

Prise de position définitive

Décembre 2020

*Norme internationale de gestion de la qualité*

---

Norme internationale de gestion  
de la qualité 1 [anciennement,  
Norme internationale de contrôle  
qualité 1]

*Gestion de la qualité par les  
cabinets qui réalisent des audits  
ou des examens limités d'états  
financiers, ou d'autres missions  
d'assurance ou de services  
connexes*

## À propos de l'IAASB

Le présent document a été élaboré et approuvé par le Comité 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 Comité 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 78](#).

## Disclaimer

Le présent document a été reproduit en français, avec des modifications limitées pour répondre aux usages linguistiques dans l'Union européenne ou aux exigences juridictionnelles, par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) et la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC).

## NORME INTERNATIONALE DE GESTION DE LA QUALITÉ 1

### GESTION DE LA QUALITÉ PAR LES CABINETS QUI RÉALISENT DES MISSIONS D'AUDIT OU D'EXAMEN LIMITÉ D'ÉTATS FINANCIERS, OU D'AUTRES MISSIONS D'ASSURANCE OU DE SERVICES CONNEXES

(En vigueur à compter du 15 décembre 2022)

#### SOMMAIRE

	Paragraphe
<b>Introduction</b>	
Champ d'application de la présente norme ISQM .....	1–5
Système de gestion de la qualité du cabinet .....	6–11
Autorité de la présente norme ISQM .....	12
<b>Date d'entrée en vigueur</b> .....	13
<b>Objectif</b> .....	14–15
<b>Définitions</b> .....	16
<b>Diligences requises</b>	
Application et respect des diligences requises pertinentes .....	17–18
Système de gestion de la qualité .....	19–22
Processus d'évaluation des risques du cabinet .....	23–27
Gouvernance et équipe dirigeante .....	28
Règles d'éthique pertinentes .....	29
Acceptation et maintien des relations clients et des missions spécifiques .....	30
Réalisation de la mission .....	31
Ressources .....	32
Informations et communications .....	33
Réponses spécifiques .....	34
Processus de suivi et de prise de mesures correctives .....	35–47
Exigences du réseau ou services du réseau .....	48–52
Évaluation du système de gestion de la qualité .....	53–56
Documentation .....	57–60
<b>Modalités d'application et autres informations explicatives</b>	
Champ d'application de la présente norme ISQM .....	A1–A2
Système de gestion de la qualité du cabinet .....	A3–A5
Autorité de la présente norme ISQM .....	A6–A9
Définitions .....	A10–A28

Application et respect des diligences requises pertinentes .....	A29
Système de gestion de la qualité .....	A30–A38
Processus d'évaluation des risques du cabinet .....	A39–A54
Gouvernance et équipe dirigeante .....	A55–A61
Règles d'éthique pertinentes .....	A62–A66
Acceptation et maintien des relations clients et des missions spécifiques .....	A67–A74
Réalisation de la mission .....	A75–A85
Ressources .....	A86–A108
Informations et communications .....	A109–A115
Réponses spécifiques .....	A116–A137
Processus de suivi et de prise de mesures correctives .....	A138–A174
Exigences du réseau ou services du réseau .....	A175–A186
Évaluation du système de gestion de la qualité .....	A187–A201
Documentation .....	A202–A206

La Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des missions d'audit ou d'examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes*, doit être lue conjointement avec la *Preface to the International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*.

## Introduction

### Champ d'application de la présente norme ISQM

1. La présente Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) traite des responsabilités qui incombent au cabinet de concevoir, de mettre en œuvre et d'assurer le fonctionnement du système de gestion de la qualité des missions d'audit ou d'examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes.
2. Les revues de la qualité des missions font partie du système de gestion de la qualité du cabinet et :
  - (a) la présente norme ISQM traite des responsabilités du cabinet concernant l'établissement de politiques ou de procédures relatives aux missions pour lesquelles une revue de la qualité de la mission est requise ;
  - (b) la norme ISQM 2<sup>1</sup> traite de la désignation et des critères de qualification de la personne chargée de la revue de la qualité de la mission, ainsi que de la réalisation et de la documentation de cette revue.
3. D'autres publications du Comité des Normes Internationales d'Audit et d'assurance (IAASB) :
  - (a) sont fondées sur l'hypothèse que le cabinet est soumis aux Normes ISQM ou à des exigences nationales qui sont au moins aussi contraignantes<sup>2</sup> ;
  - (b) imposent des responsabilités à l'associé responsable de la mission et aux autres membres de l'équipe affectés à la mission en matière de gestion de la qualité au niveau de la mission. La norme ISA 220 (révisée), par exemple, traite des responsabilités particulières de l'auditeur concernant la gestion de la qualité au niveau de la mission dans un audit d'états financiers ainsi que des responsabilités connexes de l'associé responsable de la mission. (Voir Par.. A1)
4. La présente norme ISQM est à lire conjointement avec les règles d'éthique pertinentes. La législation, la réglementation ou des règles d'éthique pertinentes peuvent établir établissent des responsabilités concernant la gestion de la qualité par le cabinet au-delà de celles décrites dans la présente norme ISQM. (Voir Par.. A2)
5. La présente norme ISQM s'applique à tous les cabinets qui réalisent des missions d'audit ou d'examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes (autrement dit, si le cabinet réalise l'un ou l'autre de ces types de missions, la présente norme ISQM s'applique, et le système de gestion de la qualité, qui est établi conformément aux diligences de celle-ci, permet la réalisation uniforme de ces missions).

### Système de gestion de la qualité du cabinet

6. Un système de gestion de la qualité fonctionne de manière continue et itérative, et tient compte des changements touchant la nature et les circonstances du cabinet et des missions qu'il réalise. Son fonctionnement est par ailleurs non linéaire. Toutefois, pour les besoins de la présente norme ISQM, un système de gestion de la qualité porte sur les huit composantes suivantes : (Voir Par. A3)
  - (a) processus d'évaluation des risques du cabinet ;
  - (b) gouvernance et équipe dirigeante ;

<sup>1</sup> Norme ISQM 2, *Revue de la qualité des missions*.

<sup>2</sup> Voir, par exemple, la Norme internationale d'audit (ISA) 220 (révisée), *Gestion de la qualité d'un audit d'états financiers*, paragraphe 3.

- (c) règles d'éthique pertinentes ;
  - (d) acceptation et maintien des relations clients et des missions spécifiques ;
  - (e) réalisation de la mission ;
  - (f) ressources ;
  - (g) informations et communications ;
  - (h) processus de suivi et de prise de mesures correctives.
7. La présente norme ISQM requiert du cabinet qu'il adopte une approche fondée sur les risques pour concevoir, mettre en œuvre et faire fonctionner les composantes de son système de gestion de la qualité d'une manière interconnectée et coordonnée, de façon à assurer une gestion proactive de la qualité des missions qu'il réalise. (Voir Par. A4)
8. L'approche fondée sur les risques est intégrée dans les diligences de la présente norme ISQM au travers de :
- (a) l'établissement d'objectifs en matière de qualité. Les objectifs en matière de qualité sont des objectifs que se fixe le cabinet concernant les composantes du système de gestion de la qualité. Le cabinet doit établir, en plus des objectifs en matière de qualité requis par la présente norme ISQM, ceux qu'il juge nécessaires pour atteindre les objectifs du système de gestion de la qualité ;
  - (b) l'identification et l'évaluation des risques liés à la réalisation des objectifs en matière de qualité (appelés dans la présente norme ISQM « risques liés à la qualité »). Le cabinet est tenu d'identifier et d'évaluer les risques liés à la qualité afin de disposer d'une base pour la conception et la mise en œuvre de réponses ;
  - (c) la conception et la mise en œuvre de réponses aux risques liés à la qualité. La nature, le calendrier et l'étendue des réponses du cabinet sont fonction des raisons qui sous-tendent les évaluations des risques liés à la qualité.
9. La présente norme ISQM requiert qu'au moins une fois l'an, la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité évaluent, au nom du cabinet, ce système et concluent s'il fournit au cabinet l'assurance raisonnable que les objectifs du système de gestion de la qualité, énoncés aux paragraphes 14(a) et (b), sont atteints. (Voir Par. A5)

#### *Approche proportionnée*

10. Dans son approche fondée sur les risques, le cabinet doit tenir compte :
- (a) de la nature et des circonstances du cabinet ;
  - (b) de la nature et des circonstances des missions réalisées par le cabinet.

En conséquence, la conception du système de gestion de la qualité, en particulier la complexité et le formalisme de ce dernier, variera d'un cabinet à l'autre. Par exemple, un cabinet réalisant différents types de missions pour une grande variété d'entités, y compris des audits d'états financiers d'entités cotées, devra probablement disposer d'un système de gestion de la qualité plus complexe et plus formalisé et de plus documents justificatifs qu'un cabinet qui ne réalise que des examens limités d'états financiers ou des missions de compilation.

#### *Réseaux et fournisseurs de services*

11. La présente norme ISQM traite des responsabilités qui incombent au cabinet lorsque :

- (a) le cabinet appartient à un réseau et respecte les exigences de ce réseau ou utilise des services fournis par le réseau concernant le système de gestion de la qualité ou à la réalisation des missions ; ou
- (b) le cabinet utilise des ressources provenant d'un fournisseur de services concernant le système de gestion de la qualité ou à la réalisation des missions.

Le cabinet demeure responsable de son système de gestion de la qualité, même s'il est tenu de respecter les exigences d'un réseau ou qu'il utilise des services fournis par un réseau ou des ressources provenant d'un fournisseur de services.

### **Autorité de la présente norme ISQM**

12. L'objectif du cabinet appliquant la présente norme ISQM est précisé au paragraphe 14. La présente norme ISQM comporte : (Voir Par. A6)
- (a) des diligences conçues pour permettre au cabinet d'atteindre l'objectif énoncé au paragraphe 14 ; (Voir Par. A7)
  - (b) des indications connexes, sous forme de modalités d'application et autres informations explicatives ; (Voir Par. A8)
  - (c) des paragraphes d'introduction qui fournissent des informations contextuelles utiles à sa compréhension ;
  - (d) des définitions. (Voir Par. A9)

### **Date d'entrée en vigueur**

13. La conception et la mise en œuvre d'un système de gestion de la qualité conforme à la présente norme ISQM sont requises pour le 15 décembre 2022. L'évaluation du système de gestion de la qualité requise par les paragraphes 53 et 54 de la présente norme ISQM doit être réalisée dans l'année qui suit le 15 décembre 2022.

### **Objectif**

14. L'objectif du cabinet est de concevoir, de mettre en œuvre et d'assurer le fonctionnement d'un système de gestion de la qualité des missions d'audit ou d'examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes, destiné à lui fournir l'assurance raisonnable :
- (a) que le cabinet et ses membres s'acquittent de leurs responsabilités et réalisent les missions conformément aux normes professionnelles et aux exigences législatives ou réglementaires applicables ;
  - (b) que les rapports relatifs aux missions émis par le cabinet ou les associés responsables de missions sont appropriés aux circonstances.
15. Concevoir, mettre en œuvre et assurer le fonctionnement d'un système de la gestion de la qualité aide le cabinet à réaliser systématiquement des missions de qualité – ce qui sert l'intérêt public – en lui fournissant l'assurance raisonnable que les objectifs du système, énoncés aux paragraphes 14(a) et (b), sont atteints. Pour réaliser des missions de qualité, il convient de planifier et de réaliser les missions et d'établir les rapports y afférents conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables. L'atteinte des objectifs de ces normes et la

conformité aux exigences législatives ou réglementaires applicables nécessitent l'exercice du jugement professionnel et, s'il y a lieu selon le type de mission, de l'esprit critique.

## Définitions

16. Dans la présente norme ISQM, on entend par :

- (a) « déficience du système de gestion de la qualité du cabinet » (ou simplement « déficience »), l'une ou l'autre des situations suivantes : (Voir Par. A10, A159–A160)
  - (i) un objectif en matière de qualité nécessaire pour atteindre l'objectif du système de gestion de la qualité n'a pas été établi,
  - (ii) un risque lié à la qualité, ou une combinaison de risques liés à la qualité, n'a pas été identifié ou adéquatement évalué, (Voir Par. A11)
  - (iii) une réponse, ou une combinaison de réponses, ne permet pas de réduire à un niveau suffisamment faible la probabilité que se concrétise un risque lié à la qualité qu'elle vise, parce qu'elle n'a pas été adéquatement conçue ou mise en œuvre ou qu'elle ne fonctionne pas de manière efficace,
  - (iv) un autre aspect du système de gestion de la qualité est absent, n'a pas été adéquatement conçu ou mis en œuvre, ou ne fonctionne pas de manière efficace, de sorte qu'une diligence de la présente norme ISQM n'est pas respectée ; (Voir Par. A12)
- (b) « documentation de la mission » - Conservation dans les dossiers de la trace des travaux réalisés, des résultats obtenus et des conclusions auxquelles le professionnel est parvenu (les termes "dossiers d'audit" ou "papiers de travail" sont aussi quelquefois utilisés);
- (c) « associé responsable de la mission » - , Associé ou autre personne du cabinet responsable de la mission d'audit et de sa réalisation, ainsi que du rapport de l'auditeur émis au nom du cabinet et qui, lorsque ceci est requis, a obtenu l'autorisation appropriée d'une instance professionnelle, légale ou de régulation;
- (d) « revue de la qualité de la mission » - Évaluation objective, réalisée par la personne chargée de la revue de la qualité de la mission et achevée au plus tard à la date du rapport sur la mission, des jugements importants portés par l'équipe affectée à la mission et des conclusions tirées à leur sujet;
- (e) « personne chargée de la revue de la qualité de la mission » - Associé, ou une autre personne au sein du cabinet ou une personne externe, désigné par le cabinet pour réaliser la revue de la qualité de la mission;
- (f) « équipe affectée à la mission » - Tous les associés et les collaborateurs réalisant la mission d'audit, ainsi que toutes les autres personnes qui mettent en œuvre des procédures d'audit au cours de la mission, à l'exception des experts externes choisis par l'auditeur et des auditeurs internes qui fournissent une assistance directe dans le cadre d'une mission ; (Voir Par. A13)
- (g) « inspections externes » - Inspections ou investigations menées par une autorité de surveillance externe à l'égard du système de gestion de la qualité du cabinet ou des missions réalisées par le cabinet ; (Voir Par. A14)
- (h) « constatations » (relatives à un système de gestion de la qualité) - Informations sur la conception, la mise en œuvre et le fonctionnement du système de gestion de la qualité qui ont été accumulées dans le cadre de la réalisation des activités de suivi ou des inspections externes, ou qui proviennent d'autres sources pertinentes, et qui indiquent qu'au moins une déficience pourrait exister ; (Voir Par. A15–A17)

- (i) « cabinet » - Professionnel exerçant à titre individuel, groupement de personnes ou société, ou autre entité composée de professionnels comptables, ou l'équivalent dans le secteur public ; (Voir Par. A18)
- (j) « entité cotée » - Entité dont les actions, les parts ou les titres de créance sont cotés ou inscrits à la cote officielle d'une bourse de valeurs reconnue, ou négociés suivant les règles d'une bourse de valeurs reconnue ou d'un autre organisme équivalent ;
- (k) « cabinet du réseau » - Cabinet ou entité appartenant au réseau du cabinet;
- (l) « réseau » - Structure élargie : (Voir Par. A19)
  - (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 ou des procédures communes de gestion de la qualité, une stratégie d'entreprise commune, qui utilise une marque commune ou qui se partage une part substantielle des ressources professionnelles d'une marque unique ou par le partage d'une part considérable des ressources professionnelles ;
- (m) « associé » - Toute personne ayant autorité pour engager le cabinet en ce qui concerne la réalisation d'une mission de services professionnels ;
- (n) « personnel professionnel » - Associés et collaborateurs professionnels du cabinet ; (Voir Par. A20–A21)
- (o) « jugement professionnel » - Mise en œuvre, par le professionnel en exercice, des aspects pertinents de sa formation, de ses connaissances et de son expérience dans le cadre fixé par les normes professionnelles, pour prendre des décisions éclairées sur la ligne de conduite appropriée à adopter pour la conception, la mise en œuvre et le fonctionnement du système de gestion de la qualité du cabinet ;
- (p) « normes professionnelles », les normes de mission de l'IAASB, définies dans sa *Preface to the International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*, et les règles d'éthique pertinentes ;
- (q) « objectifs en matière de qualité » - Objectifs que se fixe le cabinet concernant les composantes du système de gestion de la qualité ;
- (r) « risque lié à la qualité » - Risque qui présente à la fois :
  - (i) une possibilité raisonnable de se concrétiser,
  - (ii) une possibilité raisonnable d'affecter négativement l'atteinte d'un ou de plusieurs objectifs en matière de qualité, lorsqu'il est pris individuellement ou cumulé avec d'autres risques ;
- (s) « assurance raisonnable » - Dans le contexte des normes ISQM, un niveau d'assurance élevé, mais non absolu ;
- (t) « règles d'éthique pertinentes » - Principes de l'éthique professionnelle et règles d'éthique qui s'appliquent aux professionnels comptables lors de la réalisation de missions d'audits ou d'examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes. Les règles d'éthique pertinentes comprennent habituellement, d'une part, les dispositions de l'*International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)* du Comité des normes internationales d'éthique comptable (le Code de l'IESBA) relatives aux audits ou aux examens limités d'états financiers, ou à d'autres missions d'assurance ou de services connexes, et, d'autre part, des exigences plus strictes propres à chaque pays ; (Voir Par. A22–A24, A62)

- (u) « réponse » (liée à un système de gestion de la qualité) - Politiques ou procédures que le cabinet conçoit et met en œuvre pour répondre à un ou plusieurs risques liés à la qualité : (Voir Par. A25–27, A50)
  - (i) les politiques consistent en l'énoncé de mesures qui devraient s'appliquer, pour répondre à un ou plusieurs risques liés à la qualité. Certaines sont consignées par écrit ou formulées explicitement dans des communications, tandis que d'autres sous-tendent les actions et les décisions de façon implicite ;
  - (ii) les procédures sont les actions par lesquelles les politiques sont mises en œuvre ;
- (v) « fournisseur de services » (dans le contexte de la présente norme ISQM) - Personne ou une organisation qui est externe au cabinet et qui fournit à celui-ci une ressource, que ce soit en lien avec le système de gestion de la qualité ou pour la réalisation de missions. Sont exclus de cette définition le réseau du cabinet, les autres cabinets membres du réseau et toute autre structure ou organisation faisant partie du réseau ; (Voir Par. A28–A105)
- (w) collaborateurs – professionnels, autres que les associés, y compris tous les experts employés par le cabinet ;
- (x) « système de gestion de la qualité » - Système que le cabinet conçoit, met en œuvre et fait fonctionner pour obtenir l'assurance raisonnable :
  - (i) que le cabinet et ses membres s'acquittent de leurs responsabilités et réalisent les missions conformément aux normes professionnelles et aux exigences législatives ou réglementaires applicables,
  - (ii) que les rapports relatifs aux missions émis par le cabinet ou les associés responsables de missions sont appropriés aux circonstances.

## **Diligences requises**

### **Application des diligences pertinentes et conformité à celles-ci**

17. Le cabinet doit se conformer à chacune des diligences requises de la présente norme ISQM, à moins qu'une diligence soit pas pertinente en raison de la nature et des circonstances du cabinet ou de celles des missions qu'il réalise. (Voir Par. A29)
18. La ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité du cabinet, ainsi que la ou les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité opérationnelle de ce système, doivent avoir acquis une connaissance de la présente norme ISQM, y compris des modalités d'application et autres informations explicatives, pour en comprendre l'objectif et en appliquer les diligences correctement.

### **Système de gestion de la qualité**

19. Le cabinet doit concevoir, mettre en œuvre et assurer le fonctionnement d'un système de gestion de la qualité. Pour ce faire, il doit exercer son jugement professionnel et prendre en considération la nature et les circonstances du cabinet et des missions qu'il réalise. La composante « gouvernance et équipe dirigeante » du système de gestion de la qualité établit l'environnement sur lequel s'appuient la conception, la mise en œuvre et le fonctionnement de ce système. (Voir Par. A30–A31)

### *Responsabilités*

20. Le cabinet doit attribuer : (Voir Par. A32–A35)
- (a) la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité au directeur général ou à l'associé directeur du cabinet (ou leur équivalent) ou, selon le cas, au conseil des associés (ou son équivalent) ;
  - (b) la responsabilité opérationnelle du système de gestion de la qualité ;
  - (c) la responsabilité opérationnelle d'aspects particuliers du système de gestion de la qualité, notamment :
    - (i) la conformité aux règles d'indépendance, (Voir Par. A36)
    - (ii) le processus de suivi et de prise de mesures correctives.
21. Le cabinet doit s'assurer que la ou les personnes auxquelles il confie les rôles dont il est question au paragraphe 20 : (Voir Par. A37)
- (a) ont l'expérience, les connaissances, l'influence et l'autorité appropriées au sein du cabinet, ainsi que suffisamment de temps, pour s'acquitter de la responsabilité qui leur est attribuée ; (Voir Par. A38)
  - (b) comprennent le rôle qui leur est attribué et leur obligation d'en rendre compte.
22. Le cabinet doit s'assurer que la ou les personnes auxquelles il attribue la responsabilité opérationnelle du système de gestion de la qualité, de la conformité aux règles d'indépendance et du processus de suivi et de prise de mesures correctives ont une voie de communication directe avec la ou les personnes auxquelles il attribue la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité.

### **Processus d'évaluation des risques du cabinet**

23. Le cabinet doit concevoir et mettre en œuvre un processus d'évaluation des risques afin d'établir des objectifs en matière de qualité, d'identification et d'évaluation des risques liés à la qualité, et de conception et de mise en œuvre de réponses à ces risques. (Voir Par. A39–A41)
24. Le cabinet doit établir, en plus des objectifs en matière de qualité qui sont requis par la présente norme ISQM, ceux qu'il juge nécessaires à l'atteinte des objectifs du système de gestion de la qualité. (Voir Par. A42–A44)
25. Le cabinet doit identifier et évaluer les risques liés à la qualité afin de disposer d'une base pour la conception et la mise en œuvre de réponses. A cette fin, il doit :
- (a) acquérir une connaissance des situations, événements, circonstances, actions ou inactions susceptibles d'affecter négativement l'atteinte des objectifs en matière de qualité, incluant : (Voir Par. A45–A47)
    - (i) en ce qui concerne la nature et les circonstances du cabinet, des éléments tels que :
      - a. la complexité et les caractéristiques du fonctionnement du cabinet,
      - b. les décisions et les actions stratégiques et opérationnelles, les processus opérationnels et le modèle économique du cabinet,
      - c. le style de gestion et les caractéristiques de l'équipe dirigeante,

- d. les ressources du cabinet, y compris celles provenant de fournisseurs de services,
  - e. les textes législatifs et réglementaires, les normes professionnelles ainsi que l'environnement dans lequel le cabinet exerce ses activités,
  - f. dans le cas d'un cabinet appartenant à un réseau, la nature et l'étendue des exigences du réseau et des services du réseau, le cas échéant,
- (ii) en ce qui concerne la nature et les circonstances des missions réalisées par le cabinet, des éléments tels que :
- a. les types de missions réalisées par le cabinet et les rapports à émettre,
  - b. les types d'entités pour lesquelles ces missions sont réalisées ;
- (b) prendre en considération la manière, et dans quelle mesure, les situations, événements, circonstances, actions ou inactions mentionnés à paragraphe 25(a) sont susceptibles d'affecter négativement l'atteinte des objectifs en matière de qualité. (Voir Par. A48)
26. Le cabinet doit concevoir et mettre en œuvre des réponses aux risques liés à la qualité en fonction des raisons qui sous-tendent les évaluations de ces risques. Les réponses du cabinet doivent aussi inclure celles spécifiées au paragraphe 34. (Voir Par. A49–A51)
27. Le cabinet doit établir des politiques ou des procédures conçues pour l'identification d'informations indiquant qu'il est nécessaire d'ajouter des objectifs en matière de qualité, de prendre en considération d'autres risques liés à la qualité, ou d'ajouter ou de modifier des réponses en raison de changements touchant la nature et les circonstances du cabinet ou des missions qu'il réalise. Si de telles informations sont identifiées, le cabinet doit en tenir compte et, si c'est approprié : (Voir Par. A52–A53)
- (a) établir des objectifs additionnels en matière de qualité ou modifier ceux déjà établis par le cabinet ; (Voir Par. A54)
  - (b) identifier et évaluer les risques additionnels liés à la qualité, ou en modifier ou réévaluer les risques liés à la qualité ;
  - (c) concevoir et mettre en œuvre des réponses additionnelles ou modifier les réponses.

### **Gouvernance et équipe dirigeante**

28. le cabinet doit se fixer les objectifs suivants en matière de qualité, concernant la gouvernance et l'équipe dirigeante du cabinet, qui contribuent à l'environnement sur lequel s'appuie le système de gestion de la qualité :
- (a) le cabinet démontre un engagement envers la qualité, lequel se traduit dans l'ensemble du cabinet par une culture qui reconnaît et renforce : (Voir Par. A55–A56)
    - (i) le rôle du cabinet en servant l'intérêt public en réalisant systématiquement des missions de qualité ;
    - (ii) l'importance de l'éthique, des valeurs et des attitudes professionnelles ;
    - (iii) la responsabilité de tous ses membres en matière de qualité, relative à la réalisation de missions ou d'activités dans le cadre du système de gestion de la qualité, ainsi qu'à leur comportement souhaité ;
    - (iv) l'importance de la qualité dans les décisions et les actions stratégiques du cabinet, y compris ses priorités sur le plan financier et opérationnel ;

- (b) l'équipe dirigeante assume la responsabilité et l'obligation de rendre compte à l'égard de la qualité ; (Voir Par. A57)
- (c) l'équipe dirigeante démontre, par ses actions et ses comportements, un engagement envers la qualité ; (Voir Par. A58)
- (d) la structure organisationnelle et l'attribution des rôles, responsabilités et pouvoirs sont appropriées pour permettre la conception, la mise en œuvre et le fonctionnement du système de gestion de la qualité du cabinet ; (Voir Par. A32, A33, A35, A59)
- (e) les besoins en ressources, incluant les ressources financières, font l'objet d'une planification, et les ressources sont obtenues, réparties ou affectées d'une manière qui témoigne de l'engagement envers la qualité du cabinet. (Voir Par. A60–A61)

### **Règles d'éthique pertinentes**

29. Le cabinet doit se fixer les objectifs suivants en matière de qualité concernant l'exercice de responsabilités en conformité avec les règles d'éthique pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance : (Voir Par. A62–A64, A66)

- (a) le cabinet et ses membres :
  - (i) comprennent les règles d'éthique pertinentes auxquelles sont assujettis le cabinet et les missions qu'il réalise, (Voir Par. A22, A24) et
  - (ii) s'acquittent de leurs responsabilités au regard des règles d'éthique pertinentes auxquelles sont assujettis le cabinet et les missions qu'il réalise ;
- (b) les autres parties concernées, incluant le réseau, les cabinets membres du réseau, les personnes au sein du réseau ou des cabinets membres, ou les fournisseurs de services, qui sont assujettis aux règles d'éthique pertinentes qui s'appliquent au cabinet et aux missions qu'il réalise :
  - (i) comprennent les règles d'éthique pertinentes qui s'appliquent à eux, (Voir Par. A22, A24, A65) et
  - (ii) s'acquittent de leurs responsabilités au regard des règles d'éthique pertinentes qui s'appliquent à eux.

### **Acceptation et maintien des relations clients et des missions spécifiques**

30. Le cabinet doit se fixer les objectifs suivants en matière de qualité concernant l'acceptation et le maintien des relations clients et des missions spécifiques :

- (a) les jugements, effectués par le cabinet pour déterminer s'il y a lieu ou non d'accepter ou de maintenir une relation client ou une mission spécifique, sont appropriés compte tenu :
  - (i) des informations obtenues par le cabinet sur la nature et les circonstances de la mission ainsi que sur l'intégrité et les valeurs éthiques du client (y compris de la direction et, s'il y a lieu, des personnes constituant le gouvernement d'entreprise), suffisantes pour étayer ces jugements, (Voir Par. A67–A71)

- (ii) de la capacité du cabinet de réaliser la mission conformément aux normes professionnelles et aux exigences législatives ou réglementaires applicables ; (Voir Par. A72)
- (b) les priorités du cabinet sur le plan financier et opérationnel n'entraînent pas de jugements inappropriés quant à l'acceptation ou au maintien d'une relation client ou d'une mission spécifique. (Voir Par. A73–A74)

### Réalisation des missions

31. Le cabinet doit se fixer les objectifs de qualité suivants concernant la réalisation de missions de qualité :
- (a) l'équipe affectée à la mission comprend ses responsabilités en lien avec la mission et s'en acquitte, notamment, s'il y a lieu, la responsabilité globale de l'associé responsable de la mission à l'égard de la gestion et de l'atteinte de la qualité au niveau de la mission, et de sa participation suffisante et appropriée tout au long de la mission ; (Voir Par. A75)
  - (b) la nature, le calendrier et l'étendue de la direction et de la supervision de l'équipe affectée à la mission ainsi que de la revue des travaux effectués sont appropriés compte tenu de la nature et des circonstances de la mission réalisée et des ressources affectées à la mission ou mises à la disposition de l'équipe affectée à la mission, et les travaux effectués par des membres peu expérimentés de l'équipe affectés à la mission sont dirigés, supervisés et revus par des membres plus expérimentés de l'équipe ; (Voir Par. A76–A77)
  - (c) les membres de l'équipe affectés à la mission exercent adéquatement leur jugement professionnel et, s'il y a lieu selon le type de mission, leur esprit critique ; (Voir Par. A78)
  - (d) les points délicats ou controversés font l'objet de consultations, et les conclusions établies d'un commun accord sont mises en œuvre ; (Voir Par. A79–A81)
  - (e) les divergences d'opinions qui apparaissent au sein de l'équipe affectée à la mission, ou entre l'équipe affectée à la mission et la personne chargée de la revue de la qualité de la mission ou des personnes qui réalisent des activités dans le cadre du système de gestion de la qualité du cabinet sont portées à l'attention du cabinet et sont résolues ; (Voir Par. A82)
  - (f) la documentation de la mission est constituée en temps voulu après la date du rapport relatif à la mission, et conservée et maintenue de façon appropriée pour répondre aux besoins du cabinet et pour respecter les exigences légales et réglementaires ainsi que les règles d'éthique pertinentes, ou les normes professionnelles. (Voir Par. A83–A85)

### Ressources

32. Le cabinet doit se fixer les objectifs de qualité suivants concernant la manière dont il convient d'obtenir, de développer, d'utiliser, de maintenir, de répartir et d'affecter les ressources en temps opportun pour permettre la conception, la mise en œuvre et le fonctionnement du système de gestion de la qualité : (Voir Par. A86–A87)

#### *Ressources humaines*

- (a) Les membres du cabinet sont embauchés, se perfectionnent et restent au sein du cabinet. Ils ont la compétence et les capacités pour : (Voir Par. A88–A90)
  - (i) réaliser systématiquement des missions de qualité, notamment l'expérience ou les connaissances qui sont pertinentes eu égard aux missions que le cabinet réalise ; ou

- (ii) réaliser des activités ou assumer des responsabilités en lien avec le fonctionnement du système de gestion de la qualité du cabinet ;
- (b) Les membres du cabinet démontrent, par leurs actions et leurs comportements, un engagement qualité, acquièrent et maintiennent les compétences appropriées pour remplir leurs fonctions, et sont tenus responsables ou obtiennent de la reconnaissance au moyen d'évaluations en temps opportun, de la rémunération, de promotions et d'autres mesures incitatives ; (Voir Par. A91–A93)
- (c) Le cabinet fait appel à des personnes externes (c'est-à-dire des personnes provenant de son réseau, d'un autre cabinet du réseau ou d'un fournisseur de services) lorsqu'il ne peut trouver parmi ses membres les personnes appropriées ou des effectifs suffisants pour faire fonctionner son système de gestion de la qualité ou réaliser les missions ; (Voir Par. A94)
- (d) Une équipe est affectée à chaque mission dont les membres, y compris l'associé responsable de la mission, ont la compétence et les capacités appropriées, y compris suffisamment de temps, pour réaliser systématiquement des missions de qualité ; (Voir Par. A88–A89 et A95–A97)
- (e) Des personnes sont affectées à la réalisation d'activités dans le cadre du système de gestion de la qualité qui ont la compétence et les capacités appropriées, y compris suffisamment de temps, pour réaliser ces activités ;

*Ressources technologiques*

- (f) Des ressources technologiques appropriées sont obtenues ou développées, mises en œuvre, maintenues et utilisées pour permettre de faire fonctionner le système de gestion de la qualité du cabinet et de réaliser les missions ; (Voir Par. A98–A101, A104)

*Ressources intellectuelles*

- (g) Des ressources intellectuelles appropriées sont obtenues ou développées, mises en œuvre, maintenues et utilisées pour permettre de faire fonctionner le système de gestion de la qualité du cabinet et de réaliser systématiquement des missions de qualité, et ces ressources intellectuelles sont conformes aux normes professionnelles et aux exigences législatives ou réglementaires applicables, s'il y a lieu ; (Voir Par. A102–A104)

*Fournisseurs de services*

- (h) Des ressources humaines, technologiques ou intellectuelles provenant de fournisseurs de services sont appropriées pour l'utilisation qui en est faite en lien avec le système de gestion de la qualité du cabinet ou pour la réalisation de missions compte tenu des objectifs en matière de qualité énoncés aux paragraphes 32(d), (e), (f) et (g). (Voir Par. A105–A108)

**Informations et communications**

- 33. Le cabinet doit établir les objectifs de qualité suivants concernant l'obtention, la production ou l'utilisation d'informations concernant le système de gestion de la qualité, et la communication de ces informations en temps opportun au sein du cabinet et aux parties externes pour permettre la

conception, la mise en œuvre et le fonctionnement du système de gestion de la qualité : (Voir Par. A109)

- (a) le système d'information assure l'identification, la saisie, le traitement et la maintenance d'informations pertinentes et fiables qui soutiennent le système de gestion de la qualité, que ces informations proviennent de sources internes ou externes ; (Voir Par. A110–A111)
- (b) la culture du cabinet reconnaît et renforce la responsabilité des membres du cabinet à l'égard de l'échange d'informations, tant avec le cabinet qu'entre eux ; (Voir Par. A112)
- (c) des informations pertinentes et fiables sont communiquées à l'échelle du cabinet et aux équipes affectées aux missions, incluant : (Voir Par. A112)
  - (i) les informations communiquées aux membres du cabinet et aux équipes affectées aux missions dont la nature, le calendrier et l'étendue leur permettent de comprendre leurs responsabilités – que ce soit concernant la réalisation d'activités dans le cadre du système de gestion de la qualité ou la réalisation de missions –, et de s'en acquitter,
  - (ii) les membres du cabinet et les équipes affectées aux missions qui communiquent des informations au cabinet lorsqu'ils réalisent des activités dans le cadre du système de gestion de la qualité ou qu'ils réalisent des missions ;
- (d) des informations pertinentes et fiables sont communiquées aux parties externes, incluant :
  - (i) les informations communiquées par le cabinet à son réseau ou au sein de celui-ci, ou à des fournisseurs de services, le cas échéant, pour permettre au réseau ou aux fournisseurs de services d'assumer leurs responsabilités à l'égard des exigences du réseau ou des services du réseau, ou des ressources qu'ils procurent, (Voir Par. A113)
  - (ii) les informations communiquées à des parties externes lorsque l'exige la législation, la réglementation ou des normes professionnelles, ou pour aider les parties externes à comprendre le système de gestion de la qualité. (Voir Par. A114–A115)

### Réponses spécifiques

34. Parmi les réponses qu'il conçoit et met en œuvre afin de se conformer au paragraphe 26, le cabinet doit inclure les réponses suivantes: (Voir Par. A116)
- (a) le cabinet établit des politiques ou des procédures pour :
    - (i) identifier et évaluer des risques pesant sur la conformité aux règles d'éthique pertinentes, et répondre à ces risques ; et (Voir Par. A117)
    - (ii) identifier, communiquer, évaluer et signaler des manquements aux règles d'éthique pertinentes, et répondre de manière appropriée en temps opportun aux causes et aux conséquences de ces manquements ; (Voir Par. A118–A119)
  - (b) le cabinet obtient, au moins une fois l'an, une confirmation, documentée, de la conformité aux règles d'indépendance de la part de tous les membres du cabinet tenus d'être indépendants selon les règles d'éthique pertinentes ;
  - (c) le cabinet établit des politiques ou des procédures pour la réception, l'investigation et le règlement des plaintes et des allégations concernant des défauts liés à la réalisation des travaux conformément aux normes professionnelles et aux exigences législatives ou

réglementaires applicables, ou concernant la non-conformité aux politiques ou aux procédures du cabinet établies en application de la présente norme ISQM ; (Voir Par. A120–A121)

- (d) le cabinet établit des politiques ou des procédures qui traitent des circonstances suivantes :
  - (i) lorsqu'il prend connaissance, après avoir décidé d'accepter ou de maintenir une relation client ou une mission spécifique, d'informations qui l'auraient conduit à décliner ou à interrompre la relation client ou à refuser la mission spécifique s'il en avait eu connaissance avant de prendre sa décision, (Voir Par. A122–A123)
  - (ii) le cabinet est tenu, en vertu de la loi ou la réglementation, d'accepter une relation client ou une mission spécifique ; (Voir Par. A123)
- (e) le cabinet établit des politiques ou des procédures qui : (Voir Par. A124–A126)
  - (i) requièrent que la manière dont le système de gestion de la qualité aide à réaliser systématiquement des missions d'audit de qualité fasse partie des points abordés dans les communications avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise lors de l'audit des états financiers d'une entité cotée ; (Voir Par. A127–A129)
  - (ii) précisent les circonstances dans lesquelles il est par ailleurs approprié de communiquer avec des parties externes concernant le système de gestion de la qualité du cabinet, (Voir Par. A130)
  - (iii) traitent de la question des informations à inclure dans les communications externes mentionnées aux paragraphes 34(e) (i) et (ii), en précisant notamment la nature, le calendrier et l'étendue de ces communications ainsi que la forme qu'il convient de leur donner ; (Voir Par. A131–A132)
- (f) le cabinet établit des politiques ou des procédures qui portent sur les revues de la qualité des missions conformes à la norme ISQM 2 et qui exigent la réalisation d'une revue de la qualité de la mission pour :
  - (i) les audits d'états financiers d'entités cotées,
  - (ii) les audits ou les autres missions pour lesquels la réalisation d'une revue de la qualité de la mission est exigée par la loi ou la réglementation, (Voir Par. A133)
  - (iii) les audits ou les autres missions pour lesquels le cabinet détermine qu'une revue de la qualité de la mission constitue une réponse appropriée à un ou plusieurs risques liés à la qualité. (Voir Par. A134–A137)

### **Processus de suivi et de prise de mesures correctives**

35. Le cabinet doit établir un processus de suivi et de prise de mesures correctives pour : (Voir Par. A138)
- (a) fournir en temps opportun des informations pertinentes et fiables sur la conception, la mise en œuvre et le fonctionnement du système de gestion de la qualité ;
  - (b) permettre de prendre des mesures appropriées en réponse aux déficiences identifiées, de sorte que ces déficiences soient corrigées en temps opportun.

### *Conception et réalisation des activités de suivi*

36. Le cabinet doit concevoir et réaliser des activités de suivi afin de disposer d'une base pour l'identification des déficiences.
37. En déterminant la nature, le calendrier et l'étendue des activités de suivi, le cabinet doit prendre en compte : (Voir Par. A139–A142)
- (a) les raisons qui sous-tendent les évaluations des risques liés à la qualité ;
  - (b) la conception des réponses ;
  - (c) la conception du processus d'évaluation des risques et du processus de suivi et de prise de mesures correctives du cabinet ; (Voir Par. A143–A144)
  - (d) les changements dans le système de gestion de la qualité ; (Voir Par. A145)
  - (e) les résultats des activités de suivi antérieures ainsi que de la question de savoir si ces activités demeurent pertinentes aux fins d'évaluation du système de gestion de la qualité du cabinet et si les mesures correctives prises en réponse aux déficiences identifiées antérieurement ont été efficaces ; (Voir Par. A146–A147)
  - (f) les autres informations pertinentes, dont les plaintes et allégations concernant des défauts liés à la réalisation des travaux conformément aux normes professionnelles et aux exigences législatives ou réglementaires applicables, ou concernant la non-conformité aux politiques ou aux procédures du cabinet établies en application de la présente norme ISQM, ainsi que les informations découlant d'inspections externes ou provenant de fournisseurs de services. (Voir Par. A148–A150)
38. Le cabinet doit inclure dans ses activités de suivi, l'inspection de missions achevées, et doit déterminer quelles missions et quels associés responsables de missions il convient de sélectionner. Pour ce faire, le cabinet doit : (Voir Par. A141, A151–A154)
- (a) tenir compte des éléments mentionnés au paragraphe 37 ;
  - (b) prendre en considération la nature, le calendrier et l'étendue des autres activités de suivi que réalise le cabinet, ainsi que les missions et les associés responsables de missions soumis à ces activités de suivi ;
  - (c) sélectionner, selon le cycle qu'il aura lui-même déterminé, au moins une mission achevée pour chaque associé responsable de mission.
39. Le cabinet doit établir des politiques ou des procédures qui :
- (a) requièrent des personnes qui réalisent les activités de suivi d'avoir la compétence et les capacités, notamment suffisamment de temps, pour réaliser efficacement ces activités ;
  - (b) traitent de l'objectivité des personnes qui réalisent les activités de suivi. Ces politiques ou procédures doivent interdire aux membres de l'équipe affectés à la mission et à la personne chargée de la revue de la qualité de la mission d'effectuer une inspection relative à cette même mission. (Voir Par. A155–A156)

#### *Évaluation des constatations et identification des déficiences*

40. Le cabinet doit évaluer les constatations pour déterminer s'il existe des déficiences, y compris dans le processus de suivi et de prise de mesures correctives. (Voir Par. A157–A162)

*Évaluation des déficiences identifiées*

41. Le cabinet doit évaluer la gravité et le caractère diffus des déficiences identifiées en : (Voir Par. A161, A163–A164)
- (a) investiguant la ou les cause(s) sous-jacente(s) des déficiences identifiées. Lorsqu'il détermine la nature, le calendrier et l'étendue des procédures à mettre en œuvre à cette fin, le cabinet doit tenir compte de la nature des déficiences identifiées et de leur gravité potentielle ; (Voir Par. A165–A169)
  - (b) évaluant les effets des déficiences identifiées, considérées individuellement ou collectivement, sur le système de gestion de la qualité.

*Réponses aux déficiences identifiées*

42. Le cabinet doit, en réponse aux déficiences identifiées, concevoir et mettre en œuvre des mesures correctives fondées sur les résultats de l'analyse des causes sous-jacentes. (Voir Par. A170–A172)
43. La ou les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité opérationnelle du processus de suivi et de prise de mesures correctives doivent :
- (a) évaluer si les mesures correctives sont conçues de manière appropriée pour répondre aux déficiences identifiées et à la ou leurs causes sous-jacentes, et déterminer si ces mesures ont été mises en œuvre ; et
  - (b) évaluer si les mesures correctives mises en œuvre en réponse aux déficiences identifiées antérieurement sont efficaces.
44. Si l'évaluation indique que les mesures correctives n'ont pas été conçues ou mises en œuvre de façon appropriée ou qu'elles ne sont pas efficaces, la ou les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité opérationnelle du processus de suivi et de prise de mesures correctives doivent s'assurer, par des moyens appropriés, que les mesures correctives fassent l'objet de modifications appropriées, de manière à être efficaces.

*Constatations à propos d'une mission spécifique*

45. Lorsque des situations indiquent que des procédures requises ont été omises lors de la réalisation d'une mission ou que le rapport émis pourrait être inapproprié, le cabinet doit répondre à ces situations en : (Voir Par. A173)
- (a) prenant des mesures appropriées pour se conformer aux normes professionnelles pertinentes et aux exigences législatives ou réglementaires applicables ;
  - (b) examinant, lorsque le rapport est jugé inapproprié, les incidences et en prenant les mesures appropriées, notamment envisager l'obtention d'un avis juridique.

*Communications continues relatives au processus de suivi et de prise de mesures correctives*

46. La ou les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité opérationnelle du processus de suivi et de prise de mesures correctives doivent communiquer en temps opportun à la ou aux personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard

du système de gestion de la qualité, ainsi qu'à la ou aux personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité opérationnelle du système de gestion de la qualité : (Voir Par. A174)

- (a) une description des activités de suivi réalisées ;
- (b) les déficiences identifiées, y compris la gravité et le caractère diffus ou non de ces déficiences ;
- (c) les mesures correctives visant à répondre aux déficiences identifiées.

47. Le cabinet doit communiquer les informations décrites au paragraphe 46 aux équipes affectées aux missions et aux autres personnes auxquelles ont été attribuées des activités dans le cadre du système de gestion de la qualité, afin qu'elles puissent prendre sans délai les mesures appropriées en fonction de leurs responsabilités.

#### **Exigences du réseau ou services du réseau**

48. Lorsque le cabinet appartient à un réseau, il doit acquérir une connaissance, s'il y a lieu : (Voir Par. A19, A175)

- (a) des exigences établies par le réseau quant au système de gestion de la qualité du cabinet, notamment celles obligeant le cabinet à mettre en œuvre ou à utiliser des ressources ou des services conçus ou autrement fournis par le réseau ou par l'intermédiaire de celui-ci (c'est-à-dire les exigences du réseau) ;
- (b) des ressources ou des services qui sont fournis par le réseau et qu'il choisit de mettre en œuvre ou d'utiliser dans la conception, la mise en œuvre ou le fonctionnement de son système de gestion de la qualité (c'est-à-dire les services du réseau) ;
- (c) de ses responsabilités à l'égard des mesures à prendre pour mettre en application les exigences du réseau ou pour utiliser les services du réseau. (Voir Par. A176)

Le cabinet demeure responsable de son propre système de gestion de la qualité, y compris des jugements professionnels portés dans le cadre de la conception, de la mise en œuvre et du fonctionnement de ce système. Il doit s'assurer que la conformité aux exigences du réseau ou l'utilisation des services du réseau ne va pas à l'encontre des diligences de la présente norme ISQM. (Voir Par. A177)

49. Sur la base de la connaissance acquise conformément au paragraphe 48, le cabinet doit :

- (a) déterminer en quoi les exigences du réseau ou les services du réseau sont pertinents et comment ils sont pris en compte au regard de son propre système de gestion de la qualité, y compris la façon dont il convient de mettre les exigences et les services en œuvre ; (Voir Par. A178)
- (b) évaluer s'il doit adapter ou compléter les exigences du réseau ou les services du réseau afin qu'ils conviennent à l'utilisation qui en sera faite dans son propre système de gestion de la qualité, et dans l'affirmative, comment il doit le faire. (Voir Par. A179–A180)

#### *Activités de suivi réalisées par le réseau en lien avec le système de gestion de la qualité du cabinet*

50. Lorsque le réseau réalise des activités de suivi en lien avec le système de gestion de la qualité du cabinet, le cabinet doit :

- (a) déterminer l'incidence de ces activités sur la nature, le calendrier et l'étendue de ses propres activités de suivi réalisées conformément aux paragraphes 36–38 ;

- (b) déterminer les responsabilités du cabinet à l'égard des activités de suivi, y compris les mesures connexes à prendre, le cas échéant ;
- (c) dans le cadre de l'évaluation des constatations et de l'identification des déficiences qu'il effectue selon le paragraphe 40, obtenir en temps opportun des informations sur les résultats des activités de suivi réalisées par le réseau. (Voir Par. A181)

*Activités de suivi réalisées par le réseau auprès des cabinets membres du réseau*

51. Le cabinet doit :

- (a) acquérir une connaissance de l'étendue des activités de suivi réalisées par le réseau auprès des cabinets membres du réseau – dont celles visant à vérifier que les exigences du réseau ont été mises en œuvre de façon appropriée au niveau des cabinets membres –, et de la façon dont le réseau communiquera au cabinet les résultats de ses activités de suivi ;
- (b) au moins une fois l'an, obtenir du réseau des informations sur les résultats globaux des activités de suivi réalisées par celui-ci auprès des cabinets membres du réseau, le cas échéant, et : (Voir Par. A182–A184)
  - (i) communiquer ces informations aux équipes affectées aux missions et aux autres personnes auxquelles ont été attribuées des activités dans le cadre du système de gestion de la qualité, s'il y a lieu, afin qu'elles puissent prendre sans délai les mesures appropriées en fonction de leurs responsabilités,
  - (ii) examiner l'incidence de ces informations sur le système de gestion de la qualité du cabinet.

*Déficiences identifiées par le cabinet relatives aux exigences du réseau ou aux services du réseau*

52. Si le cabinet identifie une déficience relatives aux exigences du réseau ou aux services du réseau, il doit : (Voir Par. A185)

- (a) communiquer au réseau des informations pertinentes sur cette déficience ;
- (b) selon le paragraphe 42, concevoir et mettre en œuvre des mesures correctives pour remédier aux effets de cette déficience dans les exigences du réseau ou les services du réseau. (Voir Par. A186)

**Évaluation du système de gestion de la qualité**

53. La ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité doivent évaluer ce système au nom du cabinet. L'évaluation doit être effectuée à un moment précis, au moins une fois l'an. (Voir Par. A187–A189)

54. Sur la base de l'évaluation, la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité doivent conclure, au nom du cabinet : (Voir Par. A190, A195)

- (a) soit que le système de gestion de la qualité fournit au cabinet l'assurance raisonnable que les objectifs du système sont atteints ; (Voir Par. A191)

- (b) soit que le système de gestion de la qualité – exception faite des éléments liés aux déficiences identifiées ayant une incidence grave, mais non diffuse, sur la conception, la mise en œuvre et le fonctionnement du système – fournit au cabinet l'assurance raisonnable que les objectifs du système sont atteints ; (Voir Par. A192)
  - (c) soit que le système de gestion de la qualité ne fournit pas au cabinet l'assurance raisonnable que les objectifs du système sont atteints. (Voir Par. A192–A194)
55. Lorsque la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité aboutissent à la conclusion mentionnée à paragraphe 54(b) ou (c), le cabinet doit : (Voir Par. A196)
- (a) prendre sans délai les mesures appropriées ;
  - (b) communiquer ces mesures :
    - (i) aux équipes affectées aux missions et aux autres personnes auxquelles ont été attribuées des activités dans le cadre du système de gestion de la qualité, dans la mesure où cela relève de leur compétence, (Voir Par. A197)
    - (ii) aux parties externes concernées, conformément aux politiques ou aux procédures du cabinet exigées à paragraphe 34(e). (Voir Par. A198)
56. Le cabinet doit réaliser des évaluations périodiques de la performance de la ou des personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité, et de la ou des personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité opérationnelle du système de gestion de la qualité. Pour ce faire, le cabinet doit tenir compte de l'évaluation du système de gestion de la qualité. (Voir Par. A199–A201)

## Documentation

57. Le cabinet doit préparer, à l'égard de son système de gestion de la qualité, une documentation qui soit suffisante pour : (Voir Par. A202–A204)
- (a) contribuer à ce que les membres du cabinet aient une connaissance uniforme du système de gestion de la qualité, notamment une connaissance de leurs rôles et responsabilités à l'égard de ce système et de la réalisation de missions ;
  - (b) favoriser une mise en œuvre et un fonctionnement uniforme des réponses ; et
  - (c) fournir la preuve de la conception, de la mise en œuvre et du fonctionnement des réponses, afin que la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité puissent étayer leur évaluation de ce système.
58. Le cabinet doit inclure lors de la préparation de sa documentation :
- (a) l'identification de la ou des personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité, et de la ou des personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité opérationnelle de ce système ;
  - (b) les objectifs en matière de qualité du cabinet et les risques liés à la qualité ; (Voir Par. A205)
  - (c) une description des réponses du cabinet et de la manière dont elles répondent aux risques liés à la qualité ;
  - (d) en ce qui concerne le processus de suivi et de prise de mesures correctives :

- (i) la preuve des activités de suivi réalisées ;
  - (ii) l'évaluation des constatations ainsi que les déficiences identifiées et leurs causes sous-jacentes ;
  - (iii) les mesures correctives visant à répondre aux déficiences identifiées, et l'évaluation de la conception et de la mise en œuvre de ces mesure; et
  - (iv) les communications à propos du suivi et de la prise de mesures correctives ; et
- (e) le fondement de la conclusion tirée en application du paragraphe 54.
59. Le cabinet doit documenter les éléments mentionnés au paragraphe 58 qui concernent des exigences du réseau ou des services du réseau, ainsi que l'évaluation des exigences du réseau ou des services du réseau qu'il effectue conformément à paragraphe 49(b). (Voir Par. A206)
60. Le cabinet doit fixer, pour la documentation relative au système de gestion de la qualité, un délai de conservation qui soit suffisant pour lui permettre de faire le suivi de la conception, de la mise en œuvre et du fonctionnement de son système de gestion de la qualité, ou un délai plus long si la loi ou la réglementation le requière.

\*\*\*\*\*

## Modalités d'application et autres informations explicatives

### Champ d'application de la présente norme ISQM (Voir Par. 3–4)

- A1. D'autres publications de l'IAASB, dont les normes ISRE 2400 (révisée)<sup>3</sup> et ISAE 3000 (révisée)<sup>4</sup>, établissent aussi des diligences visant l'associé responsable de la mission en matière de gestion de la qualité au niveau de la mission.
- A2. Le Code de l'IESBA<sup>5</sup> contient des diligences et des modalités d'application permettant aux professionnels comptables de s'acquitter de leur responsabilité d'agir dans l'intérêt public. Comme l'indique le paragraphe 15, dans le contexte de la réalisation de missions tel qu'il est décrit dans la présente norme ISQM, réaliser systématiquement des missions de qualité fait partie intégrante de la responsabilité du professionnel comptable.

### Système de gestion de la qualité du cabinet (Voir Par. 6–9)

- A3. Le cabinet peut employer une terminologie ou un cadre différents pour décrire les composantes de son système de gestion de la qualité.
- A4. Exemples d'interrelations entre les composantes :

<sup>3</sup> Norme internationale de missions d'examen limité (ISRE) 2400 (révisée), *Engagements to Review Historical Financial Statements*.

<sup>4</sup> Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) 3000 (révisée), *Missions d'assurance autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques*.

<sup>5</sup> *International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)* du Comité des normes internationales d'éthique comptable (le Code de l'IESBA).

- Le processus d'évaluation des risques du cabinet définit le processus que le cabinet est tenu de suivre pour la mise en œuvre d'une approche fondée sur les risques à l'égard du système de gestion de la qualité.
- La composante « gouvernance et équipe dirigeante » fixe l'environnement sur lequel s'appuie le système de gestion de la qualité.
- Les composantes « ressources » et « informations et communications » permettent la conception, la mise en œuvre et le fonctionnement du système de gestion de la qualité.
- Le processus de suivi et de prise de mesures correctives est conçu de manière à permettre le suivi de l'ensemble du système de gestion de la qualité, et ses résultats procurent des informations utiles pour le processus d'évaluation des risques du cabinet.
- Il peut exister des relations entre des éléments précis, par exemple certains aspects des règles d'éthique pertinentes concernent l'acceptation et le maintien des relations clients et des missions spécifiques.

A5. Une assurance raisonnable est obtenue lorsque le système de gestion de la qualité ramène à un niveau suffisamment faible le risque que les objectifs énoncés aux paragraphes 14(a) et (b) ne soient pas atteints. L'assurance raisonnable ne correspond pas à un niveau absolu d'assurance, en raison des limites inhérentes à un système de gestion de la qualité. Ces limites tiennent entre autres à la possibilité que des erreurs de jugement surviennent dans la prise de décisions et que des défaillances se produisent dans le système de gestion de la qualité du cabinet à cause d'erreurs ou de comportements humains ou de défaillances des applications informatiques, par exemple.

#### **Autorité de la présente norme ISQM (Voir Par. 12)**

- A6. L'objectif défini dans la présente norme ISQM permet de situer les diligences de cette norme et d'établir le résultat visé par celle-ci, afin d'aider le cabinet à comprendre ce qu'il lui faut accomplir et, au besoin, les moyens pour y parvenir.
- A7. Les diligences de la présente norme ISQM sont formulées par l'emploi du verbe « devoir ».
- A8. Lorsque ceci est nécessaire, les modalités d'application et autres informations explicatives exposent plus en détail les diligences requises et fournissent des explications sur la façon de les mettre en application. En particulier, elles peuvent :
- expliquer plus précisément ce qu'une diligence requise signifie ou ce qu'elle est censée viser ; et
  - fournir des exemples qui illustrent la manière dont les diligences peuvent être appliquées.

Bien que de telles explications n'imposent pas, en soi, une diligence, elles sont pertinentes pour une bonne application des diligences requises. Les modalités d'application et autres informations explicatives peuvent aussi fournir des informations de fond sur les sujets abordés dans cette Norme ISQM. Lorsque cela est approprié, des aspects spécifiques supplémentaires concernant les organismes d'audit du secteur public sont inclus dans les modalités d'application et autres informations explicatives. Ces aspects supplémentaires visent à aider la mise en application des diligences requises par cette Norme ISQM. Cependant, ils ne limitent pas, ni ne réduisent, l'obligation du cabinet d'avoir à appliquer et à se conformer aux diligences requises par cette Norme ISQM.

A9. Cette Norme ISQM comporte, dans une section intitulée "Définitions", une description de la signification attribuée à certains termes pour les besoins de cette Norme. Ces définitions sont données pour faciliter une application et une interprétation uniformes de la Norme, mais ne sont pas censées prévaloir sur des définitions qui peuvent avoir été établies à d'autres fins, soit par la

législation, la réglementation ou autres textes. Le Glossaire des termes utilisés dans les Normes Internationales édictés par l'IAASB dans le *Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control* publié par l'IFAC contient les termes définis dans la présente Norme ISQM. Le Glossaire des termes contient également la définition d'autres termes utilisés dans cette Norme ISQM afin de faciliter leur interprétation commune et uniforme et leur traduction.

## Définitions

*Déficiences* (Voir paragraphe 16(a))

- A10. L'identification des déficiences par le cabinet se fait par l'évaluation des constatations. Une déficience peut être associée à une ou plusieurs constatations.
- A11. Lorsqu'une déficience identifiée concerne un risque lié à la qualité, ou une combinaison de risques liés à la qualité, qui n'a pas été identifié ou adéquatement évalué, il se peut que la ou les réponses à ce risque ou à cette combinaison de risques aient été omises ou n'aient pas été conçues ou mises en œuvre de manière appropriée.
- A12. Les autres aspects du système de gestion de la qualité se rapportent aux diligences de la présente norme ISQM qui portent sur :
- l'attribution des responsabilités (Voir Par. 20–22) ;
  - le processus d'évaluation des risques du cabinet ;
  - le processus de suivi et de prise de mesures correctives ;
  - l'évaluation du système de gestion de la qualité.

### *Exemple de déficiences liées à d'autres aspects du système de gestion de la qualité*

- Le processus d'évaluation des risques du cabinet omet d'identifier des informations qui indiquent des changements touchant la nature et les circonstances du cabinet ou des missions qu'il réalise, et la nécessité d'ajouter des objectifs en matière de qualité, de prendre en considération d'autres risques liés à la qualité, ou de modifier les réponses en conséquence.
- Le processus de suivi et de prise de mesures correctives du cabinet n'est pas conçu ou n'est pas mis en œuvre de manière à :
  - fournir en temps opportun des informations pertinentes et fiables sur la conception, la mise en œuvre et le fonctionnement du système de gestion de la qualité ;
  - permettre au cabinet de prendre des mesures appropriées en réponse aux déficiences identifiées, de sorte que ces déficiences soient corrigées en temps opportun.
- La ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité ne font pas l'évaluation annuelle de ce système.

*Équipe affectée à la mission* (Voir Par. 16(f))

A13. La norme ISA 220 (révisée)<sup>6</sup> fournit des modalités d'application sur l'utilisation de la définition du terme « équipe affectée à la mission » dans le contexte de la réalisation d'un audit d'états financiers.

*Inspections externes* (Voir Par. 16(g))

A14. Dans certains cas, une autorité de surveillance externe peut entreprendre d'autres types d'inspections, par exemple des revues thématiques qui portent, pour un ensemble déterminé de cabinets, sur des aspects particuliers de missions d'audit ou des pratiques à l'échelle du cabinet.

*Constatations* (Voir Par. 16(h))

A15. Le cabinet peut, grâce aux constatations accumulées dans le cadre des activités de suivi ou des inspections externes, ou qui proviennent d'autres sources pertinentes, faire d'autres observations au sujet de son système de gestion de la qualité telles que des résultats positifs ou des opportunités pour le cabinet afin d'améliorer ou de renforcer le système de gestion de la qualité. Des explications sur la manière dont le cabinet peut utiliser ces autres observations sont fournies au paragraphe A158.

A16. Des exemples d'informations provenant d'autres sources pertinentes sont présentés au paragraphe A148.

A17. Les activités de suivi comprennent le suivi au niveau des missions, notamment l'inspection de missions. Par ailleurs, les inspections externes et d'autres sources pertinentes peuvent aussi fournir des informations se rapportant à des missions spécifiques. Les constatations au niveau des missions font donc partie des informations sur la conception, la mise en œuvre et le fonctionnement du système de gestion de la qualité, dans la mesure où elles peuvent mener à des constatations par rapport à ce système.

*Cabinet* (Voir Par. 16(i))

A18. La définition du terme « cabinet » énoncée dans les règles d'éthique pertinentes peut être différente de celle de la présente norme ISQM.

*Réseau* (Voir Par. 16(l), 48)

A19. Les réseaux et les cabinets qui en sont membres peuvent être structurés de diverses façons. Par exemple, à l'égard du système de gestion de la qualité du cabinet :

- le réseau peut établir des exigences en ce qui concerne ce système ou fournir des services que le cabinet utilise dans ce système ou lors de la réalisation de ses missions ;
- d'autres cabinets membres du réseau peuvent fournir des services (par exemple des ressources) que le cabinet utilise dans son système de gestion de la qualité ou lors de la réalisation de ses missions ;
- d'autres structures ou organisations faisant partie du réseau peuvent établir des exigences en ce qui concerne ce système ou fournir des services.

Dans la présente norme ISQM, les exigences ou les services qui proviennent du réseau, d'un autre cabinet du réseau ou d'une autre structure ou organisation faisant partie du réseau sont considérés comme « des exigences du réseau ou des services du réseau ».

---

<sup>6</sup> Norme ISA 220 (révisée), paragraphes A15–A25.

*Membres du cabinet (Voir Par. 16(n))*

- A20. Le cabinet peut faire appel à des personnes externes, en sus des membres du cabinet (c'est-à-dire les personnes au sein du cabinet), pour réaliser des activités en lien avec le système de gestion de la qualité ou avec la réalisation de ses missions. Les personnes externes au cabinet peuvent notamment comprendre des personnes qui proviennent d'autres cabinets membres du réseau (par exemple des personnes au sein d'un centre de prestation de services d'un cabinet du réseau) ou qui sont employées par un fournisseur de services (par exemple l'auditeur d'un composant qui provient d'un cabinet ne faisant pas partie du réseau du cabinet).
- A21. Les associés et le personnel professionnel au sein d'autres structures du cabinet, comme un centre de prestation de services du cabinet, font partie des membres du cabinet.

*Règles d'éthique pertinentes (Voir Par. 16(t), 29)*

- A22. Les règles d'éthiques pertinentes qui s'appliquent dans le cadre d'un système de gestion de la qualité peuvent varier selon la nature et les circonstances du cabinet et des missions qu'il réalise. Ces règles peuvent comporter une définition du terme « professionnel comptable », comme c'est le cas du Code de l'IESBA, lequel précise en outre la portée des dispositions applicables aux professionnels comptables exerçant en cabinet ainsi que de celles applicables à leur cabinet.
- A23. Le Code de l'IESBA traite des circonstances dans lesquelles une loi ou une réglementation empêche le professionnel comptable de se conformer à certaines parties du Code de l'IESBA. Il indique également que, dans certains pays, il peut y avoir des dispositions légales ou réglementaires qui diffèrent ou qui vont au-delà des dispositions du Code et que les professionnels comptables exerçant dans ces pays doivent être conscients de ces différences et se conformer aux dispositions les plus strictes, à moins que la loi ou la réglementation ne l'interdise.
- A24. Certaines dispositions des règles d'éthique pertinentes peuvent ne s'appliquer qu'aux personnes dans le contexte de la réalisation d'une mission, et non au cabinet lui-même. Par exemple :
- la Partie 2 du Code de l'IESBA s'applique aux personnes qui sont des professionnels comptables exerçant en cabinet, lorsqu'elles réalisent des activités professionnelles dans le cadre de leur relation avec le cabinet, que ce soit en tant que sous-traitant, employé ou propriétaire, et peut donc être pertinente dans le contexte de la réalisation d'une mission ;
  - certaines exigences énoncées dans les Parties 3 et 4 du Code de l'IESBA s'appliquent aussi à ces personnes lorsqu'elles réalisent des activités professionnelles pour des clients.

Il peut être nécessaire que la conformité de ces personnes à de telles règles d'éthique pertinentes fasse partie des éléments visés par le système de gestion de la qualité du cabinet.

*Exemple de cas où les règles d'éthique pertinentes ne s'appliquent qu'aux personnes, et non au cabinet, dans le contexte de la réalisation d'une mission*

La Partie 2 du Code de l'IESBA contient des dispositions concernant les pressions exercées poussant à enfreindre les principes fondamentaux, y compris des exigences selon lesquelles nul ne doit :

- permettre à d'autres d'exercer des pressions pouvant mener à un manquement aux principes fondamentaux ;
- faire pression sur des personnes lorsque le professionnel comptable sait, ou qu'il a des raisons de croire, que cela pourrait les pousser à enfreindre les principes fondamentaux.

Par exemple, lors de la réalisation d'une mission, il se peut que dans certaines circonstances, une personne considère que l'associé responsable de la mission ou un autre membre expérimenté de l'équipe affectée à la mission a fait pression sur elle pour qu'elle enfreigne les principes fondamentaux.

*Réponse (Voir Par. 16(u))*

- A25. Les politiques sont mises en œuvre au travers des actions des membres du cabinet et d'autres personnes (y compris les équipes affectées aux missions) dont les actions sont assujetties à ces politiques, ou par des actions que ceux-ci évitent de poser parce qu'elles vont à l'encontre des politiques du cabinet.
- A26. Les procédures peuvent être imposées par des documents formalisés ou par d'autres communications, ou être le résultat de comportements qui, sans être imposés, sont conditionnés par la culture du cabinet. Les applications informatiques, du fait des actions qu'elles permettent, ou d'autres aspects de l'environnement informatique du cabinet peuvent servir à faire respecter ces procédures.
- A27. Lorsque le cabinet fait appel à des personnes externes pour réaliser des activités en lien avec le système de gestion de la qualité ou avec la réalisation de ses missions, il peut être nécessaire de concevoir différentes politiques ou procédures portant sur les actions de ces personnes. La norme ISA 220 (révisée)<sup>7</sup> fournit des modalités d'application concernant les politiques ou procédures distinctes qu'il peut être nécessaire de concevoir par le cabinet concernant les actions des personnes externes dans le contexte d'un audit d'états financiers.

*Fournisseur de services (Voir Par. 16(v))*

- A28. Les fournisseurs de services comprennent les auditeurs de composants qui proviennent d'autres cabinets ne faisant pas partie du réseau du cabinet.

#### **Application des diligences pertinentes et conformité à celles-ci (Voir Par. 17)**

A29. *Exemples de cas où une diligence de la présente norme ISQM peut ne pas être pertinente pour le cabinet*

- Le cabinet est un professionnel exerçant à titre individuel. Dans ce cas, certaines diligences par exemple celles concernant la structure organisationnelle ; l'attribution des rôles, responsabilités et pouvoirs au sein du cabinet ; la direction, la supervision et la revue appropriées et la résolution des divergences d'opinions peuvent ne pas être pertinentes.
- Le cabinet réalise uniquement des missions de services connexes. Dans ce cas, si le cabinet n'est pas tenu de conserver son indépendance pour les missions de services connexes, certaines diligences – par exemple celle imposant d'obtenir une confirmation, documentée, de la conformité aux règles d'indépendance de la part de tous ses membres – ne seront pas pertinentes.

#### **Système de gestion de la qualité**

*Conception, mise en œuvre et fonctionnement d'un système de gestion de la qualité (Voir Par. 19)*

- A30. La gestion de la qualité n'est pas une fonction distincte du cabinet ; c'est l'intégration d'une culture qui démontre un engagement qualité au travers de la stratégie, des activités opérationnelles et du modèle économique du cabinet. En concevant, de manière intégrée, le système de gestion de la

<sup>7</sup> Norme ISA 220 (révisée), paragraphes A23–A25.

qualité, les activités opérationnelles et le modèle économique du cabinet, une approche harmonieuse de gestion du cabinet est favorisée et renforce l'efficacité de la gestion de la qualité.

A31. La qualité des jugements professionnels effectuée par le cabinet est vraisemblablement renforcée si les personnes qui portent ces jugements adoptent une attitude qui implique de faire preuve de scepticisme, c'est-à-dire si elles :

- tiennent compte de la source, de la pertinence et du caractère suffisant des informations obtenues sur le système de gestion de la qualité, y compris celles relatives à la nature et aux circonstances du cabinet et des missions qu'il réalise ;
- se montrent réceptives et attentives à la nécessité de procéder à une investigation plus approfondie ou de mener d'autres actions.

*Responsabilités (Voir Par. 20–21, 28(d))*

A32. L'un des objectifs en matière de qualité associé à la composante « gouvernance et équipe dirigeante » consiste à ce que la structure organisationnelle du cabinet et l'attribution des rôles, responsabilités et pouvoirs au sein de celui-ci soient appropriées pour permettre la conception, la mise en œuvre et le fonctionnement du système de gestion de la qualité du cabinet.

A33. Nonobstant l'attribution de responsabilités à l'égard de son système de gestion de la qualité, comme le prévoit le paragraphe 20, le cabinet demeure le responsable ultime de ce système et de rendre compte quant aux rôles qui leur ont été confiés. Par exemple, en ce qui concerne les diligences des paragraphes 53 et 54, même si la tâche d'évaluer le système de gestion de la qualité et de tirer une conclusion est confiée par le cabinet à la ou aux personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité, la responsabilité de cette évaluation et de cette conclusion revient au cabinet.

A34. La ou les personnes auxquelles sont attribuées les responsabilités mentionnées au paragraphe 20 sont généralement des associés du cabinet qui ont donc ainsi l'influence et l'autorité appropriées au sein du cabinet, comme le requiert le paragraphe 21. Toutefois, selon la structure juridique du cabinet, il se peut que ces responsabilités soient attribuées à une ou des personnes qui, sans être un associé, ont l'influence et l'autorité appropriées au sein du cabinet pour s'acquitter de la responsabilité qui leur est attribuée, grâce à des mécanismes officiels mis en œuvre par le cabinet ou le réseau du cabinet.

A35. La façon dont le cabinet attribue les rôles, les responsabilités et les pouvoirs peut varier d'un cabinet à l'autre, et la loi ou la réglementation peut imposer certaines exigences au cabinet ayant une incidence sur la structure de direction et de gestion du cabinet ou sur les responsabilités attribuées. La ou les personnes auxquelles sont attribuées une ou plusieurs des responsabilités mentionnées au paragraphe 20 peuvent à leur tour attribuer des rôles, des procédures, des tâches ou la prise de mesures à d'autres personnes qui les aideront à s'acquitter de leurs responsabilités. Cependant, la responsabilité et l'obligation de rendre compte au regard des responsabilités mentionnées au paragraphe 20 demeurent celles de la ou des personnes auxquelles ces responsabilités ont été attribuées.

*Exemples d'approche proportionnée qui démontrent comment les rôles et les responsabilités peuvent être attribuées*

- Dans un cabinet peu complexe, la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité peuvent être attribuées à un seul associé directeur, qui assume l'entière responsabilité de la surveillance du cabinet. Cette personne peut également assumer la responsabilité à l'égard de tous les aspects du système de gestion de la qualité, y

compris la responsabilité opérationnelle de ce système, de la conformité aux règles d'indépendance et du processus de suivi et de prise de mesures correctives.

- Dans un cabinet plus complexe, il peut exister plusieurs niveaux de direction, selon la structure organisationnelle, et la surveillance peut être assurée par un organe de direction indépendant (éventuellement constitué de personnes externes) qui ne participe pas à la gestion du cabinet. Par ailleurs, il est possible pour le cabinet d'attribuer à une ou des personnes la responsabilité opérationnelle de certains aspects du système de gestion de la qualité, comme la conformité aux règles d'éthique ou la gestion d'un secteur de service donné, en plus de ceux énoncés à paragraphe 20(c).

- A36. La conformité aux règles d'indépendance est essentielle dans la réalisation d'audits, d'examens limités d'états financiers ou d'autres missions d'assurance, et les parties prenantes qui s'appuient sur les rapports du cabinet s'attendent à une telle conformité. C'est à la ou aux personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité opérationnelle à l'égard de la conformité aux règles d'indépendance qu'incombe normalement la responsabilité de surveiller toutes les questions liées à l'indépendance pour que soit conçue et mise en œuvre par le cabinet une approche rigoureuse et cohérente en ce qui a trait au respect de ces règles.
- A37. La ou les personnes auxquelles sont attribuées une ou plusieurs des responsabilités mentionnées au paragraphe 20 peuvent faire l'objet d'autres exigences établies par la législation, la réglementation ou par des normes professionnelles, notamment en ce qui concerne l'accréditation professionnelle, la formation professionnelle ou la formation professionnelle permanente.
- A38. Dans le cas de la ou des personnes auxquelles est attribuée la responsabilité opérationnelle du système de gestion de la qualité, posséder l'expérience et les connaissances appropriées signifie habituellement avoir, entre autres, une bonne connaissance des décisions et actions stratégiques du cabinet et de l'expérience concernant les activités de celui-ci.

#### **Processus d'évaluation des risques du cabinet (Voir Par. 23)**

- A39. La façon dont le cabinet conçoit son processus d'évaluation des risques peut dépendre de la nature et des circonstances du cabinet, dont sa structure et son mode d'organisation.

*Exemples d'approche proportionnée qui démontrent comment le processus d'évaluation des risques du cabinet peut varier*

- Dans un cabinet peu complexe, la ou les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité opérationnelle du système de gestion de la qualité peuvent, grâce à une connaissance suffisante du cabinet et des missions qu'il réalise, entreprendre elles-mêmes le processus d'évaluation des risques. En outre, la documentation relative aux objectifs en matière de qualité, aux risques et réponses liés à la qualité peut être moins étendue que dans un cabinet plus complexe (par exemple, ils pourraient être documentés dans un seul document).
- Dans un cabinet plus complexe, il peut exister un processus formalisé d'évaluation des risques qui fait intervenir plusieurs personnes et qui comporte de nombreuses activités. Ce processus peut être centralisé (les objectifs en matière de qualité, les risques et les réponses liés à la qualité sont alors définis de manière centralisée pour l'ensemble des services internes, des fonctions et des secteurs de service, par exemple) ou décentralisée (les objectifs en matière de qualité, les risques et les réponses liés à la qualité sont définis par le service interne, la fonction ou le secteur de service, et les résultats sont combinés au niveau du cabinet, par exemple). Le cabinet peut également se voir imposer, par son réseau, des objectifs en matière de qualité, des risques et des réponses liés à la qualité à inclure dans son système de gestion de la qualité.

A40. Le processus d'établissement des objectifs en matière de qualité, d'identification et d'évaluation des risques liés à la qualité, et de conception et de mise en œuvre de réponses est itératif, et les diligences de la présente norme ISQM ne sont pas censées être respectées de façon linéaire. Par exemple :

- lorsqu'il identifie et évalue les risques liés à la qualité, le cabinet peut juger nécessaire d'ajouter un ou des objectifs en matière de qualité ;
- lorsqu'il conçoit et met en œuvre des réponses, le cabinet peut se rendre compte qu'un risque lié à la qualité n'a pas été identifié ni évalué.

A41. Les sources d'informations qui permettent au cabinet d'établir des objectifs en matière de qualité, d'identifier et d'évaluer les risques liés à la qualité, et de concevoir et de mettre en œuvre des réponses font partie de la composante « informations et communications » du cabinet et comprennent :

- les résultats du processus de suivi et de prise de mesures correctives du cabinet (voir les paragraphes 42, A171) ;
- les informations provenant du réseau ou de fournisseurs de services, notamment :
  - les informations au sujet des diligences du réseau ou des services du réseau (voir le paragraphe 48),
  - les autres informations provenant du réseau, dont celles sur les résultats des activités de suivi réalisées par le réseau auprès des cabinets qui en sont membres (voir les paragraphes 50–51).

D'autres informations, de sources internes ou externes, peuvent également être pertinentes dans le cadre du processus d'évaluation des risques du cabinet, telles que :

- des informations sur les plaintes et les allégations concernant des défauts liés à la réalisation des travaux conformément aux normes professionnelles et aux exigences législatives ou réglementaires applicables, ou concernant la non-conformité aux politiques ou aux procédures du cabinet établies en application de la présente norme ISQM ;
- les résultats des inspections externes ;
- des informations mises à la disposition du cabinet par une autorité de contrôle, comme un organe régulateur d'une bourse de valeurs, au sujet des entités pour lesquelles le cabinet réalise des missions (par exemple la présence d'irrégularités dans les états financiers d'une entité ou la non-conformité à la réglementation sur les valeurs mobilières) ;
- des changements dans le système de gestion de la qualité qui ont une incidence sur d'autres aspects du système, par exemple des changements touchant les ressources du cabinet ;
- des informations provenant d'autres sources externes, comme des mesures réglementaires ou des poursuites visant le cabinet ou d'autres cabinets du pays qui peuvent mettre en évidence des domaines à prendre en compte par le cabinet.

*Établissement d'objectifs en matière de qualité (Voir Par. 24)*

A42. Le cabinet peut être amené à établir des objectifs en matière de qualité supplémentaires en raison d'exigences prévues par la législation, la réglementation ou par des normes professionnelles. Par exemple, si la législation ou la réglementation oblige un cabinet à inclure, dans sa structure de

gouvernance, des personnes qui ne sont pas membres de la direction, celui-ci peut juger nécessaire d'établir des objectifs en matière de qualité supplémentaires pour tenir compte de cette exigence.

- A43. Du fait de la nature et des circonstances du cabinet et des missions qu'il réalise, le cabinet peut juger qu'il n'est pas nécessaire d'établir des objectifs en matière de qualité supplémentaires.
- A44. Le cabinet peut établir des sous-objectifs pour renforcer l'identification et l'évaluation des risques liés à la qualité et concevoir et mettre en œuvre des réponses.

*Identification et évaluation des risques liés à la qualité (Voir Par. 25)*

- A45. Des situations, événements, circonstances, actions ou inactions autres que ceux mentionnés à paragraphe 25(a) peuvent aussi être susceptibles d'affecter négativement l'atteinte d'un objectif en matière de qualité.
- A46. Les risques sont fonction de la manière et de la mesure dans laquelle des situations, événements, circonstances, actions ou inactions sont susceptibles d'affecter négativement l'atteinte des objectifs en matière de qualité. Ils ne répondent pas tous à la définition d'un risque lié à la qualité. C'est l'exercice du jugement professionnel qui aide le cabinet à déterminer si un risque est un risque lié à la qualité – détermination que fera le cabinet en tenant compte du fait que le risque présente ou non une probabilité raisonnable de se concrétiser et d'affecter négativement l'atteinte d'un ou de plusieurs objectifs en matière de qualité, lorsqu'il est pris individuellement ou cumulé avec d'autres risques.

<i>Exemples de connaissance que peut acquérir le cabinet au sujet de situations, événements, circonstances, actions ou inactions susceptibles d'affecter négativement l'atteinte des objectifs en matière de qualité</i>	<i>Exemples de risques liés à la qualité qui peuvent être associés à ces situations, événements, circonstances, actions ou inactions</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Les décisions et actions stratégiques et opérationnelles ainsi que des processus opérationnels et du modèle économique du cabinet : les grands objectifs financiers du cabinet dépendent largement de l'étendue des services fournis par le cabinet qui n'entrent pas dans le champ d'application de la présente norme ISQM.</li> </ul>	<p>Dans le contexte de la composante « gouvernance et équipe dirigeante », un nombre de risques liés à la qualité peuvent survenir tels que :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>La répartition ou l'affectation des ressources est faite d'une manière qui privilégie les services n'entrant pas dans le champ d'application de la présente norme ISQM et qui peut affecter négativement la qualité des missions visées par celle-ci.</li> <li>Les décisions concernant les priorités sur le plan financier et opérationnel ne tiennent pas compte pleinement ou adéquatement de l'importance de la qualité dans la réalisation des missions qui entrent dans le champ d'application de la présente norme ISQM.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Le style de gestion et des caractéristiques de la direction : le cabinet est de petite taille et ne compte que quelques associés responsables de missions, qui se partagent les pouvoirs.</li> </ul>	<p>Dans le contexte de la composante « gouvernance et équipe dirigeante », un nombre de risques liés à la qualité peuvent survenir, tels que:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Les responsabilités et l'obligation de rendre compte qui incombent aux dirigeants relatives à la</li> </ul>

	<p>qualité ne sont pas clairement définies et attribuées.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Les actions et comportements de la direction qui ne témoignent pas d'un engagement qualité ne sont pas remis en question.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• La complexité et des caractéristiques du fonctionnement du cabinet : il y a récemment eu fusion entre un autre cabinet.</li> </ul>	<p>Dans le contexte de la composante « ressources », un nombre de risques liés à la qualité peuvent survenir, tels que:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Les ressources technologiques des deux cabinets ne sont peut-être pas compatibles.</li> <li>• les équipes affectées aux missions peuvent utiliser des ressources intellectuelles élaborées par l'un ou l'autre des cabinets avant la fusion et que celles-ci ne conviennent plus à la nouvelle méthodologie du cabinet né de la fusion.</li> </ul>

A47. Étant donné la nature évolutive du système de gestion de la qualité, les réponses conçues et mises en œuvre par le cabinet peuvent avoir pour conséquence des situations, événements, circonstances, actions ou inactions entraînant d'autres risques liés à la qualité. Par exemple, l'utilisation d'une ressource (par exemple technologique) mise en œuvre par le cabinet en réponse à un risque lié à la qualité donne lieu à d'autres risques liés à la qualité.

A48. La mesure dans laquelle un risque, pris individuellement ou cumulé avec d'autres risques, est susceptible d'affecter négativement l'atteinte d'un ou de plusieurs objectifs en matière de qualité peut varier selon les situations, événements, circonstances, actions ou inactions à l'origine du risque, compte tenu, par exemple :

- de l'incidence qu'auraient les situations, événements, circonstances, actions ou inactions sur l'atteinte du ou des objectifs en matière de qualité ;
- de la fréquence attendue de ces situations, événements, circonstances, actions ou inactions ;
- du temps qui s'écoulerait avant que les effets de ces situations, événements, circonstances, actions ou inactions ne se fassent ressentir, et s'il est possible pour le cabinet de réagir pendant ce laps de temps pour en atténuer les effets ;
- de la durée des effets que pourraient avoir ces situations, événements, circonstances, actions ou inactions sur l'atteinte du ou des objectifs en matière de qualité ;

Dans son évaluation des risques liés à la qualité, le cabinet n'est pas obligé d'attribuer des cotes formelles, mais rien ne l'empêche de le faire.

*Conception et mise en œuvre de réponses aux risques liés à la qualité (voir Par. 16(u)), 26)*

A49. La nature, le calendrier et l'étendue des réponses sont fonction des raisons qui sous-tendent les évaluations des risques liés à la qualité, lesquelles tiennent compte de la possibilité que ces risques

se concrétisent et de l'incidence qu'ils pourraient avoir sur l'atteinte d'un ou de plusieurs objectifs en matière de qualité.

- A50. Les réponses conçues et mises en œuvre par le cabinet peuvent s'appliquer au niveau du cabinet ou de la mission, ou il peut y avoir une combinaison de responsabilités à l'égard des mesures à prendre au niveau du cabinet et de la mission.

*Exemple de réponse conçue et mise en œuvre par le cabinet qui s'appliquent à la fois au niveau du cabinet et au niveau de la mission*

Le cabinet établit des politiques ou des procédures en matière de consultation afin de préciser, entre autres, les personnes que l'équipe affectée à la mission devrait consulter – personnes qu'il désigne en s'assurant qu'elles possèdent les compétences et l'expérience appropriées – et les points particuliers au sujet desquels des consultations sont nécessaires. L'équipe affectée à la mission a la responsabilité d'identifier ces points lorsqu'ils se présentent et d'entamer la consultation, puis de mettre en œuvre les conclusions qui en ont été tirées<sup>8</sup>.

- A51. Pour assurer l'uniformité au sein des cabinets, les cabinets qui comptent beaucoup de membres ou qui sont dispersés sur le plan géographique peuvent avoir davantage besoin de politiques ou de procédures formalisées, documentées.

*Changements touchants la nature et les circonstances du cabinet ou des missions qu'il réalise (Voir Par. 27)*

*A52. Exemple d'approche proportionnée qui démontre comment des politiques ou procédures d'identification des informations sur les changements touchant la nature et les circonstances du cabinet ou des missions qu'il réalise peuvent varier*

- Dans un cabinet peu complexe, les politiques ou procédures d'identification des informations sur les changements touchant la nature et les circonstances du cabinet ou des missions qu'il réalise peuvent être informelles, surtout si la ou les personnes chargées d'établir les objectifs en matière de qualité, d'identifier et d'évaluer les risques liés à la qualité, et de concevoir et de mettre en œuvre des réponses sont en mesure d'identifier ces informations dans le cours normal de leurs activités.
- Dans un cabinet plus complexe, il peut être nécessaire d'établir des politiques ou des procédures plus formalisées concernant l'identification et la prise en compte des informations sur les changements touchant la nature et les circonstances du cabinet ou des missions qu'il réalise. Ces politiques et procédures peuvent prévoir, par exemple, l'examen périodique de ce type d'informations et le suivi continu des tendances et des changements dans l'environnement interne et externe du cabinet.

- A53. Le cabinet peut avoir à ajouter des objectifs en matière de qualité ou à prendre en considération d'autres risques liés à la qualité, ou à ajouter ou à modifier des réponses dans le cadre des mesures correctives qu'il prend pour répondre, conformément au paragraphe 42, à une déficience identifiée.

- A54. Un cabinet peut avoir établi des objectifs en matière de qualité en plus de ceux que requiert la présente norme ISQM. Un cabinet peut également identifier des informations qui indiquent que les objectifs en matière de qualité supplémentaires qu'il a déjà établis ne sont plus nécessaires, ou qu'il y a lieu de les modifier.

<sup>8</sup> Norme ISA 220 (révisée), paragraphe 35.

## Gouvernance et équipe dirigeante

### *Engagement qualité* (Voir Par. 28(a))

A55. La culture du cabinet est un facteur important qui influe sur le comportement des membres du cabinet. Des règles d'éthique pertinentes fixent normalement les principes de l'éthique professionnelle, et sont traitées plus en détail dans la section de la présente norme ISQM consacrée à cette composante. Des valeurs et attitudes professionnelles peuvent inclure :

- le professionnalisme, qui peut comprendre notamment la ponctualité, la courtoisie, le respect, la responsabilité, la réactivité et la fiabilité ;
- l'engagement pour un esprit d'équipe ;
- le maintien d'une ouverture aux nouvelles idées et aux points de vue différents qui touchent le milieu professionnel ;
- la recherche de l'excellence ;
- la volonté d'amélioration continue (par exemple l'établissement d'attentes qui dépassent les exigences minimales, et le désir d'apprendre de manière permanente) ;
- la responsabilité sociale.

A56. Le processus de prise de décisions stratégiques du cabinet, y compris l'établissement de la stratégie d'entreprise, peut englober par exemple les décisions du cabinet sur le plan des finances et de l'exploitation, les objectifs financiers du cabinet, la manière dont les ressources financières sont gérées, la croissance de la part de marché du cabinet, la spécialisation dans certains secteurs et l'offre de nouveaux services. Les priorités du cabinet sur le plan financier et opérationnel peuvent avoir une incidence directe ou indirecte sur l'engagement qualité. Par exemple, les priorités sur le plan financier et opérationnel autour desquelles sont articulées certaines mesures incitatives mises en œuvre par le cabinet peuvent décourager les comportements reflétant un engagement qualité.

### *Équipe dirigeante* (Voir Par. 28(b)–(c))

A57. Les évaluations de la performance exigées au paragraphe 56 font partie des réponses que le cabinet conçoit et met en œuvre pour que l'équipe dirigeante assume la responsabilité et l'obligation de rendre compte à l'égard de la qualité.

A58. Bien que l'équipe dirigeante donne le ton par leurs actions et leurs comportements, des actions et des communications claires, cohérentes et répétées à tous les échelons du cabinet contribuent collectivement à façonner la culture du cabinet et qui témoignent d'un engagement qualité.

### *Structure organisationnelle* (Voir Par. 28(d))

A59. La structure organisationnelle du cabinet peut comporter des unités d'exploitation, des processus opérationnels, des divisions ou des localisations géographiques et d'autres structures. Dans certains cas, il se peut que le cabinet concentre ou centralise ses processus ou ses activités dans un centre de prestation de services, et que des équipes affectées aux missions comprennent des membres du cabinet provenant de ce centre qui exécutent des tâches spécifiques de nature répétitive ou spécialisée.

### *Ressources* (Voir Par. 28(e))

A60. Dans la plupart des cas, la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte ou la responsabilité opérationnelle du système de gestion de la

qualité sont en mesure d'influer sur la nature et l'ampleur des ressources que le cabinet obtient, développe, utilise et maintient, et sur la répartition ou l'affectation de ces ressources, y compris le moment de leur utilisation.

- A61. Comme les besoins en ressources peuvent évoluer au fil du temps, il peut ne pas être faisable en pratique de tous les anticiper. La planification des ressources du cabinet peut consister à déterminer les besoins actuels et à prévoir les besoins futurs, ainsi qu'à établir des processus pour répondre aux besoins imprévisibles à mesure qu'ils apparaissent.

**Règles d'éthique pertinentes** (Voir Par. 16(t), 29)

- A62. Le Code de l'IESBA énonce les principes fondamentaux de l'éthique professionnelle qui définissent le comportement attendu d'un professionnel comptable et établit les normes internationales d'indépendance. Les principes fondamentaux sont l'intégrité, l'objectivité, la compétence et la conscience professionnelle, la confidentialité et le professionnalisme. Le Code de l'IESBA précise aussi l'approche que le professionnel comptable doit suivre pour se conformer aux principes fondamentaux et, s'il y a lieu, aux normes internationales d'indépendance. De plus, il traite de sujets particuliers en lien avec la conformité aux principes fondamentaux. La loi ou la réglementation propre à chaque pays peut aussi contenir des dispositions concernant les règles d'éthique, y compris celles qui ont trait à l'indépendance telles que les lois concernant la protection de la vie privée qui ont une incidence sur la confidentialité des informations.

- A63. Dans certains cas, les éléments qu'intègre le cabinet à son système de gestion de la qualité sont plus spécifiques que ceux prévus par les dispositions des règles d'éthique pertinentes, ou s'y ajoutent.

*Exemples d'éléments qu'un cabinet inclut dans son système de gestion de la qualité plus spécifiques que ceux prévus par les dispositions de règles d'éthique, ou qui s'y ajoutent*

- Le cabinet interdit l'acceptation de cadeaux et d'invitations de la part d'un client, même si leur valeur est négligeable et sans conséquence.
- Le cabinet fixe des périodes de rotation applicables à tous les associés responsables de missions, y compris ceux qui réalisent d'autres missions d'assurance ou de services connexes, ainsi qu'aux membres expérimentés de l'équipe affectés à la mission.

- A64. D'autres composantes peuvent avoir une incidence sur la composante « règles d'éthique pertinentes » ou s'y rapporter.

*Exemples de relations entre la composante « règles d'éthique pertinentes » et d'autres composantes*

- La composante « informations et communications » peut englober la communication de divers éléments liés aux règles d'éthique pertinentes, y compris
  - la communication par le cabinet des règles d'indépendance à tous les membres du cabinet et aux autres parties assujetties à ces règles
  - la communication par les membres du cabinet et les équipes affectées aux missions, sans crainte de représailles, d'informations pertinentes au cabinet, par exemple des situations susceptibles de créer des menaces pour l'indépendance, ou des manquements aux règles d'éthique pertinentes.
- En ce qui concerne la composante « ressources », le cabinet peut :

- affecter des personnes à la gestion et au suivi de la conformité aux règles d'éthique pertinentes ou désigner des personnes à consulter sur des questions liées aux règles d'éthique pertinentes ;
- utiliser des applications informatiques pour assurer le suivi de la conformité aux règles d'éthique pertinentes, notamment l'enregistrement et la maintenance d'informations sur l'indépendance.

A65. L'applicabilité des règles d'éthique pertinentes à d'autres parties dépend des dispositions de ces règles et de la façon dont le cabinet fait appel à ces autres parties dans son système de gestion de la qualité ou dans la réalisation de ses missions.

*Exemples de règles d'éthique pertinentes applicables à d'autres parties*

- Les règles d'éthique pertinentes peuvent comprendre des diligences en matière d'indépendance applicables aux cabinets membres du réseau ou à leur personnel. Par exemple, le Code de l'IESBA comporte des règles d'indépendance qui s'appliquent aux cabinets membres du réseau.
- Des règles d'éthique pertinentes peuvent contenir une définition du terme « équipe affectée à la mission » ou d'un autre terme désignant un concept semblable, et que cette définition englobe toutes les personnes qui mettent en œuvre des procédures d'assurance au cours de la mission (y compris, par exemple, l'auditeur d'un composant ou un fournisseur de services chargé d'assister à la prise d'inventaire physique dans un établissement qui se situe dans un endroit éloigné). Ces personnes peuvent donc, si elles répondent à la définition fournie dans les règles d'éthique pertinentes, être visées par les diligences de ces règles qui s'appliquent à l'équipe affectée à la mission ou à un autre concept semblable, selon le cas.
- Le principe de confidentialité peut être applicable au réseau du cabinet, à un autre cabinet du réseau ou à un fournisseur de services lorsque ceux-ci ont accès aux informations des clients obtenues par le cabinet.

*Considérations relatives au secteur public*

A66. En ce qui concerne l'atteinte des objectifs en matière de qualité se rapportant à l'indépendance qui sont énoncés dans la présente norme ISQM, les auditeurs d'entités du secteur public peuvent traiter la question de l'indépendance en tenant compte du contexte propre à leur mandat dans le secteur public et des mesures législatives.

**Acceptation et maintien des relations clients et des missions spécifiques**

*Nature et circonstances de la mission, et intégrité et valeurs éthiques du client (Voir Par. 30(a)(i))*

A67. Les informations obtenues sur la nature et les circonstances de la mission peuvent comprendre :

- le secteur d'activité de l'entité faisant l'objet de la mission et les facteurs réglementaires pertinents ;
- la nature de l'entité – par exemple ses activités, sa structure organisationnelle, sa structure de propriété, sa gouvernance, son modèle économique et ses modes de financement ; et
- la nature du sujet sous-jacent de la mission et les critères à appliquer – par exemple, dans un contexte d'information intégrée :

- le sujet sous-jacent de la mission peut comprendre des informations de nature sociale ou environnementale ou des informations sur la santé et la sécurité,
- les critères à appliquer peuvent être des mesures de la performance établies par un groupe d'experts reconnus.

A68. Les informations qu'obtient le cabinet pour étayer ses jugements sur l'intégrité et les valeurs éthiques du client peuvent comprendre l'identité et la réputation en affaires des principaux propriétaires de l'entité cliente, des dirigeants clés et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise.

*Exemples de facteurs qui peuvent avoir une incidence sur la nature et l'étendue des informations obtenues sur l'intégrité et les valeurs éthiques du client*

- La nature de l'entité faisant l'objet de la mission, y compris la complexité de sa structure de propriété et de gestion.
- La nature des activités du client, y compris ses pratiques commerciales.
- Les informations concernant l'attitude des principaux propriétaires de l'entité cliente, des dirigeants clés et des personnes constituant le gouvernement d'entreprise au regard de questions telles que l'interprétation agressive des normes comptables et l'environnement de contrôle interne.
- Le fait que le client ait ou non comme priorité absolue de maintenir les honoraires du cabinet aussi bas que possible.
- Des indications d'une limitation inappropriée de l'étendue des travaux par le client.
- Des indications que le client pourrait être impliqué dans des opérations de blanchiment d'argent ou d'autres activités criminelles.
- Les raisons pour la proposition de nomination du cabinet et le non-renouvellement du mandat du cabinet précédent.
- L'identité et la réputation dans le monde des affaires des parties liées.

A69. Le cabinet peut obtenir les informations de diverses sources internes et externes, incluant :

- dans le cas d'un client existant, des informations tirées de la mission en cours ou de missions antérieures, le cas échéant, ou des demandes d'informations adressées à des membres du cabinet qui ont réalisé d'autres missions pour ce client ;
- dans le cas d'un nouveau client, des demandes d'informations effectuées conformément aux règles d'éthique pertinentes auprès des cabinets qui fournissent ou qui ont déjà fourni des services professionnels de comptabilité au client ;
- des entretiens avec d'autres tiers tels que les banques, les conseillers juridiques et d'autres intervenants du secteur d'activité du client ;
- la vérification des antécédents dans des bases de données pertinentes (qui peuvent être des ressources intellectuelles). Dans certains cas, le cabinet peut avoir recours à un fournisseur de services pour la réalisation de ce contrôle.

A70. Des informations obtenues par le cabinet dans le cadre du processus d'acceptation et de maintien des relations clients et des missions spécifiques peuvent souvent être également utiles à l'équipe affectée à la mission pour planifier et réaliser la mission. Des normes professionnelles peuvent expressément requérir l'obtention ou la prise en compte de telles informations par l'équipe affectée

à la mission. La norme ISA 220 (révisée)<sup>9</sup>, par exemple, requiert que l'associé responsable de la mission tienne compte des informations obtenues au cours du processus d'acceptation et de maintien des relations clients et des missions d'audit lorsqu'il planifie et réalise la mission d'audit.

A71. Des normes professionnelles ou les textes législatifs ou réglementaires applicables peuvent comporter des dispositions particulières dont il faut tenir compte avant de décider d'accepter ou de maintenir une relation client ou une mission spécifique, et peuvent également requérir que le cabinet procède à des demandes d'informations auprès du cabinet actuel ou du prédécesseur au moment d'accepter la mission. Par exemple, selon la norme ISA 300<sup>10</sup>, l'auditeur doit, avant le début d'un audit initial, communiquer avec son prédécesseur, en cas de changement d'auditeur, conformément aux règles d'éthique pertinentes. Le Code de l'IESBA comporte aussi des diligences relatives à la prise en compte des conflits d'intérêts dans le processus d'acceptation ou de maintien d'une relation client ou d'une mission particulière et aux communications avec le cabinet actuel ou le prédécesseur au moment d'accepter une mission d'audit ou d'examen limité d'états financiers.

*Capacité du cabinet de réaliser la mission (Voir Par. 30(a)(ii))*

A72. La capacité du cabinet de réaliser la mission conformément aux normes professionnelles et aux exigences législatives ou réglementaires applicables peut dépendre de facteurs tels que :

- la disponibilité de ressources appropriées pour réaliser la mission ;
- l'accès aux informations nécessaires pour réaliser la mission, ou aux personnes pouvant fournir ces informations ;
- la capacité du cabinet et de l'équipe affectée à la mission de s'acquitter de leurs responsabilités au regard des règles d'éthique pertinentes.

*Exemples de facteurs que le cabinet peut prendre en considération pour déterminer s'il dispose de ressources appropriées pour réaliser la mission*

- Les circonstances de la mission et l'échéance pour l'émission du rapport.
- La disponibilité de personnes disposant de la compétence et les capacités appropriées, y compris suffisamment de temps, pour réaliser la mission. Cela inclut avoir :
  - des personnes qui assumeront la responsabilité globale de la direction et de la supervision de la mission ;
  - des personnes possédant une connaissance du secteur d'activité, du sujet sous-jacent de la mission ou des critères à appliquer dans la préparation de l'information, objet de la mission, et qui ont de l'expérience en ce qui concerne les exigences réglementaires ou les responsabilités d'information pertinentes ;
  - des personnes qui mettront en œuvre des procédures d'audit à l'égard des informations financières d'un composant pour les besoins d'un audit d'états financiers de groupe.
- La disponibilité d'experts, si nécessaire.
- La disponibilité d'une personne répondant aux critères de qualification de personne chargée de la revue de la qualité de la mission mentionnés dans la norme ISQM 2, si une telle revue est nécessaire.

<sup>9</sup> Norme ISA 220 (révisée), paragraphe 23.

<sup>10</sup> Norme ISA 300, *Planification d'un audit d'états financiers*, paragraphe 13(b).

- Les ressources technologiques dont il a besoin, par exemple des applications informatiques permettant à l'équipe affectée à la mission de mettre en œuvre des procédures à l'égard des données de l'entité.
- Les ressources intellectuelles dont il a besoin, par exemple des méthodologies, des guides sectoriels ou propres au sujet sous-jacent de la mission, ou l'accès à des sources d'informations.

*Priorités du cabinet sur le plan sur le plan financier et opérationnel (Voir Par. 30(b))*

- A73. Sur le plan financier, les priorités peuvent se focaliser sur la rentabilité du cabinet, et les honoraires perçus pour la réalisation de missions ayant une incidence sur les ressources financières du cabinet. Les priorités sur le plan opérationnel peuvent quant à elles concerner des aspects stratégiques tels que la croissance de la part de marché du cabinet, la spécialisation dans certains secteurs d'activité ou l'offre de nouveaux services. Il peut arriver que le cabinet soit satisfait des honoraires prévus pour une mission, mais qu'il ne soit pas approprié pour lui d'accepter ou de maintenir la mission ou la relation client (par exemple quand l'intégrité et les valeurs éthiques du client laissent à désirer).
- A74. Il peut aussi arriver que les honoraires prévus pour une mission ne soient pas suffisants compte tenu de la nature et des circonstances de cette mission, et que cela réduise la capacité du cabinet de réaliser la mission conformément aux normes professionnelles et aux exigences législatives ou réglementaires applicables. Le Code de l'IESBA traite des honoraires et des autres types de rémunération, ainsi que des circonstances susceptibles de créer une menace pour la conformité au principe fondamental de compétence professionnelle et de conscience professionnelle si les honoraires prévus pour une mission sont trop bas.

### **Réalisation des missions**

*Responsabilités de l'équipe affectée à la mission, et direction, supervision et revue (Voir Par. 31(a)–(b))*

- A75. Les normes professionnelles ou les exigences législatives ou réglementaires applicables peuvent comporter des dispositions spécifiques sur la responsabilité globale de l'associé responsable de la mission. Par exemple, la norme ISA 220 (révisée) traite de la responsabilité globale de l'associé responsable de la mission à l'égard de la gestion et de l'atteinte de la qualité au niveau de la mission, et de sa participation suffisante et appropriée tout au long de la mission – responsabilité qui implique entre autres de s'assurer du caractère approprié de la direction et de la supervision de l'équipe affectée à la mission ainsi que de la revue de ses travaux.

A76. *Exemples relatifs à la direction, la supervision et la revue*

- La direction et la supervision de l'équipe affectée à la mission peuvent notamment consister :
  - à suivre l'avancement de la mission ;
  - à considérer si les s'membres de l'équipe affectés à la mission :
    - comprennent les instructions qui leur sont données,
    - effectuent les travaux selon la stratégie prévue pour la mission ;
  - à examiner les points apparus au cours de la mission, à évaluer leur importance et à modifier en conséquence la stratégie prévue pour la mission ;
  - à identifier les points devant faire l'objet, au cours de la mission, d'une consultation ou d'un examen par des membres plus expérimentés de l'équipe affectés à la mission.
  
- La revue des travaux de l'équipe affectée à la mission peut notamment consister à examiner :
  - si les travaux ont été effectués conformément aux politiques ou procédures du cabinet, aux normes professionnelles et aux exigences législatives ou réglementaires applicables ;
  - si les points importants ont été identifiés pour un examen plus approfondi ;
  - si des consultations appropriées ont eu lieu et si les conclusions qui en ont été tirées ont été documentées et mises en œuvre ;
  - s'il faut réviser la nature, le calendrier et l'étendue des travaux prévus ;
  - si les travaux effectués permettent d'étayer les conclusions dégagées et s'ils sont documentés de façon appropriée ;
  - si les éléments probants obtenus pour les besoins d'une mission d'assurance sont suffisants et appropriés pour étayer le rapport ;
  - si les objectifs des procédures mises en œuvre au cours de la mission ont été atteints.

A77. Dans certains cas, le cabinet peut faire appel à des membres du personnel de l'un de ses propres centres de prestation de services ou à des personnes qui proviennent de l'un des centres de prestation de services d'un autre cabinet du réseau pour mettre en œuvre des procédures dans le cadre de la mission (c'est-à-dire qu'il peut les inclure dans l'équipe affectée à la mission). Les politiques ou procédures du cabinet peuvent alors traiter expressément de la direction et de la supervision de personnes provenant d'un centre de prestation de services ainsi que de la revue de leurs travaux, et préciser, par exemple :

- les aspects de la mission qu'il est possible de leur confier ;
- la façon dont l'associé responsable de la mission, ou son délégué, est censé les diriger, les superviser et revoir leurs travaux ;
- les protocoles de communication entre l'équipe affectée à la mission et les personnes provenant du centre de prestation de services.

*Jugement professionnel et esprit critique (Voir Par. 31(c))*

A78. L'esprit critique favorise la qualité des jugements portés dans le cadre d'une mission d'assurance et, de ce fait, l'efficacité globale de l'équipe affectée à la mission dans la réalisation de la mission. Il se peut que l'exercice du jugement professionnel ou de l'esprit critique au niveau de la mission soit traité dans d'autres publications de l'IAASB, comme la norme ISA 220 (révisée)<sup>11</sup>, qui contient des exemples d'obstacles à l'exercice de l'esprit critique au niveau de la mission, de biais inconscients de l'auditeur pouvant nuire à l'exercice de l'esprit critique, et de mesures que peut prendre l'équipe affectée à la mission pour atténuer ces obstacles.

*Consultation (Voir Par. 31(d))*

A79. La consultation implique typiquement des entretiens sur des points délicats ou controversés, au niveau professionnel approprié, avec des personnes au sein ou à l'extérieur du cabinet qui possèdent une expertise dans un domaine spécialisé. Un environnement où l'accent est mis sur l'importance et les avantages de la consultation et où les équipes affectées aux missions sont encouragées à procéder à des consultations peut favoriser une culture qui promeut l'engagement qualité.

A80. Les points délicats ou controversés au sujet desquels des consultations sont nécessaires peuvent être déterminés par le cabinet ou identifiés par l'équipe affectée à la mission. De plus, le cabinet peut préciser la manière d'établir les conclusions d'un commun accord et de les mettre en œuvre.

A81. La norme ISA 220 (révisée)<sup>12</sup> impose à l'associé responsable de la mission des diligences en matière de consultation.

*Divergences d'opinions (Voir Par. 31(e))*

A82. Le cabinet peut encourager l'identification rapide des divergences d'opinions et préciser comment signaler et gérer ces divergences, incluant la manière de les résoudre et de mettre en œuvre et de documenter les conclusions connexes. Dans certains cas, la résolution des divergences d'opinions peut être atteinte au travers de la consultation d'un autre professionnel en exercice ou d'un autre cabinet, d'une organisation professionnelle ou d'une autorité de régulation.

*Documentation de la mission (Voir Par. 31(f))*

A83. La législation, la réglementation ou des normes professionnelles peut prescrire des délais au terme desquels la constitution du dossier de mission définitif pour des types particuliers de missions doit être achevée. Lorsque ce n'est pas le cas, le cabinet peut fixer ses propres délais. En ce qui concerne les missions réalisées selon les normes ISA ou ISAE, un délai d'au plus 60 jours à compter de la date du rapport relatif à la mission est normalement considéré comme un délai approprié pour la constitution du dossier de mission définitif.

A84. La conservation et le maintien de la documentation des missions – qui comprennent la gestion de l'archivage sécurisé, de l'intégrité et de l'accessibilité ou la facilité de consultation des données sous-jacentes, et la gestion des technologies connexes – peuvent se faire au moyen d'applications informatiques. L'intégrité de la documentation des missions peut être compromise si des informations sont modifiées, ajoutées ou supprimées sans autorisation appropriée, ou si elles sont définitivement perdues ou détruites.

A85. Le délai de conservation de la documentation des missions peut être prescrit par la législation, la réglementation ou par des normes professionnelles. Lorsque ce n'est pas le cas, le cabinet peut

<sup>11</sup> Norme ISA 220 (révisée), paragraphes A34–A36.

<sup>12</sup> Norme ISA 220 (révisée), paragraphe 35.

s'appuyer sur la prise en compte de ses propres circonstances et de la nature des missions qu'il réalise et se demander, entre autres, si la documentation de la mission est nécessaire pour constituer un dossier des points importants pour les missions futures. En ce qui concerne les missions réalisées selon les normes ISA ou ISAE, le délai de conservation de la documentation est généralement d'au moins cinq ans à compter de la date du rapport de la mission, ou de la date du rapport de l'auditeur sur les états financiers du groupe, le cas échéant, si cette dernière est plus tardive.

### **Ressources** (Voir Par. 32)

A86. Dans le contexte de la composante « ressources », le terme « ressources » englobe :

- les ressources humaines ;
- les ressources technologiques, par exemple les applications informatiques ;
- les ressources intellectuelles, par exemple les politiques et procédures écrites, la méthodologie et les guides.

Les ressources financières sont aussi pertinentes en ce qui concerne le système de gestion de la qualité parce qu'elles sont nécessaires à l'obtention, au développement et au maintien des ressources humaines, technologiques et intellectuelles du cabinet. Étant donné la forte influence qu'exerce l'équipe dirigeante sur leur gestion et leur répartition, les ressources financières sont prises en compte dans les objectifs en matière de qualité liés à la composante « gouvernance et équipe dirigeante », dont ceux concernant les priorités sur le plan financier et opérationnel.

A87. Les ressources peuvent être internes au cabinet ou être obtenues à l'externe auprès du réseau, d'un autre cabinet du réseau ou d'un fournisseur de services. Dans le contexte du fonctionnement du système de gestion de la qualité, elles peuvent servir tant à la réalisation d'activités dans le cadre du système de gestion de la qualité qu'à la réalisation de missions. Dans le cas des ressources provenant du réseau du cabinet ou d'un autre cabinet du réseau, le cabinet applique les paragraphes 48–52 lorsqu'il conçoit et met en œuvre des réponses pour atteindre les objectifs liés à la composante « ressources ».

### *Ressources humaines*

Embauche, perfectionnement et rétention des membres du cabinet, et compétence et capacités de ses membres (Voir Par. 32(a)–(d))

A88. La compétence est la capacité d'une personne à exercer un rôle et dépasse la simple connaissance des principes, normes, concepts, faits et procédures. Elle renvoie à l'intégration et à l'application d'aptitudes techniques et professionnelles, et d'éthiques, de valeurs et d'attitudes professionnelles. La compétence peut se développer par divers moyens, dont la formation professionnelle, la formation professionnelle permanente, la formation pratique, l'expérience sur le terrain et l'encadrement des membres moins expérimentés de l'équipe affectés à la mission par des membres plus expérimentés de cette équipe.

A89. La législation, la réglementation ou des normes professionnelles peut imposer des exigences relatives à la compétence et aux capacités, par exemple des exigences concernant l'accréditation professionnelle des associés responsables de missions, dont certaines portant sur leur formation professionnelle et la formation professionnelle permanente.

**A90. Exemples de politiques ou de procédures d'embauche, de perfectionnement et de rétention des membres du cabinet**

Les politiques ou les procédures que le cabinet conçoit et met en œuvre pour l'embauche, le perfectionnement et la rétention de ses membres peuvent traiter :

- du recrutement de personnes qui possèdent la compétence appropriée ou qui sont aptes à la développer ;
- de programmes de formation axés sur le développement de la compétence des membres du cabinet et sur la formation professionnelle permanente;
- des mécanismes d'évaluation qui sont mis en œuvre à des intervalles appropriés et qui portent entre autres sur des domaines de compétence et d'autres mesures de la performance ;
- du programme de rémunération et de promotions et d'autres mesures incitatives pour tous les membres du cabinet, y compris les associés responsables de missions et les personnes auxquelles sont attribués des rôles et des responsabilités à l'égard du système de gestion de la qualité du cabinet.

Engagement qualité démontré par les membres du cabinet, et responsabilité et reconnaissance en matière d'engagement qualité (Voir Par. 32(b))

A91. Des évaluations et un retour d'informations en temps opportun aident et favorisent le développement continu de la compétence des membres du cabinet. Les méthodes d'évaluation et de retour d'information n'ont pas besoin d'être très formels, notamment dans les petits cabinets qui comptent peu de membres.

A92. La reconnaissance des actions ou des comportements positifs des membres du cabinet peut se traduire de diverses manières : rémunération, promotions et autres mesures incitatives. Dans certains cas, des mesures incitatives simples ou informelles, qui ne sont pas fondées sur des récompenses pécuniaires, peuvent être appropriées.

A93. La manière dont le cabinet tient ses membres responsables de leurs actions ou de leurs comportements qui nuisent à la qualité – dans les cas où, par exemple, ces membres ne démontrent pas un engagement qualité, n'acquièrent ou ne maintiennent pas la compétence nécessaire pour exercer leur rôle, ou ne mettent pas en œuvre les réponses telles qu'elles sont conçues par le cabinet – peut dépendre de la nature des actions ou des comportements, notamment leur gravité et leur fréquence. Voici des exemples de mesures que peut prendre le cabinet lorsque ses membres posent des actions ou démontrent des comportements qui nuisent à la qualité :

- offrir de la formation ou d'autres formes de perfectionnement professionnel ;
- tenir compte de l'incidence de la situation sur l'évaluation, la rémunération, les promotions ou les autres mesures incitatives applicables aux personnes concernées ;
- recourir à des sanctions disciplinaires, s'il y a lieu.

Personnes externes (Voir Par. 32(c))

A94. L'associé responsable de la mission peut avoir, selon certaines normes professionnelles, des responsabilités concernant le caractère approprié des ressources. Par exemple, la norme ISA 220

(révisée)<sup>13</sup>, traite de sa responsabilité visant à déterminer que des ressources suffisantes et appropriées sont affectées à la mission ou mises à la disposition de l'équipe affectée à la mission en temps opportun, conformément aux politiques ou aux procédures du cabinet.

Membres affectés à l'équipe affectée à la mission (Voir Par. 32(d))

A95. Les membres de l'équipe affectés à la mission peuvent être affectés à la mission par :

- le cabinet, y compris lorsqu'il s'agit de membres du cabinet provenant de l'un de ses centres de prestation de services ;
- le réseau du cabinet ou un autre cabinet du réseau, lorsque le cabinet fait appel à des personnes provenant de l'un ou de l'autre (par exemple l'auditeur d'un composant ou un centre de prestation de services du réseau ou d'un autre cabinet du réseau) pour mettre en œuvre des procédures dans le cadre de la mission ;
- un fournisseur de services, lorsque le cabinet fait appel à des personnes provenant d'un tel fournisseur (par exemple l'auditeur d'un composant qui provient d'un cabinet ne faisant pas partie du réseau du cabinet) pour mettre en œuvre des procédures dans le cadre de la mission.

A96. La norme ISA 220 (révisée)<sup>14</sup> traite de la responsabilité qu'a l'associé responsable de la mission de déterminer que les membres de l'équipe affectés à la mission, ainsi que les experts externes choisis par l'auditeur et les auditeurs internes fournissant une assistance directe qui ne font pas partie de cette équipe, ont collectivement la compétence et les capacités appropriées, y compris suffisamment de temps, pour réaliser la mission. La norme ISA 600<sup>15</sup> fournit des précisions sur l'application de la norme ISA 220 (révisée) dans le contexte d'un audit d'états financiers de groupe. Les réponses que le cabinet conçoit et met en œuvre au regard de la compétence et des capacités des membres affectés à l'équipe affectés à la mission peuvent comprendre des politiques ou des procédures qui traitent :

- des informations que l'associé responsable de la mission peut obtenir et des facteurs à prendre en considération pour déterminer que les membres de l'équipe affectés à la mission – y compris ceux affectés à la mission par le réseau du cabinet, un autre cabinet du réseau ou un fournisseur de services – ont la compétence et les capacités pour réaliser la mission ;
- de la manière dont les préoccupations concernant la compétence et les capacités des membres de l'équipe affectés à la mission – en particulier ceux affectés à la mission par le réseau du cabinet, un autre cabinet du réseau ou un fournisseur de services – peuvent être résolues.

A97. Lorsque le cabinet fait appel, pour la réalisation de la mission, à des personnes provenant du réseau ou d'un autre cabinet du réseau, y compris des auditeurs de composants, les diligences des paragraphes 48–52 s'appliquent aussi (voir l'exemple fourni au paragraphe A179).

*Ressources technologiques* (Voir Par. 32(f))

A98. Les ressources technologiques, qui sont typiquement des applications informatiques, font partie de l'environnement informatique du cabinet. Cet environnement informatique comprend aussi l'infrastructure informatique, de même que les processus informatiques et les ressources humaines qui y participent :

<sup>13</sup> Norme ISA 220 (révisée), paragraphe 25.

<sup>14</sup> Norme ISA 220 (révisée), paragraphe 26.

<sup>15</sup> Norme ISA 600, *Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes) – Considérations particulières*, paragraphe 19.

- une application informatique consiste en un programme ou un ensemble de programmes conçus pour remplir une fonction déterminée, que ce soit directement pour un utilisateur ou, dans certains cas, pour une autre application ;
- l'infrastructure informatique se compose du réseau informatique, des systèmes d'exploitation et des bases de données ainsi que du matériel et des logiciels connexes ;
- les processus informatiques sont les processus mis en œuvre par le cabinet pour la gestion des accès à l'environnement informatique, des modifications apportées aux programmes ou à l'environnement informatique, et des activités liées à l'informatique, dont la surveillance de l'environnement informatique.

A99. Une ressource technologique peut remplir plusieurs objectifs au sein du cabinet, dont certains peuvent ne pas être liés au système de gestion de la qualité. Pour les besoins de la présente norme ISQM, une ressource technologique est pertinente si elle est :

- directement utilisée pour la conception, la mise en œuvre ou le fonctionnement du système de gestion de la qualité du cabinet ;
- directement utilisée par les équipes affectées aux missions pour la réalisation de missions ;
- essentielle au fonctionnement efficace de ce qui précède (comme le sont, par rapport au fonctionnement d'une application informatique, l'infrastructure informatique et les processus informatiques qui sous-tendent cette application).

*Exemples d'approche proportionnée qui démontrent comment la diversité des ressources technologiques considérées comme pertinentes pour les besoins de la présente norme ISQM peut varier*

- Dans un cabinet peu complexe, les ressources technologiques peuvent consister principalement en une application informatique commerciale (acquise auprès d'un fournisseur de services) dont se servent les équipes affectées aux missions. Les processus informatiques qui en sous-tendent l'utilisation (autorisation de l'accès à l'application informatique, mise à jour, etc.), aussi simples soient-ils, peuvent également être considérés comme des ressources technologiques pertinentes.
- Dans un cabinet plus complexe, les ressources technologiques peuvent être plus diversifiées et comprendre, entre autres :
  - de multiples applications informatiques, dont certaines développées sur mesure ou développées par le réseau du cabinet, telles que :
    - les applications informatiques utilisées par les équipes affectées aux missions (comme les logiciels servant aux missions et les outils d'audit automatisés),
    - les applications informatiques que le cabinet a lui-même développées pour certains aspects du système de gestion de la qualité (comme le suivi en matière d'indépendance et l'affectation des membres du cabinet aux différentes missions) ;
  - les processus informatiques qui sous-tendent le fonctionnement de ces applications informatiques, ce qui implique des ressources humaines responsables de la gestion de l'infrastructure informatique et des processus informatiques de même que des processus établis par le cabinet pour la gestion des modifications apportées aux programmes liés aux applications informatiques.

A100. En ce qui concerne l'obtention, le développement, la mise en œuvre et le maintien d'une application informatique, le cabinet peut considérer :

- si les données d'entrée sont complètes et appropriées ;
- si la confidentialité des données est préservée ;
- si l'application informatique fonctionne comme prévu et si elle atteint l'objectif visé ;
- si les données de sortie de l'application informatique conviennent aux fins auxquelles elles sont destinées ;
- si les contrôles généraux informatiques nécessaires pour que l'application informatique continue de fonctionner comme prévu sont appropriés ;
- si les personnes appelées à utiliser l'application informatique ont besoin d'avoir les compétences spécialisées y compris la formation pour s'en servir efficacement ;
- s'il y a lieu d'établir des procédures pour expliquer le fonctionnement de l'application informatique.

A101. Le cabinet peut spécifiquement interdire l'utilisation d'applications informatiques ou de certaines de leurs fonctionnalités jusqu'à ce qu'il soit déterminé qu'elles fonctionnent de manière appropriée et qu'elles ont été approuvées par le cabinet. Alternativement, il peut établir des politiques ou des procédures relatives à l'utilisation, par l'équipe affectée à la mission, d'applications informatiques qu'il n'a pas approuvées. Ces politiques ou procédures peuvent requérir que l'équipe affectée à la mission s'assure du caractère approprié de telles applications informatiques, en tenant compte des points mentionnés au paragraphe A100, avant de s'en servir dans le cadre d'une mission. La norme ISA 220 (révisée)<sup>16</sup> traite des responsabilités de l'associé responsable de la mission en ce qui concerne les ressources affectées à la mission.

*Ressources intellectuelles (Voir Par. 32(g))*

A102. Les ressources intellectuelles comprennent les informations que le cabinet utilise pour faire fonctionner son système de gestion de la qualité et pour favoriser l'uniformité dans la réalisation des missions.

*Exemples de ressources intellectuelles*

Politiques ou procédures écrites, méthodologie, guides sectoriels ou propres au sujet sous-jacent de la mission, guides sur la comptabilité, documentation standardisée ou accès à des sources d'informations (par exemple des abonnements à des sites Web fournissant des informations détaillées sur des entités ou d'autres informations souvent utilisées lors de la réalisation de missions).

A103. Des ressources intellectuelles peuvent être fournies par l'entremise de ressources technologiques. Par exemple, les méthodologies du cabinet peuvent être intégrées à l'application informatique utilisée pour la planification et la réalisation des missions.

*Utilisation des ressources technologiques et intellectuelles (Voir Par. 32(f)–(g))*

A104. Le cabinet peut établir, concernant l'utilisation de ses ressources technologiques et intellectuelles, des politiques ou des procédures qui peuvent, par exemple :

<sup>16</sup> Norme ISA 220 (révisée), paragraphes 25–28.

- requérir l'utilisation de certaines applications informatiques ou ressources intellectuelles pour la réalisation des missions ou pour d'autres aspects des missions, comme l'archivage des dossiers de la mission ;
- préciser les qualifications ou l'expérience que doivent avoir les personnes pour utiliser les ressources et les cas où un expert ou de la formation est nécessaire. Par exemple, le cabinet pourrait y mentionner les qualifications ou l'expertise qui sont nécessaires à l'utilisation d'une application informatique d'analyse de données, compte tenu des compétences spécialisées que peut nécessiter l'interprétation des résultats ;
- énoncer les responsabilités de l'associé responsable de la mission concernant l'utilisation des ressources technologiques et intellectuelles ;
- expliquer comment utiliser les ressources technologiques ou intellectuelles – en précisant par exemple la façon d'interagir avec une application informatique ou de se servir d'une ressource intellectuelle – et comment obtenir de l'aide ou du soutien à ce sujet.

*Fournisseurs de services (Voir Par. 16(v), 32(h))*

A105. Dans certaines circonstances, le cabinet peut utiliser des ressources provenant d'un fournisseur de services, en particulier lorsqu'il n'a pas accès aux ressources appropriées en interne. Le cabinet demeure néanmoins responsable de son propre système de gestion de la qualité.

*Exemples de ressources qui proviennent d'un fournisseur de services*

- Personnes auxquelles le cabinet fait appel pour réaliser ses activités de suivi ou ses revues de la qualité des missions, ou qu'il consulte sur des sujets techniques.
- Application informatique commerciale utilisée pour la réalisation des missions d'audit.
- Personnes auxquelles le cabinet fait appel pour mettre en œuvre des procédures dans le cadre de ses missions (comme les auditeurs de composants qui proviennent de cabinets ne faisant pas partie du réseau ou les personnes chargées d'assister à la prise d'inventaire physique dans un établissement qui se situe dans un endroit éloigné).
- Expert externe choisi par l'auditeur et auquel fait appel le cabinet pour aider l'équipe affectée à la mission à obtenir des éléments probants.

A106. Le cabinet est tenu d'acquérir, lorsqu'il d'identifie et évalue les risques liés à la qualité, une connaissance des situations, événements, circonstances, actions ou inactions susceptibles d'affecter négativement l'atteinte des objectifs en matière de qualité, y compris les situations, événements, circonstances, actions ou inactions qui concernent les fournisseurs de services. Ce faisant, pour identifier et évaluer les risques liés à la qualité découlant de l'utilisation des ressources provenant de fournisseurs de services, le cabinet peut prendre en considération la nature de ces ressources, la façon dont il les utilisera et la mesure dans laquelle il le fera ainsi que les caractéristiques générales de ses fournisseurs de services (telles que les divers types de cabinets de services professionnels auxquels il fait appel).

A107. Pour déterminer si une ressource provenant d'un fournisseur de services convient à l'utilisation qui en est faite en lien avec son système de gestion de la qualité ou dans le cadre de la réalisation de ses missions, le cabinet peut obtenir auprès de différentes sources des informations sur le fournisseur de services et sur la ressource en question. Il peut prendre en considération notamment :

- l'objectif en matière de qualité auquel se rattache la ressource, et les risques liés à la qualité connexes. Par exemple, dans le cas de méthodologies provenant d'un fournisseur de services, il peut y avoir des risques liés à la qualité par rapport à l'objectif en matière de qualité énoncé à

paragraphe 32(g) (dont le risque que les méthodologies ne soient pas mises à jour par le fournisseur de services pour tenir compte des changements dans les normes professionnelles et dans les exigences législatives ou réglementaires applicables) ;

- la nature et l'étendue des ressources ainsi que les modalités du service (par exemple, dans le cas d'une application informatique, la fréquence de mise à jour, les restrictions quant à l'utilisation et la manière dont le fournisseur de services préserve la confidentialité des données) ;
- la mesure dans laquelle la ressource est utilisée dans l'ensemble du cabinet, la façon dont le cabinet s'en servira et la question de savoir si la ressource convient à une telle utilisation ;
- la mesure dans laquelle la ressource a été personnalisée pour le cabinet ;
- l'expérience passée du cabinet s'il a déjà eu recours au fournisseur de services ;
- l'expérience que possède le fournisseur de services à l'égard du secteur concerné et la réputation qu'il a sur le marché.

A108. Le cabinet peut avoir la responsabilité de prendre d'autres mesures pour qu'une ressource provenant d'un fournisseur de services dont il se sert fonctionne efficacement. Par exemple, il pourrait avoir à communiquer des informations au fournisseur de services pour que la ressource puisse fonctionner efficacement ou, dans le cas d'une application informatique, le cabinet pourrait devoir s'assurer qu'il dispose d'une infrastructure informatique et de processus informatiques appropriés.

#### **Informations et communications** (Voir Par. 33)

A109. Le processus d'obtention, de production ou de communication d'informations est généralement un processus continu auquel participent tous les membres du cabinet et qui implique la diffusion d'informations à l'intérieur et à l'extérieur du cabinet. Les informations et les communications sous-tendent toutes les composantes du système de gestion de la qualité.

#### *Système d'information du cabinet* (Voir Par. 33(a))

A110. Des informations sont fiables et pertinentes lorsqu'elles sont exactes, exhaustives, produites en temps opportun et valables, de sorte qu'elles permettent le bon fonctionnement du système de gestion de la qualité du cabinet et qu'elles étayent les décisions concernant ce système.

A111. Le système d'information peut inclure l'utilisation d'éléments manuels ou informatisés ayant une incidence sur la façon dont s'effectuent l'identification, la saisie, le traitement, la maintenance et la communication des informations. Les procédures d'identification, de saisie, de traitement, de maintenance et de communication des informations peuvent être mises en œuvre par l'intermédiaire d'applications informatiques et, dans certains cas, être intégrées aux réponses du cabinet se rapportant à d'autres composantes. Par ailleurs, des documents numériques peuvent remplacer ou compléter les documents physiques.

*Exemple d'approche proportionnée qui démontre comment le système d'information peut être conçu dans un cabinet peu complexe*

Dans un cabinet peu complexe avec peu de membres et une participation directe de l'équipe dirigeante, il n'est peut-être pas nécessaire d'établir des politiques et des procédures rigoureuses concernant la manière dont les informations devraient être identifiées, capturées, traitées et maintenues.

#### *Communications au sein du cabinet* (Voir Par. 33(b)–(c))

A112. Pour reconnaître et renforcer la responsabilité des membres du cabinet et des équipes affectées aux missions à l'égard de l'échange d'informations, tant avec le cabinet qu'entre eux, le cabinet peut mettre en œuvre des canaux qui faciliteront les communications dans l'ensemble du cabinet.

*Exemples d'échanges d'informations entre le cabinet, les membres du cabinet et les équipes affectées aux missions*

- Le cabinet communique à ses membres et aux équipes affectées aux missions leur responsabilité à l'égard de la mise en œuvre des réponses du cabinet.
- Le cabinet communique à ses membres et aux équipes affectées aux missions les changements apportés au système de gestion de la qualité, dans la mesure où ces changements relèvent de leur compétence, et leur permet de prendre sans délai les mesures appropriées en fonction de leurs responsabilités.
- Le cabinet communique les informations qu'il a obtenues au cours du processus d'acceptation et de maintien des relations clients et des missions spécifiques et qui sont utiles à la planification et à la réalisation des missions par les équipes affectées aux missions.
- Les équipes affectées aux missions communiquent au cabinet :
  - les informations sur le client, obtenues lors de la réalisation d'une mission, qui auraient pu conduire le cabinet à décliner ou à interrompre la relation client ou à refuser la mission spécifique s'il en avait pris connaissance avant de décider d'accepter ou de maintenir la relation client ou la mission spécifique ;
  - des informations sur le fonctionnement des réponses du cabinet (par exemple des préoccupations concernant les processus d'affectation des membres du cabinet aux missions) qui dans certains cas peuvent révéler une déficience du système de gestion de la qualité du cabinet.
- Les équipes affectées aux missions communiquent des informations à la personne chargée de la revue de la qualité de la mission ou aux personnes qu'elles consultent.
- Les équipes affectées aux audits de groupe communiquent des points aux auditeurs des composants, conformément aux politiques ou aux procédures du cabinet, y compris des points se rapportant à la gestion de la qualité au niveau de la mission.
- La ou les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité opérationnelle de la conformité aux règles d'indépendance communiquent aux membres du cabinet concernés et aux équipes affectées aux missions les changements touchant ces règles ainsi que les modifications apportées aux politiques ou aux procédures du cabinet pour tenir compte de ces changements.

*Communications avec des parties externes*

Communications avec le réseau du cabinet ou au sein de celui-ci, et avec les fournisseurs de services (Voir Par. 33(d)(i))

A113. En plus de communiquer des informations à son réseau ou au sein de celui-ci, ou à des fournisseurs de services, le cabinet peut avoir à faire appel au réseau, à un cabinet du réseau ou à un fournisseur de services pour obtenir des informations qui l'aideront à concevoir, à mettre en œuvre et à faire fonctionner son système de gestion de la qualité.

*Exemple d'informations obtenues par le cabinet au sein de son réseau*

Le cabinet obtient, auprès du réseau ou d'autres cabinets membres du réseau, des informations concernant des clients de ces autres réseaux de cabinets lorsqu'il est assujéti à des règles d'indépendance.

Communications avec d'autres parties externes au cabinet (Voir Par. 33(d)(ii))

A114. *Exemples de situations où la législation, la réglementation ou des normes professionnelles peut exiger du cabinet qu'il communique des informations à des parties externes*

- Le cabinet prend connaissance d'un cas de non-conformité d'un client aux textes législatifs et réglementaires, et les règles d'éthique pertinentes requièrent qu'il communique ce cas de non-conformité à une autorité compétente extérieure à l'entité cliente, ou qu'il détermine si cette communication constitue une mesure appropriée dans les circonstances.
- La loi ou la réglementation exige que le cabinet publie un rapport de transparence et précisent la nature des informations qui doivent y figurer.
- La loi ou la réglementation sur les valeurs mobilières exige que le cabinet communique certains points aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise.

A115. Dans certains cas, la législation ou la réglementation peut interdire au cabinet de communiquer à l'externe des informations sur son système de gestion de la qualité.

*Exemples de situations où il peut être interdit au cabinet de communiquer à l'externe des informations*

- La législation ou la réglementation en matière de protection des renseignements personnels ou de confidentialité interdit la communication de certaines informations.
- La législation, la réglementation ou les règles d'éthique pertinentes contient des dispositions concernant l'obligation au secret professionnel.

**Réponses spécifiques** (Voir Par. 34)

A116. Des réponses spécifiques peuvent s'appliquer à de multiples risques liés à la qualité qui se rattachent eux-mêmes à plusieurs objectifs en matière de qualité touchant différentes composantes. Par exemple, les politiques ou procédures relatives aux plaintes et aux allégations peuvent constituer une réponse à de multiples risques liés à la qualité qui se rattachent à plusieurs objectifs en matière de qualité touchant les composantes « ressources » (engagement qualité dont font preuve les membres du cabinet), « règles d'éthique pertinentes » et « gouvernance et équipe dirigeante ». Les réponses spécifiques ne sont pas suffisantes à elles seules pour atteindre les objectifs du système de gestion de la qualité.

*Règles d'éthique pertinentes* (Voir Par. 34(a))

A117. Des règles d'éthique pertinentes peuvent comporter des dispositions concernant l'identification et l'évaluation des menaces, ainsi que la manière d'y répondre. Par exemple, le Code de l'IESBA énonce un cadre conceptuel à cet égard et requiert, pour l'application du cadre conceptuel, que le cabinet utilise le test du tiers raisonnable et éclairé.

A118. Des règles d'éthique pertinentes peuvent préciser la manière dont le cabinet doit répondre à un manquement. Par exemple, le Code de l'IESBA énonce des diligences applicables au cabinet dans le cas d'un manquement au Code ainsi que des diligences particulières concernant les

manquements aux normes internationales d'indépendance, notamment des diligences portant sur les communications avec des parties externes.

A119. En ce qui concerne les manquements aux règles d'éthique pertinentes, les points que le cabinet peut traiter comprennent :

- la communication des manquements aux règles d'éthique pertinentes aux membres du cabinet appropriés ;
- l'évaluation de l'importance d'un manquement et de son incidence sur la conformité aux règles d'éthique pertinentes ;
- les mesures à prendre pour répondre adéquatement aux conséquences d'un manquement et la nécessité de prendre ces mesures dès que cela est faisable en pratique ;
- déterminer s'il y a lieu de signaler un manquement à des parties externes, telles que les personnes constituant le gouvernement d'entreprise de l'entité touchée par le manquement ou une autorité de surveillance externe ;
- déterminer les mesures qu'il convient de prendre à l'égard de la ou des personnes responsables du manquement.

*Plaintes et allégations (Voir Par. 34(c))*

A120. L'établissement de politiques ou de procédures relatives au traitement des plaintes et des allégations peut aider le cabinet à empêcher la préparation de rapports relatifs à la mission qui ne seraient pas appropriés. De telles politiques ou procédures peuvent également aider le cabinet :

- à identifier les personnes, y compris l'équipe dirigeante, qui, par leurs actions et leurs comportements, ne démontrent ni engagement qualité ni soutien à l'engagement qualité dont fait preuve le cabinet, et à intervenir auprès de ces personnes ;
- à identifier les déficiences du système de gestion de la qualité.

A121. Des plaintes ou des allégations peuvent provenir de membres du cabinet ou de parties externes au cabinet (par exemple, de clients, d'auditeurs de composants ou de personnes au sein du réseau du cabinet).

*Informations dont le cabinet prend connaissance après avoir décidé d'accepter ou de maintenir une relation client ou une mission spécifique (Voir Par. 34(d))*

A122. Les informations dont le cabinet prend connaissance après avoir décidé d'accepter ou de maintenir une relation client ou une mission spécifique :

- peut avoir existé au moment où le cabinet a pris la décision d'accepter ou de maintenir la relation client ou la mission spécifique et que le cabinet n'en n'avait pas connaissance ;
- soient liées à de nouvelles informations apparues depuis la décision d'accepter ou de maintenir la relation client ou la mission spécifique.

*Exemples de sujets traités dans les politiques ou procédures du cabinet relatives aux mesures à prendre lorsque le cabinet prend connaissance, après avoir décidé d'accepter ou de maintenir une relation client ou une mission spécifique, d'informations qui auraient pu avoir une incidence sur sa décision*

- Procéder à des consultations au sein du cabinet ou auprès d'un conseiller juridique.

- Déterminer si des exigences professionnelles, légales ou réglementaires obligent le cabinet à poursuivre la mission.
- S'entretenir avec les dirigeants de l'entité cliente, au niveau hiérarchique approprié, et ses personnes constituant le gouvernement d'entreprise ou encore avec le donneur de mission, des mesures que le cabinet pourrait prendre tenu des faits et circonstances.
- Lorsque le cabinet détermine qu'il est approprié de démissionner :
  - informer les dirigeants de l'entité cliente et ses personnes constituant le gouvernement d'entreprise ou le donneur de mission de sa décision et des motifs de la démission ;
  - déterminer si des exigences professionnelles, légales ou réglementaires l'obligent à informer les autorités de régulation de sa démission, ou de sa démission et de l'interruption de la relation client, et des motifs de sa décision.

A123. Dans certaines circonstances, des exigences légales ou réglementaires propres au pays peuvent obliger le cabinet à accepter ou à maintenir une mission réalisée à l'égard d'un client, ou, dans le cas du secteur public, que le cabinet soit nommé par voie législative.

*Exemples de sujets traités dans les politiques ou procédures du cabinet relatives aux mesures à prendre lorsque le cabinet a connaissance d'informations qui l'auraient autrement conduit à refuser la mission ou à refuser de la poursuivre, mais est obligé d'accepter ou de maintenir la mission ou qu'il ne peut démissionner*

- Le cabinet évalue l'incidence que peuvent avoir les informations sur la réalisation de la mission.
- Le cabinet communique les informations à l'associé responsable de la mission et demande à ce dernier d'accroître l'étendue et la fréquence de la direction et de la supervision des membres de l'équipe affectés à la mission, ainsi que de la revue de leurs travaux.
- Le cabinet affecte à la mission certains de ses membres les plus expérimentés.
- Le cabinet détermine qu'une revue de la qualité de la mission est nécessaire.

*Communications avec des parties externes (Voir Par. 34(e))*

A124. La capacité du cabinet à maintenir la confiance des parties prenantes envers la qualité de ses missions peut être renforcée au travers de communications pertinentes, fiables et transparentes du cabinet au sujet de ses activités en matière de qualité et à l'efficacité de ces activités..

A125. Les parties externes qui sont susceptibles d'utiliser des informations concernant le système de gestion de la qualité du cabinet, et la mesure dans laquelle ces parties externes s'intéressent au système, sont fonction de la nature et des circonstances du cabinet et de celles des missions qu'il réalise.

*Exemples de parties externes susceptibles d'utiliser des informations concernant le système de gestion de la qualité du cabinet*

- La direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise des entités clientes du cabinet peuvent utiliser ces informations pour décider de confier ou non au cabinet la réalisation d'une mission donnée.

- Des autorités de surveillance externes peuvent exprimer le souhait d'obtenir ces informations pour remplir leur mandat de surveillance de la qualité des missions dans un pays donné et pour comprendre les travaux effectués par le cabinet.
- D'autres cabinets ayant recours aux travaux du cabinet dans le cadre de la réalisation d'une mission (un audit de groupe, par exemple) peuvent demander ces informations.
- D'autres utilisateurs des rapports de missions du cabinet, par exemple les investisseurs qui s'appuient sur ces rapports dans leur prise de décisions, peuvent exprimer le souhait d'obtenir ces informations.

A126. Les informations sur le système de gestion de la qualité communiquées aux parties externes, y compris les informations communiquées aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise sur la manière dont ce système aide à réaliser systématiquement des missions de qualité, peuvent concerner, par exemple :

- la nature et les circonstances du cabinet, notamment sa structure organisationnelle, son modèle économique, sa stratégie et son environnement d'exploitation ;
- la gouvernance et l'équipe dirigeante du cabinet, comme la culture du cabinet, la façon dont celui-ci démontre un engagement qualité, et l'attribution des rôles, responsabilités et pouvoirs à l'égard du système de gestion de la qualité ;
- la manière dont le cabinet se conforme aux règles d'éthique pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance, dans l'exercice de ses responsabilités ;
- les facteurs contribuant à la réalisation de missions de qualité, lesquels peuvent être présentés sous forme d'indicateurs de la qualité des missions accompagnés d'explications appropriées, ;
- les résultats des activités de suivi et des inspections externes du cabinet, et la manière dont celui-ci a corrigé les déficiences identifiées ou y répond autrement ;
- l'évaluation, menée conformément aux paragraphes 53 et 54, visant à déterminer si le système de gestion de la qualité fournit au cabinet l'assurance raisonnable que les objectifs du système sont atteints, et la conclusion s'y rapportant ainsi que le fondement des jugements portés dans le cadre de cette évaluation et de la formulation de cette conclusion ;
- la manière dont le cabinet a réagi aux faits nouveaux et aux changements touchant ses propres circonstances ou celles des missions qu'il réalise, y compris la façon dont le système de gestion de la qualité a été adapté en réponse à ces changements ;
- la relation entre le cabinet et le réseau, la structure générale du réseau, une description des exigences du réseau et des services du réseau, les responsabilités du cabinet (dont la responsabilité ultime à l'égard de son système de gestion de la qualité) et du réseau, et des informations sur la portée et les résultats globaux des activités de suivi réalisées par le réseau auprès des cabinets qui en sont membres.

Communications avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise (Voir Par. 34(e)(i))

A127. La manière dont les communications avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise sont effectuées (soit par le cabinet soit par l'équipe affectée à la mission) peut dépendre des politiques ou des procédures qu'a établies le cabinet et des circonstances de la mission.

A128. La norme ISA 260 (révisée) traite de la responsabilité qui incombe à l'auditeur de communiquer avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise dans le cadre d'un audit d'états financiers. La détermination par l'auditeur des personnes, dans la structure de gouvernance de l'entité, avec

qui il convient de communiquer<sup>17</sup> et le processus de communication<sup>18</sup> y sont également traités. Dans certaines circonstances, il peut être approprié de communiquer avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise dans le cas d'entités autres que des entités cotées (ou dans le cadre d'autres missions), notamment des entités qui peuvent présenter des caractéristiques liées à l'intérêt public ou à l'obligation d'information du public. Il peut s'agir, par exemple, d'entités :

- qui détiennent un actif important en qualité de fiduciaire pour un grand nombre de parties prenantes, y compris des institutions financières, comme certaines banques, compagnies d'assurance et caisses de retraite ;
- qui sont bien connues du public, ou dont les dirigeants ou les propriétaires sont bien connus du public ;
- qui ont un grand nombre et un large éventail de parties prenantes.

#### Considérations relatives au secteur public

A129. Le cabinet peut déterminer qu'il est approprié d'inclure la manière dont son système de gestion de la qualité aide à réaliser systématiquement des missions de qualité dans ses communications avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise d'une entité du secteur public, compte tenu de la taille et de la complexité de l'entité en question, de la diversité de ses parties prenantes, de la nature des services qu'elle fournit, et du rôle et des responsabilités des responsables de la gouvernance.

Détermination des circonstances dans lesquelles il est par ailleurs approprié de communiquer avec des parties externes (Voir Par. 34(e)(ii))

A130. Pour déterminer les circonstances où il est approprié de communiquer avec des parties externes concernant le système de gestion de la qualité du cabinet, le cabinet exerce son jugement professionnel et peut tenir compte de facteurs tels que :

- les types de missions que réalise le cabinet et les types d'entités pour lesquelles il les réalise ;
- la nature et les circonstances du cabinet ;
- la nature de l'environnement d'exploitation du cabinet, dont les pratiques commerciales habituelles dans le pays où le cabinet est situé et les caractéristiques des marchés financiers dans lesquels il exerce ses activités ;
- la mesure dans laquelle le cabinet a déjà communiqué avec des parties externes du fait de la loi ou la réglementation (c'est-à-dire la question de savoir si d'autres communications sont nécessaires et, dans l'affirmative, ce qu'il convient de communiquer) ;
- les attentes des parties prenantes situées dans le pays où se trouve le cabinet, y compris la connaissance et l'intérêt qu'ont démontrés les parties externes à l'égard des missions réalisées par le cabinet, ainsi que les processus suivis par celui-ci pour la réalisation des missions ;
- les tendances dans le pays concerné ;
- les informations déjà accessibles aux parties externes ;
- la manière dont les parties externes pourraient utiliser les informations, et la compréhension générale qu'elles ont des questions liées aux systèmes de gestion de la qualité des cabinets

<sup>17</sup> Norme ISA 260 (révisée), *Communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise*, paragraphes 11–13.

<sup>18</sup> Norme ISA 260 (révisée), paragraphes 18–22.

et aux audits ou aux examens limités d'états financiers, ou aux autres missions d'assurance ou de services connexes ;

- les avantages pour l'intérêt public des communications avec les parties externes et la question de savoir si l'on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'ils dépassent le coût (pécuniaire ou autre) que présentent ces communications.

Les facteurs susmentionnés peuvent également avoir une incidence sur les informations qu'inclut le cabinet dans ses communications, ainsi que sur la nature, le calendrier, l'étendue et la forme des communications.

Nature, calendrier, étendue et forme appropriée des communications avec des parties externes (Voir Par. 34(e)(iii))

A131. Lorsqu'il prépare les informations à communiquer aux parties externes, le cabinet peut tenir compte des caractéristiques suivantes :

- les informations sont spécifiques aux circonstances du cabinet. Le fait de rattacher les sujets traités dans les communications directement aux circonstances du cabinet peut aider à éviter que les informations deviennent trop standardisées et perdent de leur utilité au fil du temps ;
- les informations sont présentées d'une manière claire et compréhensible qui n'est ni trompeuse ni susceptible d'influencer de façon inappropriée les utilisateurs des communications (par exemple, un équilibre est assuré entre les aspects positifs et négatifs des points communiqués) ;
- les informations sont exactes et exhaustives dans tous leurs aspects significatifs et ne contiennent pas d'éléments trompeurs ;
- les informations tiennent compte des besoins d'information des utilisateurs auxquels elles sont destinées. Pour déterminer ces besoins, le cabinet peut notamment se demander quel serait un niveau de détail valable pour les utilisateurs et si les utilisateurs ont accès à des informations pertinentes par l'intermédiaire d'autres sources (par exemple le site Web du cabinet).

A132. En ce qui concerne les communications avec les parties externes, y compris avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, lorsqu'il audite les états financiers d'entités cotées –, le cabinet exerce son jugement professionnel pour déterminer, selon les circonstances, s'il convient de communiquer de vive voix ou par écrit. La forme de communication peut donc varier.

*Exemples de formes de communication avec les parties externes*

- Publication (par exemple un rapport de transparence ou un rapport sur la qualité de l'audit)
- Communications écrites ciblant certaines parties prenantes (par exemple des informations sur les résultats du processus de suivi et de prise de mesures correctives du cabinet)
- Conversations et interactions directes avec la partie externe (par exemple des discussions entre l'équipe affectée à la mission et les personnes constituant le gouvernement d'entreprise)
- Page Web
- Autres médias numériques, dont les réseaux sociaux, ou entretiens ou présentations enregistrés sur vidéo ou diffusés sur le Web

*Missions soumises à une revue de la qualité*

Revue de la qualité de la mission exigée par la loi ou la réglementation (Voir Par. 34(f)(ii))

A133. La réalisation d'une revue de la qualité de la mission peut être exigée par la loi ou la réglementation, par exemple pour les audits :

- d'entités définies comme étant des entités d'intérêt public dans un pays donné ;
- d'entités exerçant leurs activités dans le secteur public, recevant du financement public ou ayant une obligation d'information du public ;
- d'entités exerçant leurs activités dans certains secteurs particuliers (par exemple des institutions financières comme les banques, les compagnies d'assurance et les caisses de retraite) ;
- d'entités dont l'actif atteint un seuil spécifié ;
- d'entités qui sont sous la gouverne d'un tribunal ou d'un processus judiciaire (par exemple en cas de liquidation).

Revue de la qualité de la mission réalisée en réponse à un ou plusieurs risques liés à la qualité (Voir Par. 34(f)(iii))

A134. La compréhension des situations, événements, circonstances, actions ou inactions susceptibles d'affecter négativement l'atteinte des objectifs en matière de qualité qu'est tenu d'acquiescer le cabinet selon paragraphe 25(a)(ii) est liée à la nature et aux circonstances des missions que réalise le cabinet. Lors de la conception et de la mise en œuvre des réponses à un ou plusieurs risques liés à la qualité, le cabinet peut déterminer qu'une revue de la qualité de la mission constitue une réponse appropriée compte tenu des raisons qui sous-tendent les évaluations des risques liés à la qualité.

*Exemples de situations, d'événements, de circonstances, d'actions ou d'inactions à l'origine d'un ou de plusieurs risques liés à la qualité pour lesquels une revue de la qualité de la mission peut constituer une réponse appropriée*

Relatifs aux types de missions que réalise le cabinet et les rapports à émettre :

- missions qui présentent un degré élevé de complexité ou de jugement, comme :
  - l'audit d'états financiers d'une entité qui exerce ses activités dans un secteur où, en règle générale, les estimations comptables comportent un degré élevé d'incertitude d'estimation (c'est le cas par exemple de certaines grandes institutions financières ou entités minières), ou pour laquelle il existe des incertitudes liées à des événements ou à des situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation,
  - une mission d'assurance qui nécessite des compétences et des connaissances spécialisées aux fins de mesure ou d'évaluation du sujet sous-jacent de la mission au regard des critères applicables (par exemple un bilan des gaz à effet de serre dans lequel il y a des incertitudes importantes associées aux quantités déclarées) ;
- missions où des problèmes ont été rencontrés (par exemple les missions d'audit à l'égard desquelles il y a eu des constatations récurrentes découlant d'inspections internes ou externes, des déficiences importantes du contrôle interne qui n'ont pas été corrigées, ou encore un retraitements significatif des informations comparatives contenues dans les états financiers) ;
- missions pour lesquelles des circonstances inhabituelles ont été constatées au cours du processus d'acceptation et de maintien des relations clients et des missions spécifiques (par exemple, un nouveau client qui s'est trouvé en désaccord avec l'auditeur ou le professionnel en exercice précédent) ;

- missions qui impliquent de faire rapport sur des informations, financières ou non financières, que l'entité prévoit d'inclure dans un document qui sera déposé auprès des autorités de régulation et qui peuvent faire davantage appel au jugement, comme les informations financières pro forma à inclure dans un prospectus.

Relatifs aux types d'entités pour lesquelles le cabinet réalise des missions :

- entités qui exercent leurs activités dans des secteurs émergents, ou à l'égard desquelles le cabinet n'a aucune expérience ;
- entités à l'égard desquelles les autorités de contrôle des valeurs mobilières ou les autorités de contrôle prudentiel ont exprimé des préoccupations dans leurs communications ;
- entités, autres que des entités cotées, qui peuvent présenter des caractéristiques liées à l'intérêt public ou à l'obligation d'information du public. Il peut s'agir, par exemple, d'entités :
  - qui détiennent un actif important en qualité de fiduciaire pour un grand nombre de parties prenantes, y compris des institutions financières, comme certaines banques, compagnies d'assurance et caisses de retraite pour lesquelles la loi ou la réglementation n'exigent pas par ailleurs une revue de la qualité de la mission,
  - qui sont bien connues du public, ou dont les dirigeants ou les propriétaires sont bien connus du public,
  - qui ont un grand nombre et un large éventail de parties prenantes.

A135. Les réponses du cabinet aux risques liés à la qualité peuvent inclure d'autres formes de revues des missions qui ne sont pas des revues de la qualité des missions. Par exemple, dans le cas des audits d'états financiers, les réponses du cabinet peuvent comprendre des revues, réalisées par des membres du cabinet ayant une expertise technique dans un domaine spécialisé, qui portent sur les procédures mises en œuvre par l'équipe affectée à la mission relatives à des risques importants ou à certains jugements importants. Dans certains cas, ces autres types de revues des missions peuvent s'ajouter à une revue de la qualité de la mission.

A136. Dans certaines circonstances, le cabinet peut déterminer qu'il n'y a aucune mission, d'audit ou autre, pour laquelle une revue de la qualité de la mission, ou une autre forme de revue de la mission, constitue une réponse appropriée aux risques liés à la qualité.

Considérations relatives au secteur public

A137. La nature et les circonstances des entités du secteur public peuvent donner lieu (par exemple, du fait de la taille et de la complexité de ces entités, de la diversité de leurs parties prenantes, et de la nature des services qu'elles fournissent) à certains risques liés à la qualité – et le cabinet peut déterminer qu'une revue de la qualité de la mission constitue une réponse appropriée à ces risques. Il se peut aussi que la loi ou la réglementation impose, aux auditeurs d'entités du secteur public, des exigences supplémentaires en matière de rapport (comme la délivrance d'un rapport distinct sur les cas de non-conformité à la loi ou la réglementation, au corps législatif ou à un autre organe de gouvernance, ou la communication de ces cas dans le rapport de l'auditeur sur les états financiers). En pareil cas, lorsqu'il détermine si la revue de la qualité de la mission constitue une réponse appropriée, le cabinet peut aussi tenir compte de la complexité de ce type de rapport et de son importance pour les utilisateurs.

**Processus de suivi et de prise de mesures correctives** (Voir Par. 35–47)

A138. En plus de permettre d'évaluer le système de gestion de la qualité, le processus de suivi et de prise de mesures correctives favorise l'amélioration proactive et continue de la qualité des missions et du système de gestion de la qualité. Par exemple :

- en raison des limites inhérentes à un système de gestion de la qualité, il n'est pas rare que le cabinet identifie des déficiences. L'identification des déficiences est un aspect important du système parce que, faite rapidement, elle donne la possibilité au cabinet d'agir sans tarder en prenant des mesures correctrices efficaces et contribue à une culture d'amélioration continue ;
- les activités de suivi peuvent fournir au cabinet des informations utiles pour prévenir une déficience. En effet, grâce aux constatations tirées de ces activités, il est possible pour le cabinet de régler certains problèmes susceptibles, au fil du temps, d'entraîner une déficience.

*Conception et réalisation des activités de suivi (Voir Par. 37–38)*

A139. Les activités de suivi du cabinet peuvent comprendre à la fois des activités de suivi continues et des activités de suivi périodiques. Les activités de suivi continues sont généralement des activités courantes intégrées aux processus du cabinet et réalisées en temps réel en fonction de l'évolution des circonstances. Quant aux activités de suivi périodiques, elles sont réalisées par le cabinet à divers intervalles. Dans la plupart des cas, les activités de suivi continues permettent d'obtenir plus rapidement des informations sur le système de gestion de la qualité.

A140. Les activités de suivi peuvent comprendre l'inspection des missions en cours. L'inspection des missions permet de s'assurer qu'un aspect donné du système de gestion de la qualité a été conçu et mis en œuvre et fonctionne comme prévu. Dans certains cas, le système de gestion de la qualité peut inclure des réponses conçues pour la revue d'une mission en cours de réalisation et qui sont de nature semblable à l'inspection d'une mission en cours (par exemple une revue conçue pour permettre au cabinet de déceler les défaillances ou les lacunes du système de gestion de la qualité afin d'éviter la concrétisation d'un risque lié à la qualité). C'est l'objectif de l'activité en question qui oriente sa conception et sa mise en œuvre et qui détermine sa place dans le système de gestion de la qualité (c'est-à-dire qui détermine s'il s'agit d'une inspection d'une mission en cours réalisée en tant qu'activité de suivi, ou plutôt d'une revue d'une mission réalisée en réponse à un risque lié à la qualité).

A141. La nature, le calendrier et l'étendue des activités de suivi peuvent également dépendre d'autres éléments, tels que :

- la taille et la structure organisationnelle du cabinet ;
- la participation du réseau aux activités de suivi du cabinet ;
- les ressources (par exemple les applications informatiques) que le cabinet prévoit d'utiliser pour les activités de suivi.

A142. Le cabinet peut déterminer, lorsqu'il réalise les activités de suivi, qu'il y a lieu d'apporter des changements à leur nature, à leur calendrier et à leur étendue, notamment si des constatations indiquent que des activités de suivi plus étendues sont nécessaires.

Conception du processus d'évaluation des risques et du processus de suivi et de prise de mesures correctives du cabinet (Voir Par. 37(c))

A143. La façon dont le processus d'évaluation des risques du cabinet est conçu (approche centralisée ou décentralisée, fréquence des révisions, etc.) peut avoir une incidence sur la nature, le calendrier et l'étendue des activités de suivi, y compris celles qui concernent ce même processus.

A144. La manière dont le processus de suivi et de prise de mesures correctives du cabinet est conçu (c'est-à-dire la nature, le calendrier et l'étendue des activités de suivi et de prise de mesures correctives compte tenu de la nature et des circonstances du cabinet) peut avoir une incidence sur les activités de suivi que mène le cabinet pour déterminer si ce processus permet d'atteindre les buts décrits au paragraphe 35.

*Exemple d'approche proportionnée qui démontre comment les activités de suivi relatives au processus de suivi et de prise de mesures correctives*

- Dans un cabinet peu complexe, les activités de suivi peuvent être simples. En effet, les informations concernant le processus de suivi et de prise de mesures correctives peuvent être facilement accessibles grâce à la connaissance qu'a l'équipe dirigeante (du fait de ses interactions fréquentes avec le système de gestion de la qualité) de la nature, du calendrier et de l'étendue des activités de suivi réalisées ainsi que des résultats de ces activités et de la manière dont le cabinet y donne suite.
- Dans un cabinet plus complexe, les activités de suivi concernant le processus de suivi et de prise de mesures correctives peuvent être spécifiquement conçues pour permettre au cabinet de s'assurer que ce processus fournit en temps opportun des informations pertinentes et fiables sur le système de gestion de la qualité, et qu'il permet de prendre des mesures appropriées en réponse aux déficiences identifiées.

Changements dans le système de gestion de la qualité (Voir Par. 37(d))

A145. Les changements dans le système de gestion de la qualité peuvent comprendre :

- des changements visant à corriger une déficience identifiée dans le système de gestion de la qualité ;
- des modifications qui sont apportées aux objectifs en matière de qualité, aux risques liés à la qualité ou aux réponses en raison de changements touchant la nature et les circonstances du cabinet ou des missions qu'il réalise.

Lorsque des changements se produisent, il se peut que les activités de suivi menées antérieurement par le cabinet ne lui permettent plus d'obtenir les informations nécessaires à l'évaluation du système de gestion de la qualité ; les activités de suivi du cabinet peuvent donc inclure le suivi des aspects touchés par ces changements.

Activités de suivi antérieures (Voir Par. 37(e))

A146. Les résultats des activités de suivi antérieures du cabinet peuvent indiquer certains aspects du système à l'égard desquels il pourrait y avoir des déficiences, notamment ceux qui ont présenté des déficiences dans le passé.

A147. Les activités de suivi menées antérieurement par le cabinet ne lui permettent peut-être plus d'obtenir les informations nécessaires à l'évaluation du système de gestion de la qualité, y compris celles portant sur les aspects du système qui n'ont pas changé, en particulier si du temps s'est écoulé depuis que ces activités de suivi ont été menées.

Autres informations pertinentes (Voir Par. 37(f))

A148. Complémentairement aux sources d'informations mentionnées à paragraphe 37(f), d'autres informations pertinentes, peuvent comprendre :

- les informations communiquées par le réseau, selon les paragraphes 50(c)–51(b), à propos du système de gestion de la qualité du cabinet, dont celles concernant les exigences du réseau ou les services du réseau que le cabinet a intégrés dans son système de gestion de la qualité ;
- les informations communiquées par un fournisseur de services sur les ressources que le cabinet utilise dans son système de gestion de la qualité ;
- les informations mises à la disposition du cabinet par une autorité de réglementation, comme une autorité de contrôle des valeurs mobilières, au sujet des entités pour lesquelles il réalise des missions (par exemple la présence d'irrégularités dans les états financiers d'une entité).

A149. Les résultats d'inspections externes ou d'autres informations pertinentes provenant de sources internes ou externes peuvent indiquer que les activités de suivi menées antérieurement par le cabinet n'ont pas permis l'identification d'une déficience du système de gestion de la qualité. Ces informations peuvent avoir une incidence sur la prise en compte par le cabinet de la nature, du calendrier et de l'étendue de ses activités de suivi antérieures.

A150. Les inspections externes ne sauraient se substituer aux activités de suivi internes du cabinet. Les résultats de ces inspections orientent néanmoins la nature, le calendrier et l'étendue des activités de suivi.

*Inspections de missions (Voir Par. 38)*

A151. *Exemples d'éléments mentionnés au paragraphe 37 dont peut tenir compte le cabinet pour la sélection de missions achevées à des fins d'inspection*

- Concernant les situations, événements, circonstances, actions ou inactions à l'origine de risques liés à la qualité :
  - les types de missions que réalise le cabinet, et l'étendue de l'expérience que possède celui-ci par rapport à ces types de missions ;
  - les types d'entités pour lesquelles les missions sont réalisées, par exemple :
    - des entités cotées,
    - des entités qui exercent leurs activités dans des secteurs émergents,
    - des entités qui exercent leurs activités dans des secteurs où le degré de complexité ou de jugement est élevé,
    - des entités qui exercent leurs activités dans un secteur qui est nouveau pour le cabinet ;
  - l'ancienneté et l'expérience des associés responsables de missions.
- Les résultats des inspections de missions achevées précédentes, dont ceux se rapportant à chaque associé responsable de mission.
- Concernant les autres informations pertinentes :
  - les plaintes ou les allégations à l'égard d'un associé responsable de mission ;
  - les résultats des inspections externes, dont ceux se rapportant à chaque associé responsable de mission ;

- les résultats de l'évaluation faite par le cabinet de l'engagement qualité démontré par chaque associé responsable de mission.

A152. Outre l'inspection de missions achevées, le cabinet peut mener une multitude d'activités de suivi dont l'objectif est de déterminer si les missions ont été réalisées dans le respect des politiques ou des procédures. Ces activités de suivi peuvent viser certaines missions ou certains associés responsables de missions en particulier. La nature et l'étendue de ces activités de suivi, ainsi que les résultats qui en découlent, peuvent aider le cabinet à déterminer :

- quelles missions achevées choisir aux fins d'inspection ;
- quels associés responsables de missions choisir à des fins d'inspection ;
- à quelle fréquence choisir un associé responsable de mission à des fins d'inspection ;
- quels aspects évaluer lors de l'inspection de missions achevées.

A153. L'inspection cyclique de missions achevées peut aider le cabinet à établir si les associés responsables de missions s'acquittent de leur responsabilité globale à l'égard de la gestion et de l'atteinte du niveau de qualité dans le cadre des missions qui leur sont confiées.

*Exemple qui illustre la manière dont un cabinet peut effectuer de manière cyclique l'inspection de missions achevées pour chaque associé responsable de mission*

Le cabinet peut établir, au sujet de l'inspection de missions achevées, des politiques ou des procédures qui traitent :

- de la durée habituelle du cycle d'inspection de missions achevées – il peut s'agir, par l'exemple, d'un cycle de trois ans pour les associés responsables de missions qui réalisent des audits d'états financiers, et de cinq ans pour tous les autres associés responsables de missions ;
- des critères à respecter pour le choix des missions achevées, y compris, dans le cas des associés responsables de missions qui réalisent des audits d'états financiers, le fait qu'il est censé y avoir au moins une mission d'audit parmi les missions achevées choisies ;
- de l'élément d'imprévisibilité à introduire dans le choix des associés responsables de missions ;
- des circonstances dans lesquelles il est nécessaire ou approprié de choisir les associés responsables de missions selon un cycle différent du cycle habituel indiqué dans la politique, par exemple :
  - le cabinet peut raccourcir le cycle lorsque :
    - plusieurs déficiences jugées graves sont identifiées par le cabinet, et celui-ci détermine qu'il faut raccourcir le cycle d'inspection pour tous les associés responsables de missions,
    - l'associé responsable de mission réalise des missions pour des entités exerçant leurs activités dans un secteur donné, où le degré de complexité ou de jugement est élevé,
    - l'une des missions réalisées par l'associé responsable de mission a fait l'objet d'autres activités de suivi qui n'ont pas donné de résultats satisfaisants,
    - l'associé responsable de mission a réalisé une mission pour une entité exerçant ses activités dans un secteur à l'égard duquel il a peu d'expérience,

- l'associé responsable de mission a été nommé récemment ou a récemment rejoint le cabinet après avoir travaillé dans un autre cabinet ou dans un autre pays ;
- le cabinet peut reporter le choix d'un associé responsable de mission (par exemple, d'un an au-delà du cycle habituel indiqué dans la politique) lorsque les conditions suivantes sont réunies :
  - les missions réalisées par l'associé responsable de mission ont fait l'objet d'autres activités de suivi au cours du cycle habituel indiqué dans la politique ; et
  - les résultats de ces autres activités de suivi ont permis au cabinet d'obtenir des informations suffisantes sur l'associé responsable de mission (de sorte que l'inspection de missions achevées ne lui fournira vraisemblablement pas de nouvelles informations à son sujet).

A154. Les éléments examinés lors de l'inspection d'une mission sont fonction de la façon dont l'utilisation de cette inspection s'inscrit dans le suivi du système de gestion de la qualité. Habituellement, l'inspection d'une mission vise entre autres à déterminer si les réponses mises en œuvre au niveau de la mission (par exemple les politiques et procédures du cabinet qui portent sur la réalisation de missions) l'ont été telles qu'elles ont été conçues et si elles fonctionnent efficacement.

*Personnes qui réalisent les activités de suivi (Voir Par. 39(b))*

A155. Les dispositions des règles d'éthique pertinentes sont à prendre en considération dans la conception des politiques ou des procédures relatives à l'objectivité des personnes qui réalisent les activités de suivi. Il peut y avoir une menace liée à l'autocontrôle lorsque :

- la personne qui procède à l'inspection d'une mission exerçait :
  - dans le cas d'un audit d'états financiers, les fonctions de membres de l'équipe affectés à la mission ou de personne chargée de la revue de la qualité de la mission pour la mission concernée ou pour une mission visant une période financière ultérieure,
  - pour toutes les autres missions, les fonctions de membres de l'équipe affectés à la mission ou de personne chargée de la revue de la qualité de la mission pour la mission concernée ;
- la personne qui réalise un autre type d'activité de suivi a participé à la conception, à la mise en œuvre ou au fonctionnement de la réponse faisant l'objet du suivi.

A156. Dans certains cas, notamment dans un cabinet peu complexe, il est possible qu'aucun membre du cabinet n'ait la compétence, les capacités, le temps et l'objectivité nécessaires pour réaliser les activités de suivi. Le cabinet peut alors avoir recours aux services du réseau ou à un fournisseur de services pour la réalisation des activités de suivi.

*Évaluation des constatations et identification des déficiences (Voir Par. 16(a), 40–41)*

A157. Le cabinet accumule des constatations grâce à la réalisation d'activités de suivi ou aux inspections externes, ou grâce à d'autres sources pertinentes.

A158. Les informations qu'accumule le cabinet grâce aux activités de suivi ou aux inspections externes, ou grâce à d'autres sources pertinentes, peuvent permettre de faire d'autres observations au sujet du système de gestion de la qualité du cabinet, telles que :

- des actions, des comportements ou des situations ayant mené à des résultats positifs sur le plan de la qualité ou de l'efficacité du système ;
- des situations qui n'ont donné lieu à aucune constatation (par exemple des missions qui n'ont donné lieu à aucune constatation, mais qui sont de nature semblable à d'autres ayant fait l'objet de constatations).

Ces autres observations peuvent être utiles au cabinet, car elles peuvent l'aider dans son investigation des causes sous-jacentes des déficiences identifiées, mettre en lumière des pratiques qu'il peut soutenir ou dont il peut étendre l'application (à l'ensemble des missions, par exemple) ou révéler des points à améliorer dans son système de gestion de la qualité.

A159. Le cabinet exerce son jugement professionnel pour déterminer si des constatations, prises individuellement ou collectivement, indiquent l'existence d'une déficience dans son système de gestion de la qualité. Pour porter ce jugement, il peut lui être nécessaire de tenir compte de l'importance relative des constatations par rapport aux objectifs en matière de qualité, aux risques liés à la qualité, aux réponses ou aux autres aspects du système de gestion de la qualité qui sont touchés. Le jugement que porte le cabinet peut être influencé par des facteurs quantitatifs et qualitatifs propres aux constatations. Dans certains cas, le cabinet peut juger approprié d'obtenir d'autres informations sur les constatations avant de conclure à l'existence ou non d'une déficience. Les constatations, y compris celles se rapportant des missions, ne dénotent pas nécessairement une déficience.

A160. *Exemples de facteurs quantitatifs et qualitatifs que le cabinet peut prendre en considération pour déterminer si des constatations indiquent l'existence d'une déficience*

Risques liés à la qualité et réponses

- Si les constatations concernent une réponse :
  - la manière dont est conçue la réponse, par exemple sa nature, la fréquence de sa survenance (le cas échéant) et son importance relative au regard de l'atténuation des risques liés à la qualité et de l'atteinte des objectifs en matière de qualité auxquels elle se rapporte;
  - la nature du risque lié à la qualité visé par la réponse, et la mesure dans laquelle les constatations indiquent que ce risque n'a pas été traité;
  - la question de savoir s'il y a d'autres réponses au même risque lié à la qualité et risque lié à la qualité et, le cas échéant, des constatations les concernant.

Nature et caractère diffus des constatations

- La nature des constatations. Par exemple, des constatations qui se rapportent aux actions et aux comportements de l'équipe dirigeante peuvent être qualitativement importantes en raison de l'effet diffus qu'elles peuvent avoir sur le système de gestion de la qualité dans son ensemble.

- La question de savoir si des constatations, prises collectivement, indiquent une tendance ou un problème systémique. Par exemple, l'existence de constatations semblables à propos de plusieurs missions peut être l'indice d'un problème systémique.

Entendue de l'activité de suivi et ampleur des constatations

- L'étendue de l'activité de suivi qui a mené aux constatations, notamment le nombre de populations ou leur taille.
- L'ampleur des constatations par rapport au choix des missions visées par l'activité de suivi et au taux d'écart attendu. Par exemple, dans le cas de l'inspection de missions, le nombre de missions, parmi toutes celles choisies, pour lesquelles il y a eu des constatations, et le taux d'écart attendu estimé par le cabinet.

A161. L'évaluation des constatations ainsi que l'identification des déficiences et l'évaluation de leur gravité et de leur caractère diffus, y compris l'investigation de leurs causes sous-jacentes, s'inscrivent dans un processus itératif qui n'est pas linéaire.

*Exemples qui illustrent la nature itérative et non linéaire du processus dans lequel s'inscrivent l'évaluation des constatations, et l'identification et l'évaluation des déficiences, y compris l'investigation de leurs causes sous-jacentes*

- L'investigation des causes sous-jacentes d'une déficience identifiée peut amener le cabinet à découvrir une situation ayant des similitudes avec d'autres situations auxquelles se rapportent des constatations qui n'ont pas été considérées comme des déficiences. Le cabinet réévalue alors les autres constatations et les classe dans les constatations indiquant l'existence de déficiences.
- L'évaluation de la gravité et du caractère diffus d'une déficience identifiée peut amener le cabinet à dégager une tendance ou à cerner un problème systémique qu'il est possible de relier à d'autres constatations qui n'ont pas été considérées comme des déficiences. Le cabinet réévalue alors les autres constatations et les classe dans les constatations indiquant l'existence de déficiences.

A162. Les résultats des activités de suivi, les résultats des inspections externes et d'autres informations pertinentes (comme celles découlant des activités de suivi menées par le réseau, ou les plaintes et les allégations) peuvent révéler des informations sur l'efficacité du processus de suivi et de prise de mesures correctives. Par exemple, les résultats d'inspections externes peuvent fournir des informations sur le système de gestion de la qualité qui n'ont pas été identifiées dans le cadre du processus de suivi et de prise de mesures correctives du cabinet, ce qui peut faire ressortir une déficience de ce processus.

*Évaluation des déficiences identifiées (Voir Par. 41)*

A163. Les facteurs dont le cabinet peut tenir compte pour évaluer la gravité et le caractère diffus d'une déficience identifiée incluent :

- la nature de la déficience identifiée, y compris l'aspect du système de gestion de la qualité du cabinet auquel se rapporte la déficience, et la question de savoir si la déficience touche la conception, la mise en œuvre ou le fonctionnement du système de gestion de la qualité ;
- lorsque les déficiences identifiées concerne des réponses à un risque lié à la qualité, la question de savoir s'il y a d'autres réponses visant à contrebalancer le même risque ;
- les causes sous-jacentes de la déficience identifiée ;

- la fréquence à laquelle les circonstances à l'origine de la déficience identifiée se sont présentées ;
- l'ampleur de la déficience identifiée, le temps écoulé avant l'apparition de la déficience, ainsi que la durée de cette dernière et de ses effets sur le système de gestion de la qualité.

A164. La gravité et le caractère diffus des déficiences identifiées se répercutent sur l'évaluation du système de gestion de la qualité menée par la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard de ce système.

*Causes sous-jacentes des déficiences identifiées (Voir Par. 41(a))*

A165. L'objectif de l'investigation des causes profondes des déficiences identifiées est de comprendre les circonstances sous-jacentes à l'origine des déficiences, de manière à permettre au cabinet :

- d'évaluer la gravité et le caractère diffus de chacune des déficiences identifiées ;
- de corriger ces déficiences de façon appropriée.

L'analyse des causes sous-jacentes nécessite l'exercice du jugement professionnel et se fait à partir des informations disponibles.

A166. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures mises en œuvre par le cabinet pour comprendre les causes sous-jacentes d'une déficience identifiée peuvent par ailleurs dépendre de la nature et des circonstances du cabinet, telles que :

- de la complexité et des caractéristiques du fonctionnement du cabinet ;
- de la taille du cabinet ;
- de la dispersion géographique du cabinet ;
- de la structure du cabinet ou de la mesure dans laquelle il concentre ou centralise ses processus ou ses activités.

*Exemples qui illustre l'incidence de la nature et de la gravité potentielle des déficiences identifiées ainsi que l'incidence de la nature et des circonstances du cabinet sur la nature, le calendrier et l'étendue des procédures sur la compréhension des causes sous-jacentes de ces déficiences*

- Nature de la déficience identifiée : Les procédures mises en œuvre par le cabinet pour comprendre les causes sous-jacentes de la déficience peuvent être plus rigoureuses s'il est établi que le rapport relatif à la mission émis au terme de l'audit des états financiers d'une entité cotée était inapproprié ou si la déficience se rapporte à des actions ou à des comportements de l'équipe dirigeante du cabinet en ce qui a trait à la qualité.
- Gravité potentielle de la déficience identifiée : Les procédures mises en œuvre par le cabinet pour comprendre les causes sous-jacentes de la déficience peuvent être plus rigoureuses si la déficience a été identifiée à l'égard de plusieurs missions ou s'il y a une indication de taux élevés de non-conformité de politiques ou de procédures.
- Nature et circonstances du cabinet :
  - Dans un cabinet peu complexe qui n'a qu'une seule localisation, les procédures mises en œuvre par le cabinet pour comprendre les causes sous-jacentes peuvent être simples étant donné que la plupart des informations peuvent être facilement disponibles et centralisées, et que les causes sous-jacentes peuvent être plus évidentes.

- Dans un cabinet plus complexe comptant plusieurs localisations, les procédures mises en œuvre par le cabinet pour comprendre les causes sous-jacentes de la déficience identifiée peuvent consister, entre autres, à faire appel à des personnes ayant reçu une formation axée sur l'investigation des causes sous-jacentes et à élaborer une méthodologie comportant des procédures plus formalisées afin de les identifier.

A167. Dans le cadre de l'investigation des causes sous-jacentes des déficiences identifiées, le cabinet peut chercher à comprendre pourquoi il constate une déficience dans certaines situations, mais pas dans d'autres situations de nature semblable. Cela peut lui être utile pour déterminer les mesures correctives à prendre en réponse aux déficiences identifiées.

*Exemple de situations où le cabinet constate une déficience mais pas dans d'autres situations de nature semblable, et se sert de cette information pour investiguer les causes sous-jacentes des déficiences identifiées*

L'existence de constatations semblables concernant plusieurs missions amène le cabinet à conclure à l'existence d'une déficience. Toutefois, les constatations ne sont pas survenues dans plusieurs autres missions comportant la même population testée. Après avoir comparé les missions, il conclut que la cause sous-jacente de la déficience identifiée est le manque de participation des associés responsables de missions à certaines étapes clés des missions.

A168. La détermination de causes sous-jacentes suffisamment spécifiques peut soutenir le processus de prise de mesures correctives à l'égard des déficiences identifiées par le cabinet.

*Exemple qui illustre la détermination de causes sous-jacentes suffisamment spécifiques*

Le cabinet se rend compte que les équipes affectées aux missions qui réalisent les audits d'états financiers négligent d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés au sujet des estimations comptables qui reposent sur des hypothèses de la direction comportant un degré élevé de subjectivité. Même s'il constate que les membres des équipes affectées aux missions ne font pas suffisamment preuve d'esprit critique, la cause sous-jacente de ce problème peut être liée à un autre élément (par exemple une culture qui n'encourage pas les membres des équipes affectées aux missions à remettre en cause ce que disent les personnes avec un pouvoir élevé, ou un manque de direction, de supervision et de revue des travaux effectués dans le cadre des missions).

A169. En plus de son investigation des causes sous-jacentes des déficiences identifiées, le cabinet peut procéder à l'investigation des causes sous-jacentes de résultats positifs, ce qui peut mettre au jour des opportunités pour améliorer ou renforcer son système de gestion de la qualité.

*Réponses aux déficiences identifiées (Voir Par. 42)*

A170. La nature, le calendrier et l'étendue des mesures correctives peuvent dépendre de divers autres facteurs, dont :

- les causes sous-jacentes ;
- la gravité et le caractère diffus de la déficience identifiée, et l'urgence avec laquelle il faut corriger cette déficience, compte tenu de ces deux facteurs ;
- l'efficacité des mesures correctives qu'envisage le cabinet pour s'attaquer aux causes sous-jacentes. Par exemple, il se peut que le cabinet doive mettre en œuvre plus d'une mesure

corrective pour s'attaquer efficacement aux causes sous-jacentes , ou qu'il doive mettre en œuvre des mesures correctives temporaires jusqu'à ce qu'il puisse mettre en œuvre des mesures correctives plus efficaces.

A171. Dans certains cas, les mesures correctives peuvent consister à ajouter des objectifs en matière de qualité, à prendre en considération d'autres risques liés à la qualité, ou encore à modifier ou à ajouter des réponses, si les objectifs en matière de qualité, les risques liés à la qualité ou les réponses actuels sont jugés inappropriés.

A172. Lorsque le cabinet détermine que la cause sous-jacente d'une déficience identifiée concerne une ressource provenant d'un fournisseur de services, il peut également :

- se demander s'il convient de continuer à utiliser cette ressource ;
- signaler le problème au fournisseur de services.

Bien que la déficience identifiée concerne une ressource provenant d'un fournisseur de services, c'est au cabinet que revient la responsabilité de remédier aux effets de cette déficience sur son système de gestion de la qualité et de prendre des mesures pour éviter que cette déficience ne se répète dans le système. Cependant, il n'incombe habituellement pas au cabinet de corriger la déficience identifiée pour le compte du fournisseur de services ou de poursuivre son investigation auprès de celui-ci, sur la cause sous-jacente de la déficience identifiée.

Constatations à propos d'une mission spécifique (Voir Par. 45)

A173. Lorsque des procédures ont été omises ou que le rapport émis est inapproprié, la mesure prise par le cabinet inclut de :

- consulter les personnes appropriées concernant les mesures à prendre ;
- s'entretenir de la question avec la direction de l'entité cliente ou avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise;
- mettre en œuvre les procédures omises.

La prise de telles mesures à la suite des constatations ne décharge pas le cabinet de sa responsabilité de prendre, à l'égard de ces mêmes constatations, d'autres mesures en lien avec son système de gestion de la qualité – mesures qui consistent notamment à évaluer les constatations pour déterminer s'il existe des déficiences et, dans l'affirmative, à procéder à l'investigation des causes sous-jacentes.

*Communications continues relatives au processus de suivi et de prise de mesures correctives (Voir Par. 46)*

A174. Les informations concernant le processus de suivi et de prise de mesures correctives peuvent être communiquées de façon continue ou périodique à la ou aux personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité. Cette ou ces personnes peuvent utiliser les informations à des fins diverses, notamment pour :

- préparer d'autres communications à l'intention des membres du cabinet sur l'importance de la qualité ;
- tenir les personnes responsables quant aux rôles qui leur ont été attribués ;
- cerner en temps opportun les préoccupations importantes concernant le système de gestion de la qualité.

Les informations fournissent également une base pouvant servir à évaluer le système de gestion de la qualité et à tirer une conclusion, comme l'exigent les paragraphes 53 et 54.

**Exigences du réseau ou services du réseau** (Voir Par. 48)

A175. Dans certains cas, le cabinet peut appartenir à un réseau. Le réseau peut établir des exigences quant au système de gestion de la qualité du cabinet, ou fournir des services ou des ressources que le cabinet peut choisir de mettre en œuvre ou d'utiliser dans la conception, la mise en œuvre ou le fonctionnement de son système de gestion de la qualité. Ces exigences ou services peuvent viser à aider tous les cabinets membres du réseau à réaliser systématiquement des missions de qualité. La mesure dans laquelle le réseau définit, pour le cabinet, des objectifs en matière de qualité, des risques liés à la qualité et des réponses qui sont communs à l'ensemble du réseau dépend des accords qu'a conclu le cabinet avec ce dernier.

*Exemples d'exigences du réseau*

- Obligation pour le cabinet d'intégrer dans son système de gestion de la qualité des objectifs en matière de qualité supplémentaires ou la prise en considération de certains risques liés à la qualité, ces objectifs et ces risques étant communs à tous les cabinets membres du réseau.
- Obligation pour le cabinet d'intégrer dans son système de gestion de la qualité des réponses qui sont communes à tous les cabinets membres du réseau. Conçues par le réseau, ces réponses peuvent comprendre des politiques ou des procédures qui définissent les rôles et les responsabilités concernant l'équipe dirigeante (notamment la manière dont le cabinet est censé attribuer les pouvoirs et les responsabilités en interne), ou des ressources, telles que des méthodologies élaborées par le réseau pour la réalisation des missions ou des applications informatiques.
- Obligation pour le cabinet d'être soumis aux activités de suivi du réseau. Ces activités de suivi peuvent porter sur les exigences du réseau (par exemple, le réseau peut vérifier que ses méthodologies ont été appliquées correctement par le cabinet) ou sur le système de gestion de la qualité du cabinet en général.

*Exemples de services du réseau*

- Services ou ressources que le cabinet peut choisir d'utiliser dans le cadre de son système de gestion de la qualité ou de la réalisation de missions, comme des programmes de formation facultatifs, des auditeurs de composants ou des experts provenant de cabinets membres du réseau, ou un centre de prestation de services établi soit par le réseau, soit par un autre cabinet du réseau ou un groupe de cabinets membres du réseau.

A176. Le réseau peut établir des responsabilités au cabinet en mettant en application des exigences du réseau ou de l'utilisation des services du réseau.

*Exemples de responsabilités du cabinet en mettant en application des exigences du réseau ou de l'utilisation des services du réseau*

- Obligation pour le cabinet de disposer d'une certaine infrastructure informatique et de certains processus informatiques pour prendre en charge l'application informatique que lui fournit le réseau et qu'il utilise dans le cadre de son système de gestion de la qualité.
- Obligation pour le cabinet de donner à tous ses membres de la formation sur la méthodologie établies par le réseau, y compris après chaque mise à jour de cette méthodologie.

A177. Pour acquérir une connaissance des exigences du réseau ou des services du réseau, ainsi que de ses responsabilités en les mettant en application, le cabinet peut procéder à des demandes d'informations auprès du réseau ou consulter la documentation fournie par celui-ci sur des sujets telles que :

- la gouvernance et l'équipe dirigeante du réseau ;
- les procédures mises en œuvre par le réseau pour la conception, la mise en œuvre et, s'il y a lieu, le fonctionnement des exigences du réseau ou des services du réseau ;
- la façon dont le réseau identifie et répond aux changements touchant les exigences du réseau, les services du réseau ou d'autres informations (par exemple des changements dans les normes professionnelles ou des informations qui indiquent l'existence d'une déficience dans les exigences du réseau ou les services du réseau) ;
- le suivi, par le réseau, du caractère approprié des exigences du réseau ou des services du réseau (qui peut se faire par l'intermédiaire des activités de suivi des cabinets membres), et les processus du réseau pour la prise de mesures correctives à l'égard des déficiences identifiées.

*Exigences du réseau ou services du réseau dans le système de gestion de la qualité du cabinet (Voir Par. 49)*

A178. Les caractéristiques des exigences du réseau ou des services du réseau font partie des situations, événements, circonstances, actions ou inactions qui sont pris en compte dans l'identification et l'évaluation des risques liés à la qualité.

*Exemple de cas où une exigence du réseau ou un service du réseau est à l'origine d'un risque lié à la qualité*

Le réseau peut exiger du cabinet qu'il utilise, dans son processus d'acceptation et de maintien des relations clients et des missions spécifiques, la même application informatique normalisée que tous les autres cabinets membres du réseau. Si l'application informatique n'est pas adaptée à la loi ou la réglementation locale que le cabinet est tenu de prendre en compte dans ce processus, cela peut entraîner un risque lié à la qualité.

A179. Le but des exigences du réseau peuvent viser à promouvoir la réalisation cohérente des missions de qualité au travers de tous les cabinets membres du réseau. Le réseau peut s'attendre à ce que le cabinet mette ces exigences en application. Toutefois, le cabinet pourrait avoir à les adapter ou à les compléter afin qu'elles conviennent à sa nature et à ses circonstances et à celles des missions qu'il réalise.

*Exemples de mesures que peut prendre le cabinet pour adapter ou compléter les exigences du réseau ou les services du réseau*

Exigence du réseau ou service du réseau	Mesures prises par le cabinet pour adapter ou compléter l'exigence du réseau ou le service du réseau
Le réseau exige du cabinet qu'il intègre dans son système de gestion de la qualité la prise en compte de certains risques liés à la qualité, afin que tous les cabinets membres du réseau tiennent compte de ces risques dans leurs réponses.	Lorsqu'il identifie et évalue les risques liés à la qualité, le cabinet tient compte des risques liés à la qualité imposés par le réseau. De plus, il conçoit et met en œuvre des réponses aux risques liés à la qualité imposés par le réseau.

Le réseau exige du cabinet qu'il conçoive et mette en œuvre certaines réponses.	<p>Lorsqu'il conçoit et met en œuvre ses réponses, le cabinet détermine :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• les risques liés à la qualité auxquels se rapportent les réponses ;</li> <li>• la manière dont il intégrera à son système de gestion de la qualité les réponses exigées par le réseau, compte tenu de sa nature et de ses circonstances. Il pourrait notamment avoir à adapter une réponse en fonction de sa nature et de ses circonstances et de celles des missions qu'il réalise (par exemple en modifiant la méthodologie pour y inclure certains éléments découlant de la loi ou la réglementation).</li> </ul>
Le cabinet fait appel à des personnes provenant d'autres cabinets membres du réseau pour qu'elles agissent à titre d'auditeurs de composants. Du fait d'exigences du réseau, les systèmes de gestion de la qualité des cabinets membres du réseau ont beaucoup de points communs. Les exigences du réseau comprennent des critères précis applicables aux personnes qui effectuent des travaux à l'égard d'un composant pour les besoins d'un audit de groupe.	Le cabinet établit des politiques ou des procédures selon lesquelles l'équipe affectée à la mission est tenue d'obtenir, de la part de l'auditeur d'un composant (c'est-à-dire de la part de l'autre cabinet du réseau), confirmation que les critères précis inclus dans les exigences du réseau sont respectés en ce qui a trait aux personnes effectuant des travaux à l'égard du composant.

A180. Lorsqu'il adapte ou complète les exigences du réseau ou les services du réseau, le cabinet peut, dans certains cas, identifier des points qu'il serait possible d'améliorer, et les communiquer au réseau.

*Activités de suivi réalisées par le réseau à l'égard du système de gestion de la qualité du cabinet (Voir Par. 50(c))*

A181. Les informations sur les résultats des activités de suivi réalisées par le réseau à l'égard du système de gestion de la qualité du cabinet peuvent comprendre :

- une description des activités de suivi (par exemple leur nature, leur calendrier et leur étendue) ;
- les constatations, les déficiences identifiées et d'autres observations concernant le système de gestion de la qualité du cabinet (par exemple des résultats positifs ou des opportunités pour le cabinet d'améliorer ou de renforcer son système) ;
- l'évaluation par le réseau des causes sous-jacentes des déficiences identifiées, l'appréciation des effets de ces déficiences ainsi que les mesures correctives recommandées.

*Activités de suivi réalisées par le réseau auprès des cabinets membres du réseau (Voir Par. 51(b))*

A182. Les informations provenant du réseau sur les résultats globaux des activités de suivi réalisées par celui-ci à l'égard des systèmes de gestion de la qualité de ses cabinets membres peuvent consister en un regroupement ou une synthèse des informations décrites au paragraphe A181, et comprendre les tendances dégagées et les déficiences couramment identifiées à l'échelle du réseau, ou encore des résultats positifs susceptibles d'être reproduits dans l'ensemble du réseau. Elles peuvent être :

- utilisées par le cabinet :
  - pour l'identification et l'évaluation des risques liés à la qualité,
  - en tant qu'autres informations pertinentes dont le cabinet tient compte pour déterminer s'il existe des déficiences dans les exigences du réseau qu'il a mises en application ou dans les services du réseau qu'il utilise dans son système de gestion de la qualité ;
- communiquées aux associés responsables des audits de groupe, pour les besoins de la prise en compte de la compétence et des capacités des auditeurs de composants qui proviennent de cabinets membres du réseau et qui sont soumis à des exigences du réseau communes (par exemple ,objectifs en matière de qualité, risques liés à la qualité, réponses).

A183. Dans certaines circonstances, le cabinet peut obtenir auprès du réseau des informations qui portent sur des déficiences identifiées dans le système de gestion de la qualité d'un autre cabinet membre et ayant des effets sur le cabinet. Le réseau peut aussi recueillir auprès de ses cabinets membres des informations sur les résultats des inspections externes de leurs systèmes de gestion de la qualité. Dans certains cas, la loi ou la réglementation propres à un pays ou territoire peut empêcher le réseau de communiquer des informations aux autres cabinets membres du réseau ou limiter le degré de précision de ces informations.

A184. Lorsque le réseau ne lui fournit aucune information sur les résultats globaux des activités de suivi réalisées auprès des cabinets membres, le cabinet peut prendre d'autres mesures, notamment :

- s'entretenir du point avec le réseau ;
- déterminer l'incidence que cela peut avoir sur les missions du cabinet et en faire part aux équipes affectées aux missions.

*Déficiences identifiées par le cabinet relatives aux exigences du réseau ou aux services du réseau (Voir Par. 52)*

A185. Les exigences du réseau que le cabinet met en application et les services du réseau qu'il utilise font partie de son système de gestion de la qualité et se trouvent donc soumises aux dispositions de la présente norme ISQM sur le suivi et la prise de mesures correctives. Ils peuvent faire l'objet d'un suivi par le réseau, par le cabinet ou par les deux.

*Exemple de suivi effectué à la fois par le réseau et par le cabinet relative à une exigence du réseau ou d'un service du réseau*

Le réseau peut réaliser lui-même des activités de suivi à l'égard d'une méthodologie commune à ses cabinets membres. Or, le cabinet fait lui aussi un suivi, dans le cadre des inspections de missions, en ce qui concerne l'application de cette méthodologie par les membres de l'équipe affectés à la mission.

A186. Pour concevoir et mettre en œuvre des mesures correctives lui permettant de remédier aux effets d'une déficience identifiée dans les exigences du réseau ou les services du réseau, le cabinet peut :

- acquérir une connaissance des mesures correctives prévues par le réseau, y compris en se demandant si leur mise en œuvre implique certaines responsabilités pour le cabinet ;
- se demander s'il doit prendre des mesures correctives supplémentaires pour répondre à la déficience identifiée et s'attaquer à ses causes sous-jacentes, notamment lorsque :
  - le réseau n'a pas pris des mesures correctives appropriées,

- les mesures correctives prises par le réseau ne corrigeront efficacement la déficience identifiée qu'après un certain temps.

### Évaluation du système de gestion de la qualité (Voir Par. 53)

A187. La ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité peuvent recevoir l'assistance d'autres personnes pour certains aspects de l'évaluation. Toutefois, cela ne les décharge pas de leur responsabilité et de leur obligation de rendre compte à l'égard de la réalisation de l'évaluation.

A188. Le moment précis de l'évaluation peut dépendre des circonstances du cabinet et par ailleurs coïncider avec la fin de l'exercice du cabinet ou l'achèvement du cycle annuel des activités de suivi.

A189. Les informations communiquées conformément au paragraphe 46 à la ou aux personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité font partie des informations fournissant une base pour l'évaluation du système de gestion de la qualité.

*Exemples d'approche proportionnée qui démontrent comment les informations fournissant une base pour l'évaluation du système de gestion de la qualité peuvent être obtenues*

- Dans un cabinet peu complexe, la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité peuvent participer directement au suivi et à la prise de mesures correctives, et par conséquent, avoir connaissance des informations qui étayent l'évaluation du système de gestion de la qualité.
- Dans un cabinet plus complexe, il peut être nécessaire que la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité établissent des processus pour réunir, synthétiser et communiquer les informations nécessaires à l'évaluation du système de gestion de la qualité.

### Formulation d'une conclusion sur le système de gestion de la qualité (Voir Par. 54)

A190. Dans le contexte de la présente norme ISQM, le fonctionnement du système de gestion de la qualité dans son ensemble est censé fournir l'assurance raisonnable que les objectifs du système sont atteints. Pour tirer une conclusion sur le système de gestion de la qualité, la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité peuvent, en se fondant sur les résultats du processus de suivi et de prise de mesures correctives, prendre en considération :

- la gravité et le caractère diffus des déficiences identifiées, et leurs effets sur l'atteinte des objectifs du système de gestion de la qualité ;
- la question de savoir si le cabinet a conçu et mis en œuvre des mesures correctives et si les mesures correctives qui ont été prises jusqu'au moment de l'évaluation sont efficaces ;
- la question de savoir si l'on a remédié de façon appropriée aux effets des déficiences identifiées sur le système de gestion de la qualité, par exemple en prenant certaines autres mesures conformément au paragraphe 45.

A191. Il se peut que des mesures correctives appropriées aient été prises et que leur effet ait permis de remédier, avant le moment précis de l'évaluation, aux déficiences identifiées qui sont graves (y compris celles à la fois graves et diffuses). Si tel est le cas, la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de

gestion de la qualité peuvent conclure que le système de gestion de la qualité fournit au cabinet l'assurance raisonnable que les objectifs du système sont atteints.

A192. Une déficience identifiée peut avoir un effet diffus sur la conception, la mise en œuvre et le fonctionnement du système de gestion de la qualité lorsque, par exemple, la déficience :

- affecte plusieurs composantes ou aspects du système de gestion de la qualité ;
- est limitée à une seule composante spécifique (ou un seul aspect spécifique) du système de gestion de la qualité qui revêt toutefois une importance fondamentale dans le système ;
- affecte plusieurs unités ou localisations géographiques du cabinet ;
- est limitée à une seule unité (ou une seule localisation géographique) qui revêt toutefois une importance fondamentale pour le cabinet dans son ensemble ;
- affecte une grande partie des missions d'un certain type ou d'une certaine nature.

*Exemple de déficience identifiée qui peut être considérée comme grave, mais non diffuse*

À l'un de ses petits bureaux régionaux, le cabinet identifie une déficience qui se rapporte au non-respect de plusieurs de ses politiques ou procédures. Il détermine que les causes sous-jacentes de cette déficience résident en partie dans la culture de ce bureau régional, en particulier dans les actions et le comportement de l'équipe dirigeante du bureau, qui sont trop fortement motivés par les priorités sur le plan financier. Le cabinet conclut que la déficience identifiée :

- est grave, étant donné qu'elle se rapporte à la culture du bureau régional et à la conformité générale aux politiques ou aux procédures du cabinet ;
- n'est pas diffuse, puisque ses effets sont circonscrits à ce petit bureau.

A193. Lorsque des déficiences graves et diffuses sont identifiées, et que les mesures correctives qui ont été prises ne sont pas appropriées et n'ont pas permis de remédier aux effets de ces déficiences, la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité peuvent conclure que le système de gestion de la qualité ne fournit pas au cabinet l'assurance raisonnable que les objectifs du système sont atteints.

*Exemple de déficience identifiée qui peut être considérée comme grave et diffuse*

À son plus grand bureau régional, qui apporte un soutien financier, opérationnel et technique aux autres bureaux de la région, le cabinet identifie une déficience qui se rapporte au non-respect de plusieurs de ses politiques ou procédures. Il détermine que les causes sous-jacentes de cette déficience résident en partie dans la culture de ce bureau régional, en particulier dans les actions et le comportement de l'équipe dirigeante du bureau, qui sont trop fortement motivés par les priorités sur le plan financier. Le cabinet conclut que la déficience identifiée :

- est grave, étant donné qu'elle se rapporte à la culture du bureau régional et à la conformité générale aux politiques ou aux procédures du cabinet ;
- est diffuse, puisqu'elle touche le principal bureau régional qui apporte un soutien financier, opérationnel et technique à de nombreux autres bureaux, et que ses effets peuvent s'être étendus aux autres bureaux.

A194. Remédier aux déficiences identifiées qui sont graves et diffuses peut demander un certain temps, mais étant donné que les mesures correctives que prend le cabinet permettent d'atténuer progressivement le caractère diffus de ces déficiences, au point que celles-ci soient toujours graves mais peuvent ne plus être considérées comme étant à la fois graves et diffuses. Dans ce cas, la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité peuvent alors conclure que le système de gestion de la qualité fournit au cabinet l'assurance raisonnable que les objectifs du système sont atteints, exception faite des éléments liés aux déficiences identifiées ayant une incidence grave, mais non diffuse, sur la conception, la mise en œuvre et le fonctionnement du système.

A195. La présente norme ISQM n'oblige pas le cabinet à obtenir un rapport relatif à la mission d'assurance indépendante à l'égard de son système de gestion de la qualité, mais ne l'empêche pas de le faire.

*Prise de mesures appropriées sans délai et communications supplémentaires (Voir Par. 55)*

A196. Les mesures appropriées que prend sans délai le cabinet lorsque la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité aboutissent à la conclusion mentionnée soit à paragraphe 54(b), soit à paragraphe 54(c), peuvent consister :

- à soutenir la réalisation des missions en y affectant des ressources supplémentaires ou en élaborant davantage d'explications, et à s'assurer que les rapports émis sont appropriés aux circonstances, et ce, jusqu'à ce que les déficiences identifiées soient corrigées, ainsi qu'à communiquer les mesures prises aux équipes affectées aux missions ;
- à obtenir un avis juridique.

A197. Lorsque la surveillance du cabinet est assurée par un organe de direction indépendant qui ne participe pas à la gestion du cabinet, il peut y avoir lieu de communiquer avec cet organe de direction pour lui fournir des informations.

*A198. Exemples de circonstances dans lesquelles il peut être approprié pour le cabinet de communiquer avec des parties externes au sujet de l'évaluation de son système de gestion de la qualité*

- Le cabinet appartient à un réseau.
- D'autres cabinets membres du réseau utilisent les travaux effectués par le cabinet, par exemple dans le cas d'un audit de groupe.
- Un rapport émis par le cabinet est jugé inapproprié en raison d'une défaillance du système de gestion de la qualité, et il est nécessaire d'en informer la direction ou les personnes constituant le gouvernement d'entreprise .
- la loi ou la réglementation exige que le cabinet communique certains points à une autorité de surveillance ou de régulation.

*Évaluations de la performance (Voir Par. 56)*

A199. Les évaluations périodiques de la performance favorisent l'obligation de rendre compte. Pour évaluer la performance d'une personne, le cabinet peut tenir compte :

- des résultats des activités de suivi qu'il a réalisées relativement aux aspects du système de gestion de la qualité qui relèvent de la responsabilité de cette personne. Dans certains cas, le

cabinet peut établir des objectifs pour cette personne et évaluer les résultats des activités de suivi par rapport à ces objectifs ;

- des mesures prises par la personne en réponse aux déficiences identifiées qui concernent les aspects dont elle a la responsabilité, incluant la rapidité avec laquelle elles ont été prises et de leur efficacité.

*Exemples d'approche proportionnée qui démontrent comment le cabinet peut entreprendre les évaluations de la performance*

- Dans un cabinet peu complexe, les évaluations peuvent être confiées à un fournisseur de services ou les résultats des activités de suivi du cabinet peuvent donner une bonne indication de la performance de la personne.
- Dans un cabinet plus complexe, les évaluations de la performance peuvent être menées par une personne indépendante qui ne participe pas à la gestion du cabinet mais qui est membre de l'organe de direction du cabinet, ou encore par un comité spécial supervisé par cet organe de direction.

A200. Pour récompenser les personnes qui reçoivent une évaluation de la performance positive, le cabinet peut établir un programme de rémunération et de promotions et d'autres mesures incitatives qui tiennent compte de l'engagement qualité démontré par ces personnes et qui renforcent l'obligation de rendre compte. Inversement, il peut prendre des mesures correctives en réponse à une évaluation de la performance négative susceptible d'affecter négativement l'atteinte de ses objectifs en matière de qualité.

Considérations relatives au secteur public

A201. Dans le secteur public, étant donné la nature des fonctions des personnes auxquelles sont attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité, il peut ne pas être faisable en pratique de procéder à l'évaluation de leur performance ou de prendre des mesures en réponse aux résultats de cette évaluation. La performance d'autres personnes au sein du cabinet auxquelles a été attribuée la responsabilité opérationnelle de certains aspects du système de gestion de la qualité peut néanmoins être évaluée.

**Documentation** (Voir Par. 57–59)

A202. La documentation fournit la preuve que le cabinet se conforme à la présente norme ISQM, ainsi qu'à la législation, la réglementation ou aux règles d'éthique pertinentes. Elle peut aussi être utile pour former les membres du cabinet et les équipes affectées aux missions, préserver les connaissances organisationnelles et garder une trace du fondement des décisions prises par le cabinet concernant son système de gestion de la qualité. Il n'est ni nécessaire ni faisable en pratique pour le cabinet de consigner tous les points pris en considération ou tous les jugements portés quant à son système de gestion de la qualité. De plus, le cabinet peut démontrer sa conformité à la présente norme ISQM au travers de sa composante « informations et communications », de documents ou d'autres traces écrites, ou d'applications informatiques qui font partie intégrante des composantes du système de gestion de la qualité.

A203. La documentation peut prendre la forme de manuels formalisés, de listes de contrôle et de formulaires écrits ou non formalisée (communications par courrier électronique ou affichage sur un site Web, par exemple), ou encore conservée dans des applications informatiques ou d'autres supports numériques (tels que des bases de données). Les facteurs qui peuvent avoir une incidence sur les jugements portés par le cabinet quant à la forme, au contenu et à l'étendue de la documentation, et à la fréquence de sa mise à jour, comprennent :

- la complexité du cabinet et le nombre de bureaux ;
- la nature et la complexité du domaine d'exercice et de l'organisation du cabinet ;
- la nature des missions réalisées par le cabinet et des entités pour lesquelles ces missions sont réalisées ;
- la nature et la complexité des points documentés, par exemple le fait qu'ils se rapportent ou non à des aspects du système de gestion de la qualité qui ont changé ou à des aspects présentant un grand risque lié à la qualité, et la complexité des jugements portés à l'égard de ces points ;
- la fréquence et l'étendue des changements dans le système de gestion de la qualité.

Dans un cabinet peu complexe, il peut ne pas être nécessaire de constituer une documentation à l'appui des points communiqués si les méthodes de communication non formalisées sont efficaces. Par contre, un tel cabinet peut juger approprié de consigner ces communications afin de fournir la preuve qu'elles ont été faites.

A204. Dans certains cas, il se peut qu'une autorité de surveillance externe définisse, de manière formelle ou informelle, des exigences en matière de documentation, par exemple en conséquence des résultats d'une inspection externe. Les règles d'éthique pertinentes peuvent aussi prévoir des exigences particulières en matière de documentation. Par exemple, le Code de l'IESBA requiert la documentation de sujets particuliers, dont certaines situations liées aux conflits d'intérêts, à la non-conformité aux textes législatifs et réglementaires et à l'indépendance.

A205. Le cabinet n'est pas tenu de consigner dans la documentation chaque situation, événement, circonstance, action ou inaction dont il a tenu compte pour chacun des objectifs en matière de qualité, ni chaque risque pouvant donner lieu à un risque lié à la qualité. Cependant, dans sa documentation concernant les risques liés à la qualité et la manière dont ses réponses les atténuent, le cabinet peut consigner les raisons qui sous-tendent les évaluations de ces risques (par exemple la probabilité que les risques se concrétisent et qu'ils nuisent à l'atteinte d'au moins un objectif en matière de qualité), de manière à favoriser la mise en œuvre et le fonctionnement uniformes des réponses.

A206. La documentation peut être fournie par le réseau, par d'autres cabinets membres du réseau ou par d'autres structures ou organisations du réseau.

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 2020 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 de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des missions d'audit ou d'examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes*, publiée en anglais par l'IFAC en décembre 2020, a été traduite en français par Comptables professionnels agréés du Canada / Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) en janvier 2021, et est utilisée avec la permission de l'IFAC. Le processus suivi pour la traduction de la Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des missions d'audit ou d'examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes*, a été examiné par l'IFAC, et la traduction a été effectuée conformément au *Policy Statement de l'IFAC – Policy for Translating and Reproducing Standards*. La version approuvée de la Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des missions d'audit ou d'examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes*, est celle qui est publiée en langue anglaise par l'IFAC. 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.

Texte anglais de la Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des missions d'audit ou d'examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes* © 2020 par l'International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Texte français de la Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des missions d'audit ou d'examens limités d'états financiers, ou d'autres missions*

*d'assurance ou de services connexes* © 2021 par l'*International Federation of Accountants* (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : *International Standard on Quality Management 1, Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements*

**IAASB**

**International Auditing  
and Assurance  
Standards Board**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.iaasb.org](http://www.iaasb.org)