ Norme ISA 610, « Utilisation des travaux des auditeurs internes »

d'audit¹¹. Les modifications à la documentation d'audit qui en découlent sont revues conformément aux responsabilités relatives à la revue des dossiers décrites dans la Norme ISA 220¹², avec l'associé responsable de la mission qui prend la responsabilité finale des modifications apportées. [\[Plus haut\]](#)

Mise en forme finale du dossier d'audit (Voir [par. 14-16](#))

A21. La Norme ISQC 1 (ou de règles nationales au moins aussi exigeantes) requiert des cabinets de définir des politiques et des procédures pour effectuer la mise en forme finale des dossiers d'audit¹³ en temps voulu. Un délai approprié pour la mise en forme finale des dossiers d'audit n'excède généralement pas 60 jours après la date du rapport d'audit¹⁴. [\[Plus haut\]](#)

A22. L'achèvement de la mise en forme finale des dossiers d'audit après la date du rapport d'audit est un processus administratif qui n'implique pas de mettre en œuvre de nouvelles procédures d'audit ou de tirer de nouvelles conclusions. Des modifications dans la documentation d'audit peuvent cependant intervenir durant la phase d'achèvement de la mise en forme finale des dossiers si elles sont de nature purement administrative. De telles modifications comprennent à titre d'exemple :

- la suppression ou la destruction de la documentation obsolète ;
- le tri, le classement et la référence croisée de papiers de travail ;
- la signature de questionnaires de contrôle relatifs au processus de mise en forme finale des dossiers ;
- la documentation dans les dossiers d'éléments probants que l'auditeur a recueillis, discutés avec les membres concernés de l'équipe affectée à la mission d'audit et sur lesquels ils se sont mis d'accord avant la date du rapport d'audit.

A23. La Norme ISQC 1 (ou des règles nationales au moins aussi exigeantes) requiert des cabinets de définir des politiques et des procédures relatives à la conservation de la documentation des missions¹⁵. La période de conservation dans le cadre des missions d'audit n'est généralement pas inférieure à cinq ans à compter de la date du rapport d'audit ou dans le

¹¹ Norme ISA 560, « Événements postérieurs à la clôture », paragraphe 14.

¹² Norme ISA 220, paragraphe 16.

¹³ Norme ISQC 1, paragraphe 45.

¹⁴ Norme ISQC 1, paragraphe A54.

¹⁵ Norme ISQC 1, paragraphe 47.

cadre d'un audit de comptes consolidés, à compter de la date du rapport d'audit sur les comptes consolidés dès lors que celle-ci est postérieure ¹⁶. [\[Plus haut\]](#)

A24. La nécessité de clarifier la documentation existante à la suite des commentaires reçus lors d'inspections effectuées par du personnel interne ou des tiers est un exemple de situation qui peut conduire l'auditeur à considérer nécessaire de modifier la documentation d'audit existante ou d'y ajouter des éléments nouveaux après l'achèvement de la mise en forme finale des dossiers d'audit. [\[Plus haut\]](#)

¹⁶ Norme ISQC 1, paragraphe A61.

Annexe(Voir Par. 1)**Diligences spécifiques en matière de documentation d'audit requises par d'autres Normes ISA**

Cette annexe identifie les paragraphes des autres Normes ISA applicables aux audits d'états financiers pour les périodes ouvertes à compter du 15 décembre 2009 qui contiennent des diligences requises spécifiques en matière de documentation. Cette liste ne dispense pas de l'application des diligences requises et des modalités d'application et autres informations explicatives contenues dans les Normes ISA. [Plus haut]

- Norme ISA 210, « Accord sur les termes des missions d'audit » – paragraphe 10-12 ;
- Norme ISA 220, « Contrôle qualité d'un audit d'états financiers » – paragraphes 24-25 ;
- Norme ISA 240, « Les obligations de l'auditeur en matière de fraude lors d'un audit d'états financiers » – paragraphe 44-47 ;
- Norme ISA 250, « Prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers » – paragraphe 29 ;
- Norme ISA 260, « Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise » – paragraphe 23 ;
- Norme ISA 300, « Planification d'un audit d'états financiers » – paragraphe 12 ;
- Norme ISA 315, « Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement » – paragraphe 32 ;
- Norme ISA 320, « Caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'un audit » – paragraphe 14 ;
- Norme ISA 330, « Réponses de l'auditeur aux risques évalués » – paragraphes 28-30 ;
- Norme ISA 450, « Evaluation des anomalies relevées au cours de l'audit » – paragraphe 15 ;
- Norme ISA 540, « Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant » – paragraphe 23 ;
- Norme ISA 550, « Parties liées » – paragraphe 28 ;

- Norme ISA 600, « Aspects particuliers. Audits d'états financiers d'un groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants) » – paragraphe 50 ;
- Norme ISA 610, « Utilisation des travaux des auditeurs internes » – paragraphe 13.

[Plus haut]