

**Exposé-sondage
Février 2019**

*Date limite de réception des commentaires :
le 1^{er} juillet 2019*

Norme internationale de gestion de la qualité

**Projet de 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 mission
d'assurance ou de services
connexes*

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

À propos de l'IAASB

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

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

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

Pour obtenir des renseignements sur les droits d'auteur, les marques de commerce et les permissions, veuillez consulter la [page 116](#).

APPEL À COMMENTAIRES

Le présent exposé-sondage, « *Projet de Norme internationale de gestion de la qualité ISQM 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* », a été élaboré et approuvé par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board®, IAASB®).

Les propositions contenues dans le présent exposé-sondage peuvent être modifiées, à la lumière des commentaires reçus, avant la publication du texte définitif. **La date limite de réception des commentaires est le 1^{er} juillet 2019.**

Les répondants sont priés de transmettre leurs commentaires par voie électronique au moyen du site Web de l'IAASB, en utilisant le lien [Submit a Comment](#). Il est à noter que les commentaires doivent être transmis à la fois sous forme de fichier PDF et de fichier Word. À noter également qu'il est nécessaire de s'inscrire lorsqu'on utilise cette fonctionnalité pour la première fois. Tous les commentaires sont réputés être d'intérêt public et seront affichés sur le site Web.

La présente publication peut être téléchargée à partir du site Web de l'IAASB (www.iaasb.org). La version approuvée du texte est la version anglaise.

NOTES EXPLICATIVES

SOMMAIRE

	Page
Section 1 Introduction	5
Section 2 Guide à l'intention des répondants	6
Section 3 Points importants	6
Section 4 Appel à commentaires	33
Exposé-sondage	
Projet de Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1 (anciennement, Norme internationale de contrôle qualité 1), <i>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</i>	37

Section 1 Introduction

1. Les présentes notes fournissent des renseignements généraux et des explications concernant l'exposé-sondage sur le projet de Norme internationale de gestion de la qualité 1 (anciennement, Norme internationale de contrôle qualité (ISQC) 1), *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens limités d'états financiers, ou d'autres mission d'assurance ou de services connexes* (ES-ISQM 1), dont la publication pour commentaires a été approuvée par l'IAASB en décembre 2018. Les sections qui suivent décrivent les principales questions prises en compte par l'IAASB lors de l'élaboration de l'ES-ISQM 1. Les modifications proposées visent à répondre aux principales questions d'intérêt public liées aux systèmes de contrôle qualité des cabinets, dont celles qui ont été identifiées dans l'[appel à commentaires intitulé *Amélioration de la qualité de l'audit pour servir l'intérêt public : l'esprit critique, le contrôle qualité et les audits de groupe*](#), publié par l'IAASB en décembre 2015.
2. L'ES-ISQM 1 fait partie d'un ensemble de normes de gestion de la qualité proposées sur lesquelles l'IAASB demande l'avis du public. Les présentes notes explicatives se veulent complémentaires aux notes explicatives générales, intitulées [Exposés-sondages de l'IAASB sur la gestion de la qualité au niveau du cabinet et de la mission, et sur les revues de la qualité des missions](#). En plus de fournir des renseignements généraux concernant les trois exposés-sondages de l'IAASB sur la gestion de la qualité¹, ces notes explicatives générales traitent de l'adaptabilité des normes ainsi que des éléments dont l'IAASB a tenu compte dans sa réflexion sur les dates d'entrée en vigueur des trois normes (c'est-à-dire lorsqu'il s'est demandé combien de temps après l'approbation définitive de l'IAASB et l'approbation par le Conseil de supervision de l'intérêt public (PIOB) de la procédure officielle ces normes devraient entrer en vigueur). On trouve aussi, dans ces notes, une description des liens entre les trois normes de gestion de la qualité, et les modifications de concordance qu'il est proposé d'apporter aux Normes internationales d'audit (ISA) de l'IAASB dans le cadre de ce projet.

¹ L'IAASB a remplacé le terme « contrôle qualité » par « gestion de la qualité », et le terme « revue de contrôle qualité de la mission » par « revue de la qualité de la mission ». Le titre des normes a aussi été changé : « Norme internationale de contrôle qualité » devient « Norme internationale de gestion de la qualité ». Comme il est expliqué au paragraphe 11 des notes explicatives de l'exposé-sondage sur le projet d'ISQM 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens limités d'états financiers, ou d'autres mission d'assurance ou de services connexes* (ES-ISQM 1), ces modifications ont été apportées pour refléter la nouvelle approche de gestion de la qualité qui est proposée en ce qui a trait au système de gestion de la qualité dans l'ES-ISQM 1.

Section 2 Guide à l'intention des répondants

L'IAASB souhaite recevoir des commentaires sur tout aspect traité dans le présent ES-ISQM 1, mais particulièrement sur ceux qui sont présentés dans la section « Appel à commentaires ». Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur des paragraphes précis, qu'ils sont étayés par des arguments et, s'il y a lieu, qu'ils formulent le libellé exact des modifications suggérées. Les répondants peuvent choisir de commenter uniquement les questions qui les concernent. Si le répondant est favorable aux propositions contenues dans l'ES-ISQM 1, il est important de le faire savoir à l'IAASB, car il n'est pas toujours possible de le déduire.

Section 3 Points importants

Section 3A – Nouvelle approche axée sur la gestion de la qualité

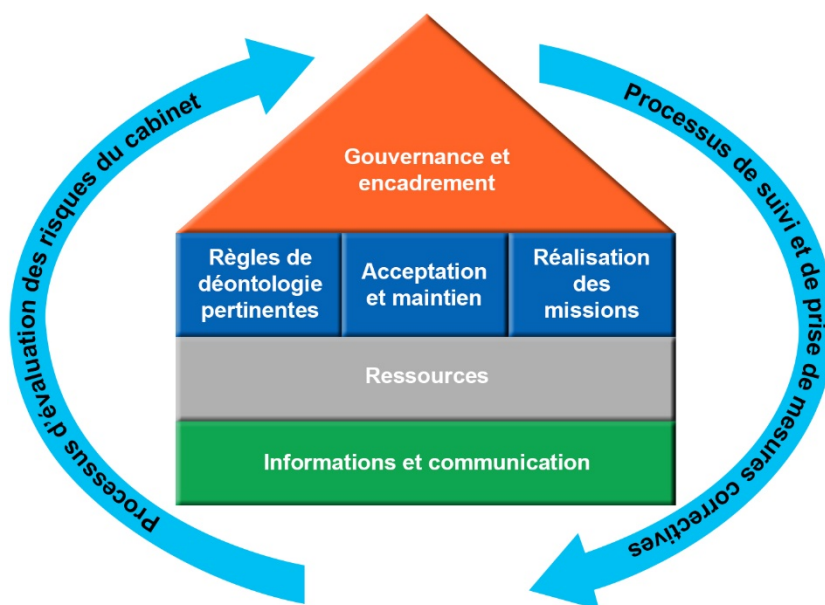
3. Un système de contrôle qualité efficace est un élément fondamental de toute approche visant à assurer la réalisation uniforme de missions de qualité, car il réunit tout ce dont le cabinet a besoin pour gérer la qualité de ses missions. C'est pourquoi la norme ISQC 1 exige que les cabinets mettent en place et maintiennent un système de contrôle qualité, et qu'ils établissent des politiques et procédures s'y rapportant.
4. Dans la foulée de la crise financière, de nombreuses sociétés ont modifié leurs pratiques commerciales et certaines de leurs activités en réaction à l'évolution de leur environnement et aux nouveaux risques en matière de gouvernance. Compte tenu des nouvelles réalités des cabinets, du souci grandissant d'améliorer la qualité et des attentes de plus en plus élevées des parties prenantes des cabinets, on s'est demandé si la norme ISQC 1 continuait de répondre aux besoins. Or, le suivi après mise en œuvre des normes ISA clarifiées, les inspections et les consultations ont montré que plusieurs aspects de cette norme pouvaient être améliorés sur le plan de la rigueur et de l'adaptabilité aux fins de son application par les petits et moyens cabinets (PMC).
5. Bien au fait de la situation, l'IAASB a souligné plusieurs questions d'intérêt public dans son appel à commentaires, dont la nécessité de favoriser une gestion proactive de la qualité et de faire en sorte que la norme réponde aux besoins actuels. Il a aussi avancé qu'il fallait adopter une nouvelle approche en matière de contrôle qualité au niveau du cabinet, afin de mettre l'accent sur la responsabilité des dirigeants de cabinets d'assurer une gestion plus proactive de la qualité, tout en reconnaissant que cette approche devait avoir la souplesse nécessaire pour convenir à tous les cabinets, quelles que soient leur taille ou la nature de leurs services. L'IAASB a ainsi proposé l'adoption, pour la norme ISQC 1, d'une nouvelle approche axée sur la gestion de la qualité.
6. Les répondants à l'appel à commentaires ont accueilli favorablement l'approche de la gestion de la qualité, notamment parce qu'elle est fondée sur les risques et l'anticipation, qu'elle améliorerait les systèmes de contrôle qualité des cabinets et qu'elle rendrait la norme plus adaptable. Certains répondants ont toutefois fait remarquer que l'appel à commentaires ne donnait pas beaucoup d'information sur la nouvelle approche et ont demandé à l'IAASB de veiller à ce que l'adoption de cette nouvelle approche ne se résume pas à l'ajout de nouvelles exigences qui alourdiraient inutilement la norme, surtout pour les PMC. D'autres répondants ont dit craindre que la nouvelle approche aboutisse à une norme moins rigoureuse que la norme ISQC 1 actuelle, en raison de la grande place qu'elle laisse au jugement et de la possibilité que les exigences actuelles ne se prêtent pas bien à une approche fondée sur les risques.

7. L'IAASB a conclu que, pour améliorer de façon significative la gestion de la qualité des missions au sein des cabinets et accroître l'adaptabilité de la norme, il fallait que la nouvelle approche de la gestion de la qualité proposée dans l'ES-ISQM 1 soit axée sur l'identification des risques liés à la qualité et sur les réponses à y apporter. La nouvelle approche comporte aussi d'autres améliorations (en ce qui a trait à la gouvernance et à l'encadrement, au processus de suivi et de prise de mesures correctives, et aux cas où le cabinet appartient à un réseau, par exemple) pour résoudre les problèmes mentionnés dans l'appel à commentaires et accroître la rigueur des systèmes de gestion de la qualité des cabinets.
8. La nouvelle approche vise essentiellement à centrer l'attention du cabinet sur les risques pouvant nuire à la qualité des missions. Contrairement à la norme ISQC 1, elle exige du cabinet qu'il conçoive, mette en place et fasse fonctionner un système de gestion de la qualité adapté à sa nature et à sa situation ainsi qu'à la nature et aux circonstances des missions réalisées. Il ne s'agit plus, pour les cabinets, d'établir des politiques et des procédures traitant de points pris isolément, comme l'exige la norme ISQC 1 actuelle, mais plutôt d'adopter une approche intégrée qui englobe le système dans son ensemble.
9. La nouvelle approche, désignée par l'expression « gestion de la qualité », devrait apporter de nombreux avantages qui contribueront à ce que les systèmes de gestion de la qualité des cabinets favorisent la réalisation uniforme de missions de qualité. En voici quelques-uns :
- a) Les cabinets seront dotés d'un système parfaitement adapté à leur nature et à leur situation ainsi qu'aux missions qu'ils réalisent. Les activités du cabinet se rapportant à la qualité des missions gagneront ainsi en rigueur et en efficacité. Un système « sur mesure » peut aussi aider le cabinet à mieux utiliser ses ressources.
 - b) Il sera plus facile pour les cabinets d'anticiper les changements et d'y répondre sans tarder, de gérer ou de réduire les risques en misant sur la prévention, et de progresser sur le plan de l'amélioration continue et de la capacité d'adaptation. La nouvelle approche permettra aussi de faire en sorte que la norme réponde aux besoins actuels et de renforcer son caractère évolutif.
 - c) En mettant l'accent sur le suivi du système dans son ensemble et sur un processus efficace de prise de mesures correctives, la nouvelle approche favorise l'évaluation et l'amélioration continue du système, notamment en ce qui concerne l'efficacité avec laquelle il contribue à la qualité des missions.
 - d) Grâce à une meilleure intégration des composantes du système, il est plus facile pour les cabinets de s'améliorer constamment et de mesurer l'incidence de leurs décisions sur l'ensemble du système.

La nouvelle approche de gestion de la qualité proposée dans l'ES-ISQM 1 permet d'accroître l'adaptabilité de la norme, car elle exige du cabinet qu'il conçoive, mette en place et fasse fonctionner un système de gestion de la qualité **adapté à sa nature et à sa situation ainsi qu'à la nature et aux circonstances des missions réalisées.**

10. Avant d'intégrer cette nouvelle approche dans le projet de norme, l'IAASB a examiné de nombreux cadres de gestion des risques et de gouvernance, dont le cadre intégré du COSO (2013)². L'ES-ISQM 1 ressemble beaucoup à ces cadres, notamment parce que l'approche adoptée pour atteindre les objectifs ou appliquer les principes repose sur la gestion des risques qui menacent l'atteinte de ces objectifs ou l'application de ces principes. L'IAASB a aussi consulté des cabinets qui ont déjà adopté, pour leur système de contrôle qualité, une approche fondée sur les risques.
11. Puisque l'on parle désormais de « gestion de la qualité », et non plus de « contrôle qualité », le titre de la norme ainsi que les exigences et les modalités d'application où il est fait mention de l'ancien terme ont été modifiés. L'IAASB sait qu'il y a de nombreux pays où les textes légaux ou réglementaires obligent les cabinets à adopter la norme ISQC 1 et où les normes professionnelles y font référence. Il est conscient que le changement de titre nécessitera alors la modification des textes légaux ou réglementaires ou des normes professionnelles. Cela dit, l'IAASB fait remarquer que l'adoption de la norme proposée dans l'ES-ISQM 2 pourrait elle aussi nécessiter la modification des textes légaux ou réglementaires ou des normes professionnelles. Il souhaite donc savoir si le changement de titre posera de grandes difficultés lors de l'adoption de la norme au niveau national (voir la question 15).

Composantes d'un système de gestion de la qualité



² *Internal Control – Integrated Framework* (2013) publié par le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO).

12. Pour déterminer les principales composantes du système de gestion de la qualité dont il convenait de traiter dans l'ES-ISQM 1, l'IAASB a étudié la structure des autres cadres de gestion des risques et de gouvernance et a réfléchi à la façon d'organiser les éléments à conserver de la norme ISQC 1. L'IAASB a conclu qu'il fallait garder ces éléments parce que les questions auxquelles ils se rattachent demeurent pertinentes dans un système de gestion de la qualité d'un cabinet, et parce qu'ils permettent de préserver le lien avec la gestion de la qualité au niveau de la mission (dont traite l'ES-220³). Le diagramme qui précède illustre les huit composantes du système de gestion de la qualité proposé, soit :
- a) la gouvernance et l'encadrement (composante inspirée de la section « Responsabilités d'encadrement pour la qualité au sein du cabinet » de la norme ISQC 1 actuelle) ;
 - b) le processus d'évaluation des risques du cabinet (nouveau) ;
 - c) les règles de déontologie pertinentes ;
 - d) l'acceptation et le maintien de relations clients et de missions spécifiques ;
 - e) la réalisation des missions ;
 - f) les ressources (composante inspirée de la section « Ressources humaines » de la norme ISQC 1 actuelle) ;
 - g) les informations et la communication (nouveau) ;
 - h) le processus de suivi et de prise de mesures correctives (composante inspirée de la section « Suivi » de la norme ISQC 1 actuelle).
13. L'ES-ISQM 1 est structuré en fonction de ces huit composantes, mais les cabinets ne sont pas obligés de structurer leur système de la même façon (voir le paragraphe A5 du projet de l'ES-ISQM 1) ; ils sont seulement tenus de respecter toutes les exigences de la norme relativement à la conception, à la mise en place et au fonctionnement du système de gestion de la qualité. Ainsi, ils peuvent employer une terminologie différente pour décrire les composantes de leur système, ou encore combiner ou ajouter des composantes, à condition de respecter toutes les exigences de la norme.
14. Contrairement à la norme ISQC 1 actuelle, dont les éléments semblent déconnectés les uns des autres, l'ES-ISQM 1 propose huit composantes qui se veulent hautement intégrées, tant dans leur conception que dans leur description. Par exemple, les composantes « ressources » et « informations et communication » sont essentielles au bon fonctionnement de chacune des autres composantes du système de gestion de la qualité. Vu l'intégration de ses composantes, le système de gestion de la qualité a un fonctionnement non linéaire. Par conséquent, le cabinet doit procéder de façon itérative pour ce qui est de la conception, de la mise en place et du fonctionnement de bien des aspects de l'ES-ISQM 1.
15. Les paragraphes d'introduction de la norme expliquent brièvement les composantes (voir les paragraphes 8 à 13 du projet de norme ISQM 1) pour donner une idée générale du caractère intégré du système. De plus, les liens entre les composantes sont mis en relief et expliqués tout au long de l'ES-ISQM 1. L'IAASB a toutefois décidé de ne pas répéter les questions qui concernent plus d'une composante, pour éviter que la norme soit trop longue ou perçue comme trop prescriptive. Par exemple, l'obligation de communiquer certaines questions relatives à

³ Projet de Norme internationale d'audit (ISA) 220 (révisée), *Gestion de la qualité d'un audit d'états financiers*.

l'indépendance n'est pas expressément mentionnée dans la section sur les règles de déontologie pertinentes, parce qu'elle est traitée dans les exigences générales se rapportant à la composante « informations et communication ».

Section 3B – Points généraux

Objectif de la norme

16. Dans le contexte de la norme, l'*objectif du cabinet* est de concevoir, de mettre en place et de faire fonctionner un système de gestion de la qualité.

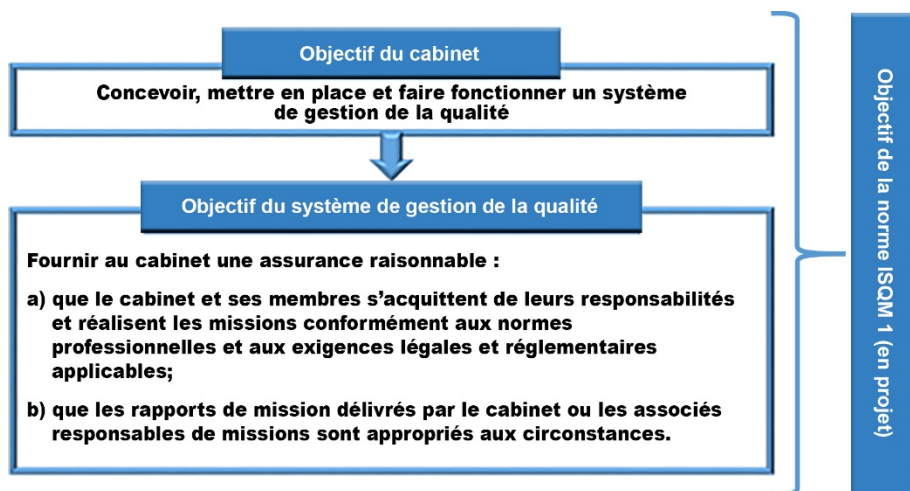
17. Le système de gestion de la qualité est conçu de manière à permettre l'atteinte de deux objectifs semblables à ceux énoncés dans la norme ISQC 1 actuelle. Ainsi, il vise à ce que :

- a) le cabinet et ses membres s'acquittent de leurs responsabilités et réalisent les missions conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables ;
- b) les rapports de mission délivrés par le cabinet ou les associés responsables de missions soient appropriés aux circonstances.

18. Un système de gestion de la qualité efficace fournit l'assurance raisonnable que ces deux objectifs ont été atteints (voir le paragraphe A3 du projet de norme ISQM 1). En raison des limites qui lui sont inhérentes, comme les erreurs humaines et l'incertitude liée aux jugements, un tel système ne peut fournir une assurance absolue. Par conséquent, c'est le terme « assurance raisonnable » (et non « assurance absolue ») qui est employé dans la norme. On reconnaît ainsi que tout système de gestion de la qualité comporte des limites et qu'il peut y avoir des incertitudes et des risques imprévisibles. Donc, l'*objectif du système de gestion de la qualité* est de fournir au cabinet l'assurance raisonnable que les objectifs ont été atteints. Dans ce contexte, le cabinet n'a pas recours à des services d'assurance indépendants pour déterminer que le système est efficace (comme dans le cas des missions d'assurance) ; c'est le fonctionnement du système dans son ensemble qui est censé lui fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs. Cela rejoint les approches préconisées dans d'autres cadres de gestion des risques et de gouvernance.

Intérêt public

19. Dans l'appel à commentaires, l'une des solutions proposées à l'égard de la culture du cabinet et de la responsabilité et l'obligation de rendre compte des membres de la direction du cabinet en matière de qualité était de souligner, dans l'introduction ou dans les modalités d'application de la norme, l'importance de la prise en compte des questions d'intérêt public dans la conception du système de gestion de la qualité du cabinet. Les points de vue des répondants étaient partagés à cet égard, et les commentaires ont montré que l'expression « intérêt public » était comprise ou interprétée de diverses façons.



20. Selon l'*International Code of Ethics for Professional Accountants (Including International Independence Standards)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA), les comptables professionnels ont la responsabilité d'agir dans l'intérêt public. L'IAASB est d'avis que, même si différents types de missions soulèvent différentes questions d'intérêt public, la réalisation uniforme de missions de qualité fait partie intégrante de la responsabilité d'un cabinet d'agir dans l'intérêt public. Par conséquent, l'alinéa 23 c) du projet de norme ISQM 1 mentionne que l'un des rôles du cabinet est d'agir dans l'intérêt public, et les paragraphes 7 et A2 de la norme fournissent des explications sur ce que cela signifie et sur les liens à faire avec le Code de l'IESBA.
21. Le paragraphe 7 du projet de norme ISQM 1 précise aussi le lien entre l'intérêt public et l'objectif de la norme. Certains membres de l'IAASB étaient d'avis que le rôle du cabinet qui consiste à agir dans l'intérêt public devait être mentionné de façon explicite dans l'objectif de la norme. D'autres craignaient que, sans l'ajout de critères bien précis, la mention de l'intérêt public dans l'objectif de la norme nuise à l'uniformité dans l'évaluation, le respect et l'atteinte de cet objectif. L'IAASB veut savoir si le lien entre l'atteinte de l'objectif de la norme et le rôle du cabinet relativement à l'intérêt public est assez clair (voir la question 5).

Jugement professionnel et esprit critique

Esprit critique au niveau de la mission

22. L'une des principales questions d'intérêt public mises en évidence dans l'appel à commentaires est l'importance de favoriser l'indépendance de l'auditeur et de solliciter son esprit critique. L'IAASB sait que de nombreux aspects du système de contrôle de la qualité du cabinet contribuent à l'exercice de l'esprit critique au niveau de la mission. En voici deux exemples :
- a) La culture du cabinet et le ton donné par la direction doivent montrer que la qualité est importante et que l'exercice de l'esprit critique est essentiel dans les audits, les examens limités et autres missions d'assurance.
 - b) Lorsque l'on affecte les bonnes ressources à une mission, il est plus facile de surmonter les obstacles à l'exercice de l'esprit critique, comme le manque de temps, de connaissances ou d'expérience.

Étant donné que c'est l'ensemble du système de gestion de la qualité qui contribue à l'esprit critique au niveau des missions, l'ES-ISQM 1 ne précise pas quels aspects particuliers ont cet effet. Toutefois, l'exercice de l'esprit critique au niveau des missions est souligné dans l'introduction et dans la composante « réalisation des missions » (voir le paragraphe 7 et l'alinéa 36 b) du projet de norme ISQM 1). Par ailleurs, les obstacles à l'exercice de l'esprit critique au niveau de la mission et les mesures que peut prendre l'associé responsable de la mission pour les surmonter sont expliqués dans l'ES-220.

Jugement professionnel et esprit critique au niveau du cabinet

23. Contrairement à la norme ISQC 1 actuelle, l'ES-ISQM 1 mentionne expressément que l'application des exigences de la norme par le cabinet nécessite l'exercice du jugement professionnel. Cela est essentiel pour que le système de gestion de la qualité soit bien adapté à la nature et à la situation du cabinet ainsi qu'à la nature et aux circonstances des missions qui y sont réalisées. On insiste, un peu partout dans la norme, sur la nécessité d'exercer son esprit critique, et le terme « jugement

professionnel » a été défini (voir, par exemple, les paragraphes 7, 8 et 22 ainsi que l'alinéa 19 n) du projet de norme ISQM 1).

24. L'IAASB s'est interrogé sur la pertinence de la notion d'esprit critique en ce qui a trait aux jugements professionnels portés à l'égard du système, et a conclu que cette notion s'appliquait plutôt aux jugements portés lors de la réalisation des missions. Néanmoins, le projet de l'IESBA sur [le rôle, l'état d'esprit et le comportement que devraient avoir tous les comptables professionnels dans leurs activités professionnelles](#) pourrait toucher les jugements professionnels portés au sujet du système de gestion de la qualité. L'IAASB continuera donc d'évaluer les incidences de ce projet sur l'ES-ISQM 1, en concertation avec l'IESBA.

Section 3C – Processus d'évaluation des risques du cabinet

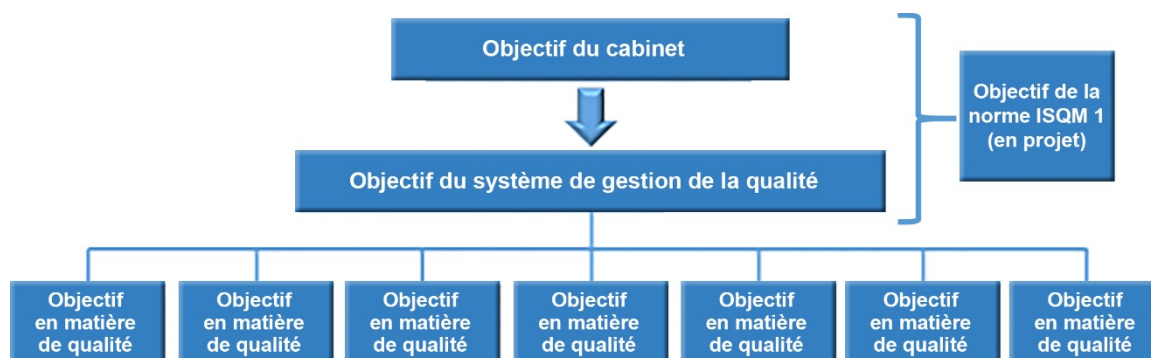
25. Comme on l'a vu à la Section 3A, l'ES-ISQM 1 propose une nouvelle approche visant à centrer l'attention du cabinet sur les risques susceptibles de nuire à la qualité des missions. L'une des composantes exposées dans l'ES-ISQM 1 est le « processus d'évaluation des risques du cabinet », soit le processus que le cabinet doit suivre pour mettre en place l'approche fondée sur les risques à l'égard de la gestion de la qualité. Ce processus est appliqué aux sept autres composantes. Autrement dit, le cabinet s'en sert lorsqu'il établit des objectifs en matière de qualité, identifie et évalue les risques liés à la qualité, et conçoit et met en œuvre des réponses pour les sept autres composantes.



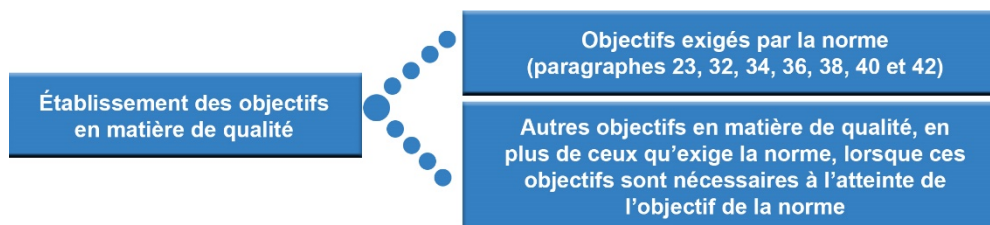
26. Dans l'ES-ISQM 1, rien n'oblige le cabinet à structurer son système en fonction des huit composantes établies. Il y a donc différentes façons d'appliquer le processus d'évaluation des risques du cabinet. Par exemple, le processus peut être appliqué au cabinet en entier, toutes composantes confondues, ou encore à chaque composante prise individuellement ou à chaque unité ou secteur de service (voir le paragraphe A48 de l'ES-ISQM 1).

Établissement des objectifs en matière de qualité

27. Les objectifs en matière de qualité établis par le cabinet sont les objectifs que le cabinet doit atteindre et qui, pris ensemble, fournissent l'assurance raisonnable que les objectifs du système de gestion de la qualité sont atteints (voir l'alinéa 19 p) du projet de norme ISQM 1). Le diagramme qui suit illustre les liens entre les objectifs en matière de qualité, l'objectif du système de gestion de la qualité et l'objectif de la norme.



28. L'ES-ISQM 1 énonce des objectifs en matière de qualité que tous les cabinets doivent établir (voir les paragraphes 23, 32, 34, 36, 38, 40 et 42 du projet de norme ISQM 1). Ces objectifs sont axés sur des résultats ; c'est le cabinet qui décide comment les atteindre. Cela contribue à l'adaptabilité de la norme. Parmi les objectifs en matière de qualité qui sont imposés par la norme, certains sont liés à des éléments importants qui ont été repris de la norme ISQC 1 actuelle⁴, alors que d'autres se rapportent aux questions clés de l'appel à commentaires ou à des éléments que l'IAASB juge essentiels à tout système de gestion de la qualité.
29. L'IAASB considère que les objectifs en matière de qualité énoncés dans l'ES-ISQM 1 sont complets et que, si le cabinet fait ce qu'il faut pour les atteindre, le système fournira l'assurance raisonnable que ses objectifs sont atteints. L'IAASB reconnaît toutefois que la nature et la situation des cabinets ainsi que la nature et les circonstances des missions qu'ils réalisent peuvent varier et qu'il peut donc être nécessaire qu'un cabinet établisse d'autres objectifs en matière de qualité, en plus de ceux qu'exige la norme, pour atteindre l'objectif de celle-ci. C'est pourquoi la norme proposée oblige le cabinet à établir d'autres objectifs en matière de qualité, en plus de ceux qu'exige la norme, lorsque ces objectifs sont nécessaires à l'atteinte de l'objectif de la norme (voir le paragraphe 26 du projet de norme ISQM 1). L'ajout de cette exigence vise aussi à faire en sorte que la norme continue de répondre aux besoins et à renforcer son caractère évolutif. La section sur les exigences relatives à l'établissement des objectifs en matière de qualité pour chacune des composantes commence par une description de l'objet de la composante concernée⁵.



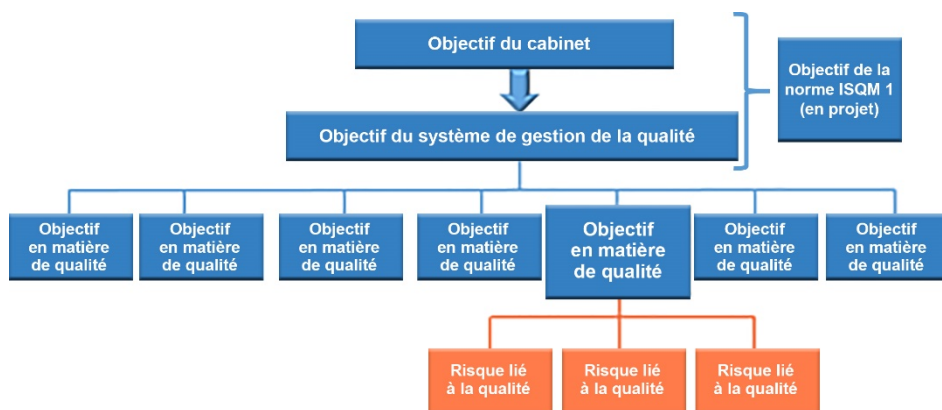
30. L'IAASB s'est demandé s'il fallait exiger que le cabinet établisse des objectifs en matière de qualité plus spécifiques que ceux imposés par la norme (autrement dit, que le cabinet divise les objectifs en matière de qualité énoncés dans la norme en objectifs plus spécifiques) pour faciliter l'identification et l'évaluation des risques liés à la qualité. L'IAASB a conclu qu'une telle exigence n'était pas nécessaire. En effet, certains cabinets peuvent établir des objectifs généraux qui sont tout aussi efficaces que des objectifs spécifiques pour faciliter l'identification et l'évaluation des risques liés à la qualité. L'établissement d'objectifs en matière de qualité plus spécifiques n'est donc pas exigé (voir le paragraphe A49 du projet de norme ISQM 1).

⁴ En élaborant les objectifs en matière de qualité, l'IAASB a constaté un manque d'uniformité dans le niveau de précision des exigences de la norme ISQC 1. Pour y remédier, l'IAASB a revu certaines des exigences provenant de la norme ISQC 1 pour les rendre moins spécifiques dans l'ES-ISQM 1.

⁵ Par exemple, au paragraphe 38 du projet de norme ISQM 1, on décrit la composante « ressources » en précisant qu'elle porte « sur l'obtention, le développement, l'utilisation, le maintien, la répartition et l'affectation des ressources, notamment les ressources humaines, technologiques et intellectuelles, de façon appropriée et en temps opportun, pour permettre la conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité ».

Identification et évaluation des risques liés à la qualité

31. L'approche fondée sur les risques aide le cabinet à concentrer ses efforts et ses ressources sur les secteurs où les besoins sont les plus grands. L'ES-ISQM 1 tient compte du fait qu'il n'est pas raisonnable, ni même possible, qu'un cabinet identifie et évalue tous les risques possibles et qu'il conçoive et mette en œuvre



des réponses à chacun d'eux (voir le paragraphe A54 du projet de norme ISQM 1). Le processus présenté dans l'ES-ISQM 1 pour l'identification et l'évaluation des risques liés à la qualité comporte donc certains critères aux fins de l'identification des risques liés à la qualité ; il inclut également une exigence selon laquelle le cabinet doit évaluer ces risques de manière à bien choisir la nature, le calendrier et l'étendue des réponses à concevoir et à mettre en œuvre pour concentrer les efforts sur ce qui est essentiel au bon fonctionnement du système de gestion de la qualité. Selon les critères énoncés dans la norme, le cabinet doit identifier les risques qui a) présentent une possibilité raisonnable de concrétisation, et b) s'ils se concrétisaient, pourraient, individuellement ou cumulés avec d'autres risques liés à la qualité, avoir une incidence importante sur l'atteinte d'un ou de plusieurs objectifs en matière de qualité.

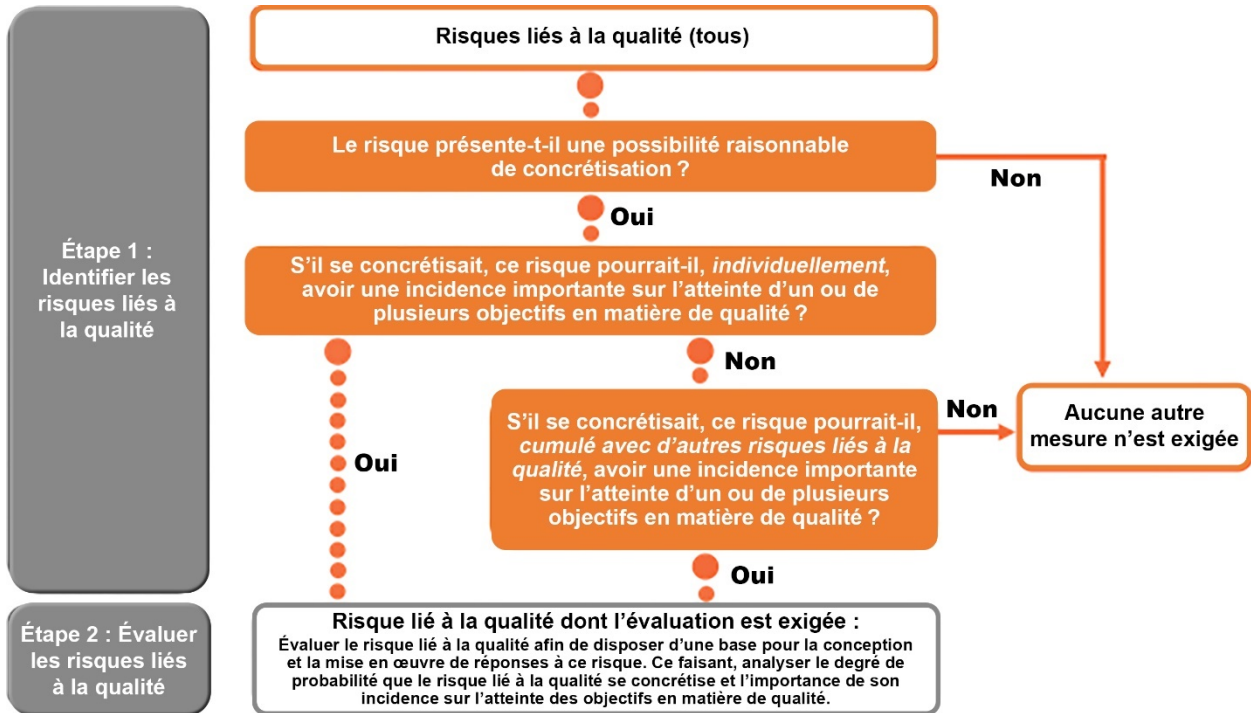
32. L'IAASB estime que l'adoption d'une approche similaire dans toutes ses normes pour l'identification et l'évaluation des risques permet de renforcer les concepts clés de l'approche fondée sur les risques. L'approche retenue dans l'ES-ISQM 1 pour l'identification et l'évaluation des risques repose donc sur des principes semblables à ceux proposés dans le récent exposé-sondage de l'IAASB sur la norme ISA 315 (révisée), *Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives* (ES-315)⁶.

33. Le processus présenté dans l'ES-ISQM 1 se fait en deux étapes :

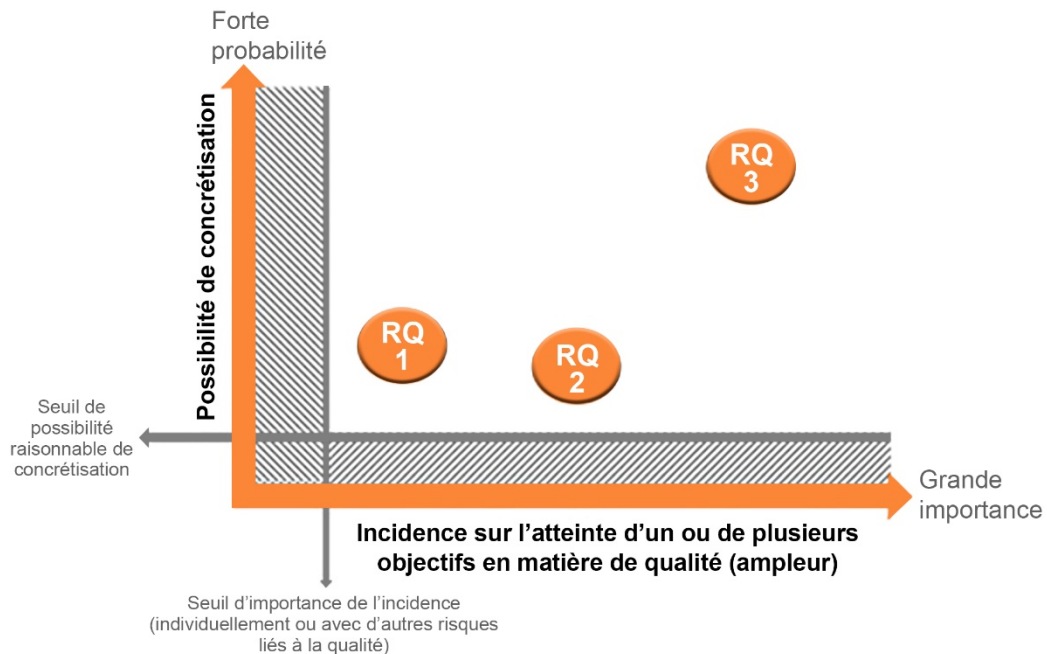
- a) Le cabinet identifie les risques liés à la qualité qui répondent aux critères énoncés au paragraphe 31 en se fondant sur une *analyse préliminaire* de la possibilité que les risques liés à la qualité se concrétisent et de leur incidence sur l'atteinte des objectifs en matière de qualité (voir le paragraphe 28 du projet de norme ISQM 1) ;
- b) Le cabinet évalue les risques liés à la qualité en procédant à une *analyse plus détaillée* du degré de probabilité que les risques liés à la qualité se concrétisent et de l'importance de leur incidence sur l'atteinte des objectifs en matière de qualité (voir le paragraphe 29 du projet de norme ISQM 1). L'évaluation des risques liés à la qualité présente une grande utilité pour la conception et la mise en œuvre des réponses, car la nature, le calendrier et l'étendue de celles-ci dépendent des raisons qui sous-tendent cette évaluation.

⁶ L'IAASB compte prendre en considération les commentaires des répondants à l'ES-315 concernant les notions qui se trouvent aussi dans l'ES-ISQM 1 (p. ex., les commentaires sur le caractère approprié de critères reposant sur la notion de « possibilité raisonnable »).

L'IAASB sait que ces deux étapes peuvent, dans certains cas, se faire en parallèle. Cependant, le cabinet n'est pas tenu d'évaluer tous les risques liés à la qualité, mais seulement ceux qui répondent aux critères établis. Voici un diagramme illustrant le processus d'identification et d'évaluation plus approfondie des risques liés à la qualité :



34. Comme le montre le diagramme qui précède, l'évaluation des risques liés à la qualité consiste en une analyse plus détaillée du degré de probabilité que les risques liés à la qualité se concrétisent et de l'importance de leur incidence sur l'atteinte des objectifs en matière de qualité. Voici un exemple d'analyse :



35. Dans l'ES-ISQM 1, on indique les objectifs en matière de qualité qui valent pour tous les cabinets, mais on n'en fait pas autant pour les risques liés à la qualité. Le cabinet doit identifier et évaluer ses propres risques liés à la qualité au regard des objectifs en matière de qualité qui sont énumérés dans la norme et de tout objectif supplémentaire qu'il s'est donné, le cas échéant, compte tenu de sa nature et de sa situation, ainsi que de la nature et des circonstances des missions qu'il réalise. Il en résulte un processus « sur mesure » d'identification et d'évaluation des risques liés à la qualité. L'IAASB est d'avis que cet avantage serait perdu si l'on mentionnait des risques liés à la qualité spécifiques, parce que la mise en œuvre de la norme se résumerait alors à suivre une liste de contrôle, ce qui va à l'encontre de la nouvelle approche de gestion de la qualité.

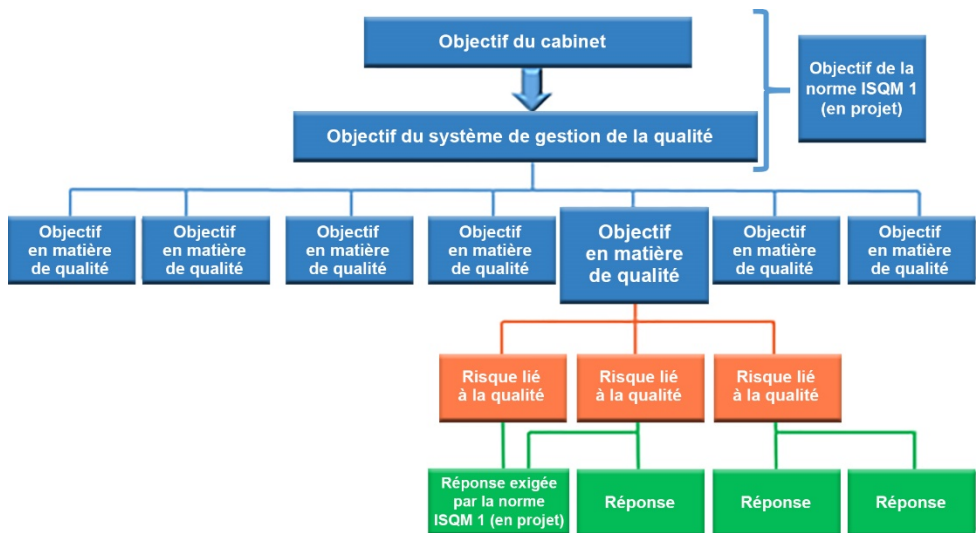
Conception et mise en œuvre des réponses

Définition de « réponse »

36. Dans la définition de « contrôles » proposée dans l'ES-315, il est fait mention de « politiques ou procédures », comme dans le cadre intégré du COSO (2013)⁷. Considérant que les réponses aux risques liés à la qualité s'apparentent à des contrôles, l'IAASB s'est inspiré de la définition de ce terme énoncée dans l'ES-315 pour définir le terme « réponse » (voir l'alinéa 19 t) du projet de norme ISQM 1). Cette définition tient compte du fait que les politiques ou procédures peuvent inclure des aspects de la gouvernance, par exemple le ton donné par la direction, et d'autres aspects du système de l'entité, qui sont bien établis mais ne sont pas des politiques ou procédures consignées en bonne et due forme. L'IAASB a retenu le terme « réponse », au lieu de « contrôles » ou « politiques ou procédures », pour mettre en relief l'importance de répondre aux risques liés à la qualité et de le faire, autant que possible, en amont, comme le préconise la nouvelle approche de gestion des risques.

Exigences relatives à la conception et à la mise en œuvre de réponses

37. L'ES-ISQM 1 comporte des exigences selon lesquelles le cabinet doit concevoir et mettre en œuvre des réponses adaptées aux risques liés à la qualité, de manière à ce que les objectifs en matière de qualité soient atteints (voir le paragraphe 30 du projet de norme ISQM 1). Comme on l'a vu, la norme énonce des objectifs en matière de qualité qui sont complets ; si le cabinet fait ce qu'il faut



⁷ Selon le document *Internal Control – Integrated Framework* (2013) publié par le COSO, les activités de contrôle sont les mesures énoncées dans les politiques et les procédures visant à assurer l'application des directives émanant de la direction en vue d'atténuer les risques qui pourraient compromettre l'atteinte des objectifs.

pour les atteindre, le système fournira l'assurance raisonnable que ses objectifs sont atteints. L'ES-ISQM 1 mentionne quelques réponses que tous les cabinets doivent concevoir et mettre en œuvre, mais ces réponses ne sont pas suffisantes à elles seules (voir les paragraphes 24, 25, 33, 35, 37, 41 et 43 du projet de norme ISQM 1). Par exemple, dans la section sur la composante « ressources », aucune réponse n'est imposée. Il est donc précisé, dans la norme, que le cabinet est tenu de concevoir et de mettre en œuvre des réponses adaptées à son évaluation des risques liés à la qualité en sus des réponses exigées par la norme (voir l'alinéa 10 c) et le paragraphe A59 du projet de norme ISQM 1). Selon l'IAASB, cette approche permet une gestion de la qualité « sur mesure, adaptée à la taille du cabinet ».

38. Parmi les réponses qui, selon l'ES-ISQM 1, doivent être conçues et mises en œuvre par tous les cabinets, il y a :
- a) des éléments importants de la norme ISQC 1 qu'il convient de conserver pour que la nouvelle norme soit aussi rigoureuse que la norme actuelle ;
 - b) des nouveautés qui visent à répondre à ces questions importantes, dont celles soulignées dans l'appel à commentaires (par exemple l'évaluation périodique de la performance des dirigeants du cabinet) ;
 - c) des réponses qui favorisent l'uniformité ou renforcent les liens avec d'autres normes professionnelles, dont les règles de déontologie pertinentes et la norme proposée dans l'ES-220.

Ces réponses sont exigées par la norme, mais le cabinet les adapte en fonction de l'évaluation des risques liés à la qualité auxquels elles se rapportent, et en fonction de la nature et de la situation du cabinet ainsi que de la nature et des circonstances des missions qu'il réalise. Par exemple, l'alinéa 33 d) du projet de norme ISQM 1 exige du cabinet qu'il obtienne, au moins une fois l'an, une confirmation, consignée dans la documentation, de la conformité aux règles d'indépendance de la part de tous les membres du cabinet tenus d'être indépendants selon les règles de déontologie pertinentes. Le cabinet peut adapter la fréquence de cette réponse (par exemple en obtenant une confirmation deux fois l'an), ou préciser la façon dont le personnel du cabinet consignera cette confirmation (par exemple en signant un document papier ou en utilisant une application informatique qui permet la signature électronique).

39. L'IAASB a envisagé la possibilité d'imposer des réponses plus prescriptives, mais il a conclu que cela dissuaderait les cabinets de bien identifier et de bien évaluer les risques liés à la qualité. En effet, les cabinets se limiteraient à mettre en œuvre les réponses exigées par la norme, ce qui va à l'encontre de la nouvelle approche de gestion de la qualité. En outre, l'IAASB est d'avis qu'il est impossible de dresser une liste exhaustive des réponses dans la norme étant donné que la nature et la situation des cabinets ainsi que la nature et les circonstances des missions qu'ils réalisent varient beaucoup.

Changements touchant la nature et la situation du cabinet, ou la nature et les circonstances des missions qu'il réalise

40. L'amélioration continue est un élément essentiel de l'approche de la gestion de la qualité. Dans l'ES-ISQM 1, on mentionne que, pour améliorer le système, il peut être nécessaire de modifier les objectifs en matière de qualité, les risques liés à la qualité ou les réponses en raison :
- a) d'informations obtenues grâce aux activités de suivi. Dans la composante « processus de suivi et de prise de mesures correctives », telle que modifiée dans l'ES-ISQM 1, on accorde une plus grande place au suivi continu ou en temps réel. Dans le cadre de sa réponse aux

déficiences relevées grâce aux activités de suivi, aux inspections externes ou à d'autres sources d'informations pertinentes, le cabinet est tenu, selon le paragraphe 49 du projet de norme ISQM 1, de déterminer si ses objectifs en matière de qualité, les risques liés à la qualité qu'il a identifiés et ses réponses demeurent appropriés, et de les modifier s'il y a lieu ;

- b) de changements touchant la nature ou la situation du cabinet, ou la nature et les circonstances des missions qu'il réalise. Selon le paragraphe 31 du projet de norme ISQM 1, le cabinet doit identifier ces changements et modifier en conséquence les objectifs en matière de qualité, les risques liés à la qualité ou les réponses, selon le cas.

Section 3D – Gouvernance et encadrement

41. Dans l'appel à commentaires, il était mentionné que la norme ISQC 1 actuelle ne traite pas expressément de la gouvernance du cabinet et ne donne pas beaucoup de précisions sur ce qui est attendu de la direction du cabinet à cet égard ; l'IAASB formulait plusieurs suggestions pour renforcer la gouvernance du cabinet et la responsabilité de la direction en ce qui a trait au maintien et à l'amélioration continue de la qualité de l'audit. Dans l'ensemble, les répondants à l'appel à commentaires ont appuyé les diverses solutions proposées pour le renforcement de la gouvernance et de l'encadrement du cabinet. Ils ont toutefois mentionné que les solutions retenues devaient avoir la flexibilité nécessaire pour pouvoir être appliquées dans différents pays, par des cabinets qui ne présentent pas tous la même structure.
42. L'IAASB considère que la gouvernance et l'encadrement du cabinet jouent un rôle primordial dans la qualité des missions, car ce sont les moyens dont dispose le cabinet pour intégrer sa culture et ses principes éthiques dans tout ce qu'il fait et pour s'autoréglementer. Ensemble, ils forment un cadre régissant la façon dont le cabinet prend ses décisions. La composante « gouvernance et encadrement » est donc traitée en premier dans l'ES-ISQM 1. Par ailleurs, la gouvernance influe sur la perception du public ; un cabinet dont la gouvernance n'est pas efficace risque de donner l'impression de ne pas agir dans l'intérêt public.
43. Pour élaborer les objectifs en matière de qualité et les réponses concernant cette composante, l'IAASB s'est renseigné sur la gouvernance et l'encadrement en général (sans égard au type d'entité) en puisant de l'information à de nombreuses sources mondiales. Il a aussi consulté d'autres sources d'informations portant sur la gouvernance des cabinets d'audit en particulier. L'ES-ISQM 1 apporte de grandes améliorations pour faire en sorte que la gouvernance et l'encadrement gagnent en rigueur au sein des cabinets. Plus particulièrement, on y traite du comportement attendu de la direction du cabinet et du ton qu'elle doit donner, des critères de qualification auxquels doivent répondre les membres de la direction, et de l'évaluation de la performance comme moyen de favoriser la reddition de comptes. La norme traite aussi de l'incidence des actions stratégiques du cabinet – notamment des décisions prises sur le plan des finances et de l'exploitation⁸ – sur la qualité des missions, du rôle du cabinet en ce qui a trait à l'intérêt public et de la capacité de la direction à influencer sur les décisions relatives aux ressources du cabinet.

⁸ L'IAASB considère que « considérations commerciales » et « décisions sur le plan des finances et de l'exploitation » veulent dire la même chose, mais que ce dernier terme a l'avantage d'être plus précis.

44. Lors de l'élaboration des exigences, l'IAASB s'est demandé à quelle personne, au sein du cabinet, il fallait attribuer la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité, et s'il convenait d'élargir ce rôle pour qu'il englobe la qualité au sens large. L'IAASB a décidé de conserver les exigences de la norme ISQC 1 actuelle selon lesquelles ce rôle doit être assumé par le directeur général du cabinet (ou son équivalent) ou, selon le cas, le conseil des associés (ou son équivalent) (voir l'alinéa 24 a) du projet de norme ISQM 1). Or, selon les commentaires reçus lors des consultations, il faudrait offrir une autre option (à savoir l'attribution de ce rôle à l'associé directeur du cabinet), étant donné que la structure de direction des PMC ne prévoit pas toujours de telles fonctions. Quant à l'élargissement du rôle, l'IAASB a conclu que la direction ne peut pas assumer la responsabilité et l'obligation de rendre compte à l'égard de la qualité au sens large ; sa responsabilité et son obligation se limitent au système de gestion de la qualité qui favorise la réalisation uniforme de missions de qualité. Pour renforcer l'obligation de rendre compte des membres de la direction, une nouvelle exigence requiert du cabinet qu'il évalue la performance des personnes ayant un rôle d'encadrement.
45. Aux fins de l'élaboration de l'ES-ISQM 1, l'IAASB a mené des consultations auprès de divers groupes de parties prenantes. Il a pris connaissance des difficultés d'ordre pratique que pourraient avoir les PMC lors de la mise en œuvre de certaines des propositions liées à la gouvernance et à l'encadrement. L'IAASB estime que les exigences relatives à cette composante sont d'application universelle et que les cabinets de toutes tailles peuvent les respecter, notamment parce que les objectifs en matière de qualité sont axés sur des résultats. La nature et l'étendue des moyens que prend le cabinet pour atteindre ces objectifs peuvent varier. Dans le cas des PMC, ces moyens peuvent être relativement simples. Par exemple, au paragraphe A28 du projet de norme ISQM 1, il est précisé qu'un petit cabinet peut réussir à établir la culture souhaitée grâce à des interactions directes entre les membres de la direction et les autres membres, ce qui n'est pas toujours possible dans les grands cabinets. De plus, le paragraphe 21 mentionne la possibilité que des exigences ne soient pas pertinentes dans certaines circonstances, et le paragraphe A20 donne des exemples de telles exigences, dont plusieurs qui concernent la composante « gouvernance et encadrement ».

Responsabilité fonctionnelle de la conformité aux règles d'indépendance

46. L'IAASB a proposé, dans son appel à commentaires, d'exiger expressément du cabinet qu'il attribue, à des membres de la direction répondant à des critères appropriés, la responsabilité et l'obligation de rendre compte à l'égard des questions relatives à l'indépendance. L'IAASB a formulé cette proposition parce que certaines autorités de réglementation ont demandé à l'IESBA de traiter avec plus de clarté et de rigueur de la responsabilité en matière d'indépendance au sein des cabinets. Bien que les répondants aient exprimé des avis partagés sur cette proposition, l'IAASB demeure convaincu que l'indépendance est essentielle à la réalisation des missions pour lesquelles elle est exigée. En obligeant les cabinets à désigner des responsables de la conformité aux règles d'indépendance, on renforce l'idée que l'indépendance est importante dans le système de gestion de la qualité du cabinet (voir le sous-alinéa 24 a)iii) du projet de norme ISQM 1). Cette exigence est étroitement liée à de nombreuses autres améliorations proposées dans le projet de norme (par exemple, le cabinet peut devoir faire appel à des ressources pour ses activités concernant la conformité aux règles d'indépendance).
47. Lors de l'élaboration de l'ES-ISQM 1, l'IAASB et l'IESBA se sont concertés sur un grand nombre de questions d'intérêt commun, dont la responsabilité en matière d'indépendance. L'IESBA a recommandé que l'exigence proposée dans l'ES-ISQM 1 porte sur la responsabilité – plus générale – de la conformité aux règles de déontologie pertinentes. De manière générale, l'IAASB est d'avis

que cela diluerait l'attention accordée à l'indépendance. Il souhaite toutefois savoir si, selon les parties prenantes, il faudrait attribuer à une personne la responsabilité de la conformité aux règles de déontologie et, dans l'affirmative, s'il faudrait aussi attribuer à une personne la responsabilité de la conformité aux règles d'indépendance (voir la question 8 a)). L'IAASB reconnaît qu'un même membre du cabinet pourrait assumer ces deux responsabilités, surtout dans les PMC.

Responsabilité à l'égard de la compréhension de la norme ISQM 1

48. Pour renforcer la responsabilité des membres de la direction à l'égard du système de gestion de la qualité, le paragraphe 20 du projet de norme ISQM 1 précise à qui il incombe de comprendre la norme ISQM 1. Cependant, il est ressorti des consultations que, même si une personne a la responsabilité ultime à l'égard du système, les responsabilités relatives aux différents aspects du système sont souvent déléguées à d'autres membres du cabinet qui prêtent assistance à la direction (surtout dans les grands cabinets). Selon les commentaires recueillis par l'IAASB, il serait donc irréaliste d'exiger que les personnes ayant la responsabilité fonctionnelle ou ultime à l'égard du système aient une compréhension approfondie de la norme. L'exigence du paragraphe 20 du projet de norme ISQM 1 est par conséquent différente de celle de la norme ISQC 1 actuelle, en ce qu'elle précise que les personnes concernées doivent avoir acquis une compréhension des dispositions de la norme ISQM 1 qui relèvent de leur compétence.

Section 3E – Ressources

Ressources technologiques

49. L'IAASB sait très bien que les cabinets utilisent de plus en plus les technologies pour réaliser leurs missions et que ces technologies peuvent être développées en interne ou obtenues à l'externe auprès d'un réseau ou d'un fournisseur de services. Par ailleurs, les cabinets se servent plus que jamais des technologies pour faire fonctionner leur système de gestion de la qualité. Par exemple, certains ont recours à des outils technologiques pour assurer un suivi constant de l'admissibilité des placements financiers inscrits par les membres du cabinet, dans le cadre des réponses du cabinet liées à l'indépendance.
50. Afin d'actualiser la norme, l'IAASB a ajouté une nouvelle exigence concernant l'utilisation des ressources technologiques pour la réalisation des missions et le fonctionnement du système de gestion de la qualité (voir l'alinéa 38 e) du projet de norme ISQM 1). Si l'IAASB a opté pour une exigence fondée sur des principes, c'est parce qu'il est conscient que les types de technologies de même que l'ampleur de leur utilisation évoluent constamment. Les concepts informatiques abordés dans les modalités d'application sont expliqués à peu près de la même façon que dans l'ES-315⁹.

Ressources intellectuelles

51. L'IAASB a constaté que la norme ISQC 1 actuelle ne traite pas des ressources intellectuelles, qui sont pourtant indispensables à la réalisation de missions de qualité. Par exemple, pour réaliser un audit d'états financiers, l'équipe de mission s'appuie habituellement sur les méthodes du cabinet,

⁹ L'ES-315 comporte de nouvelles dispositions concernant l'utilisation d'outils ou de techniques automatisés aux fins de l'audit. On y propose d'apporter d'importantes clarifications et améliorations aux dispositions en ce qui a trait à la compréhension, par l'auditeur, de l'environnement informatique de l'entité, et de clarifier certains concepts informatiques. L'IAASB a tâché de fournir, dans l'ES-315, des explications et des descriptions fondées sur des principes, car il est bien conscient que l'évolution rapide des technologies et des termes utilisés pour les décrire pourrait rendre la norme désuète en peu de temps.

qui sont basées sur les normes professionnelles et qui tiennent compte des textes légaux et réglementaires applicables. Par conséquent, l'ES-ISQM 1 comporte une nouvelle exigence fondée sur des principes en ce qui concerne les ressources intellectuelles. Cette exigence a été formulée de manière à pouvoir être adaptée aux diverses ressources intellectuelles utilisées par les cabinets (voir l'alinéa 38 f) du projet de norme ISQM 1).

Section 3F – Informations et communication

52. La norme ISQC 1 actuelle ne traite pas du caractère essentiel des informations et de la communication au niveau du système dans son ensemble, ni des informations qui doivent être communiquées à l'équipe de mission pour assurer le bon fonctionnement du système de gestion de la qualité et l'efficacité de la réalisation des missions. Elle ne mentionne pas non plus le caractère bilatéral des communications. Dans la section de l'ES-ISQM 1 qui porte sur la nouvelle composante « informations et communication », on énonce des exigences qui obligent le cabinet à mettre en place un système d'information¹⁰ et qui font ressortir la nécessité d'une communication bilatérale au sein du cabinet ainsi que la responsabilité de tous les membres du cabinet en matière de communication (voir les paragraphes 40 et 41 du projet de norme ISQM 1). La nouvelle composante aide le cabinet à renforcer la communication et à améliorer les interactions qui ont lieu lors de la réalisation des missions, ce qui fait partie des principales questions d'intérêt public abordées dans l'appel à commentaires.
53. L'IAASB s'est demandé s'il fallait indiquer avec plus de précision, dans les exigences sur les informations et la communication, avec qui la communication doit se faire ainsi que le type d'informations à obtenir, à produire ou à communiquer. L'IAASB a décidé de ne pas préciser les besoins spécifiques à chaque composante pour éviter d'alourdir les exigences et d'oublier certains besoins en la matière. En outre, il juge que cela rendrait la norme – qui est censée être fondée sur des principes – trop prescriptive. Les exigences sont donc relativement générales ; au moment de concevoir son système de gestion de la qualité, le cabinet devra s'assurer de comprendre comment y intégrer les composantes, et déterminer pour chacune d'elles les informations à obtenir, à produire ou à communiquer afin de respecter les exigences.

Communication avec des tiers

54. Dans son appel à commentaires, l'IAASB a indiqué que les cabinets publient de plus en plus souvent des rapports accessibles au public (communément appelés « rapports de transparence ») qui constituent un exercice de transparence concernant certains aspects du cabinet et de ses activités. L'IAASB y mentionnait aussi quelques mesures qu'il envisageait de prendre à cet égard. Les répondants à l'appel à commentaires étaient favorables à la prise de nouvelles mesures, à condition que celles-ci ne freinent pas l'évolution et l'innovation des rapports de transparence au niveau national. Cela dit, certains répondants, des investisseurs pour la plupart, ont demandé à l'IAASB de traiter plus précisément des rapports de transparence dans ses normes.
55. Dans de nombreux pays, les rapports de transparence sont obligatoires, surtout pour les cabinets qui réalisent des audits d'entités d'intérêt public ou de certains types d'entités cotées ; dans d'autres pays, ils sont facultatifs, mais tout de même assez courants. L'IAASB a toutefois constaté

¹⁰ Les paragraphes A137 et A138 du projet de norme ISQM 1 expliquent que le système d'information peut faire appel à des éléments manuels ou informatisés, et que dans les petits cabinets, il est généralement moins sophistiqué et l'environnement informatique est moins complexe que dans les grands cabinets.

qu'il y a encore beaucoup de pays où ces rapports ne sont ni exigés ni courants, notamment parce que la demande est trop faible. Par ailleurs, la majorité des cabinets qui préparent des rapports de transparence réalisent des audits d'entités d'intérêt public ou d'entités cotées ; la demande en matière de transparence est plutôt faible pour ce qui est des petits cabinets qui ne réalisent pas ce genre de missions.

56. L'IAASB sait que les cabinets s'y prennent de différentes façons pour communiquer avec des tiers, et que les communications ne cessent d'évoluer. Par exemple, les cabinets fournissent des informations sur leur site Web ou dans des publications autres que des rapports de transparence, ou utilisent d'autres moyens pour interagir directement avec des tiers. L'IAASB est d'avis qu'exiger des rapports de transparence risque de décourager les cabinets d'avoir recours à d'autres moyens qui pourraient être plus appropriés ou plus efficaces, selon les circonstances, pour communiquer des informations utiles et pertinentes à des tiers. L'IAASB fait remarquer qu'il existe d'autres moyens de communication qui sont tout aussi valables et importants que les rapports de transparence.
57. Par conséquent, les exigences proposées dans l'ES-ISQM 1 en ce qui concerne la communication avec des tiers englobent toutes les formes de communication et ont été rédigées de manière à pouvoir être adaptées à la situation du cabinet (voir l'alinéa 41 c) du projet de norme ISQM 1). Les exigences visent à favoriser la communication d'informations utiles et pertinentes aux parties prenantes concernant le système de gestion de la qualité du cabinet, sans nuire à l'innovation et aux autres changements qui s'opèrent au niveau national. L'IAASB a choisi de mentionner les rapports de transparence dans les exigences, sans toutefois les imposer, pour amener les cabinets à se demander s'il s'agit d'un moyen de communication approprié pour eux. Lorsque les textes légaux ou réglementaires ou les normes professionnelles du pays exigent du cabinet qu'il prépare un rapport de transparence, c'est le sous-alinéa 41 c)i) du projet de norme ISQM 1 qui s'applique.

Section 3G – Revues de la qualité des missions

58. La revue de la qualité de la mission est une réponse, au niveau du cabinet, à l'évaluation des risques liés à la qualité. Il s'agit d'une réponse qui est mise en œuvre par le responsable de la revue de la qualité de la mission, qui agit au nom du cabinet. Étant donné que la revue de la qualité de la mission est une réponse à l'évaluation des risques liés à la qualité, l'IAASB est d'avis que c'est l'ES-ISQM 1 qui devrait traiter des missions pour lesquelles une telle revue est exigée (voir les notes explicatives de l'ES-ISQM 2). Les critères de qualification à remplir pour être désigné à titre de responsable de la revue de la qualité de la mission, ainsi que les exigences relatives à la réalisation et à la documentation de cette revue, sont énoncés dans l'ES-ISQM 2.
59. L'appel à commentaires contenait plusieurs propositions concernant les revues de la qualité des missions, plus particulièrement des améliorations visant à faire en sorte que la norme continue de répondre aux besoins et qu'elle renforce l'exercice de l'esprit critique au niveau des missions. L'une des propositions de l'IAASB était de resserrer les exigences en rendant obligatoire la réalisation d'une revue de la qualité de la mission pour les audits d'entités non cotées. L'appel à commentaires abordait la question de savoir s'il y aurait lieu d'exiger la réalisation d'une revue de la qualité de la mission pour les audits d'entités d'intérêt public (terme qui est employé dans le Code de l'IESBA). L'IAASB soulignait toutefois, dans l'appel à commentaires, qu'il serait difficile de définir ce terme dans une perspective mondiale, étant donné les diverses façons dont ce terme est défini ou interprété d'un pays à l'autre.

60. Les répondants à l'appel à commentaires étaient favorables au resserrement des exigences, mais ils n'étaient pas nombreux à appuyer la proposition voulant que la réalisation d'une revue de la qualité de la mission devienne obligatoire pour les audits d'entités d'intérêt public. Ceux qui y étaient opposés ont dit que l'absence de définition universelle d'« entités d'intérêt public » causerait des disparités dans la pratique. Ils ont ajouté que, dans de nombreux pays, des entités très petites ou peu complexes (par exemple des organismes de bienfaisance) pourraient être considérées comme des entités d'intérêt public et que la réalisation d'une revue de la qualité de la mission pour ces entités représenterait un fardeau inutile.
61. L'IAASB estime tout de même qu'il faut rendre obligatoire la réalisation d'une revue de la qualité de la mission pour un plus grand nombre de missions. Selon lui, une telle exigence serait appropriée pour les audits de certaines entités, par exemple certaines entités qui exercent leurs activités dans le secteur public et certaines institutions financières (banques, compagnies d'assurance, caisses de retraite). Par conséquent, le sous-alinéa 37 e)ii) du projet de norme ISQM 1 comporte une nouvelle exigence selon laquelle les politiques ou procédures du cabinet doivent exiger la réalisation d'une revue de la qualité de la mission pour les audits d'états financiers d'entités qui, selon le cabinet, sont importantes du point de vue de l'intérêt public. Pour aider le cabinet à respecter cette exigence, les caractéristiques de ces entités sont expliquées dans les modalités d'application du projet de norme ISQM 1. L'expression « entités qui sont importantes du point de vue de l'intérêt public » est déjà employée ailleurs dans les normes de l'IAASB (voir les normes ISA 700 (révisée)¹¹ et ISA 260 (révisée)¹²) pour désigner les entités qui, en raison de leurs caractéristiques, soulèvent des questions d'intérêt public semblables à celles liées aux entités cotées. L'IAASB a conclu que l'emploi de ce terme demeure approprié à cette fin, mais qu'il pourrait y avoir de la confusion quant au lien à faire avec le terme « entité d'intérêt public » au sens du Code de l'IESBA. L'IAASB aimerait recevoir des commentaires à ce sujet. Les répondants qui souhaitent commenter ce point sont priés de le faire dans leur réponse à la question 11.
62. L'IAASB est d'avis que la revue de la qualité de la mission constitue une réponse appropriée non seulement dans le cas des audits d'entités cotées ou d'entités qui, selon le cabinet, sont importantes du point de vue de l'intérêt public, mais aussi dans le cas d'autres missions pour lesquelles l'évaluation des risques liés à la qualité justifie une telle réponse. Par conséquent, il propose que le cabinet soit tenu d'établir des politiques ou des procédures qui exigent la réalisation d'une revue de la qualité de la mission pour les missions pour lesquelles « le cabinet détermine 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]. L'IAASB reconnaît qu'une revue de la qualité de la mission ne constitue pas forcément une réponse appropriée à l'évaluation [des risques liés à la qualité] (voir la division 37 e)iii)b) du projet de norme ISQM 1). C'est pourquoi il est précisé, au paragraphe A95 du projet de norme ISQM 1, qu'il peut être plus approprié ou efficace d'opter pour d'autres types de réponses à l'évaluation des risques liés à la qualité.

¹¹ Norme ISA 700 (révisée), *Opinion et rapport sur des états financiers*. Voir aussi les paragraphes 54 à 61 du document [Basis for Conclusions: Reporting on Audited Financial Statements](#).

¹² Norme ISA 260 (révisée), *Communication avec les responsables de la gouvernance*.

Section 3H – Processus de suivi et de prise de mesures correctives

63. Dans son appel à commentaires, l'IAASB a inclus, dans les principales questions d'intérêt public, la nécessité de mettre davantage l'accent sur les activités de suivi et de prise de mesures correctives internes et externes ; il faut selon lui actualiser la norme à cet égard. Pour ce faire, il a proposé quelques améliorations qui, dans l'ensemble, ont été favorablement accueillies par les répondants. Voici donc certaines des nouveautés et des améliorations que comporte le projet de norme ISQM 1 en ce qui concerne le processus de suivi et de prise de mesures correctives :
- a) Les exigences favorisent la réalisation d'activités de suivi plus efficaces et plus axées sur l'anticipation, en plus de mettre en relief la nécessité d'adapter ces activités afin qu'elles fournissent une base suffisante pour permettre au cabinet d'évaluer son système. L'IAASB considère que cette approche incitera les cabinets à élaborer des techniques de suivi novatrices qui contribueront à l'amélioration de la gestion de la qualité ;
 - b) Selon les exigences, le suivi doit englober tous les aspects du système. La norme ISQC 1 actuelle porte principalement sur l'inspection de missions achevées, ce qui limite le suivi aux réponses qui sont mises en œuvre au niveau des missions ;
 - c) Les exigences tiennent compte du fait que les informations sur le fonctionnement du système de gestion de la qualité du cabinet peuvent provenir de diverses sources, y compris les résultats des inspections externes ;
 - d) Les exigences ont été clarifiées pour faciliter la distinction entre les constatations et les déficiences et pour préciser qu'une constatation ne constitue pas toujours une déficience nécessitant la prise de mesures ;
 - e) Le cabinet est désormais tenu de procéder à l'investigation des causes profondes des déficiences relevées pour pouvoir prendre des mesures correctives efficaces ;
 - f) La direction du cabinet a de nouvelles responsabilités. Elle doit notamment déterminer l'efficacité des mesures correctives et évaluer, au moins une fois l'an, si le système de gestion de la qualité fournit l'assurance raisonnable que ses objectifs ont été atteints.
64. Dans l'ES-ISQM 1, la section sur le processus de suivi et de prise de mesures correctives est présentée dans un ordre logique. Cela dit, l'IAASB est d'avis qu'il s'agit d'un processus itératif, et non strictement linéaire. Ainsi, le cabinet peut adapter la nature, le calendrier ou l'étendue des activités de suivi en fonction de la gravité et du caractère généralisé ou non des déficiences relevées.

Activités de suivi, y compris l'inspection des missions

65. L'IAASB reconnaît que la nature, le calendrier et l'étendue des activités de suivi ne devraient pas être les mêmes pour tous les cabinets. Il a donc formulé les nouvelles exigences de manière à faire ressortir les facteurs dont le cabinet tient compte lorsqu'il conçoit ses activités de suivi, au lieu de préciser chacune des activités spécifiques à réaliser (voir le paragraphe 44 du projet de norme ISQM 1).
66. L'IAASB s'est demandé s'il fallait conserver l'exigence de la norme ISQC 1 actuelle selon laquelle le cabinet doit procéder à une inspection cyclique couvrant au moins une mission achevée pour chaque associé responsable de mission. Il juge important de garder des exigences aussi rigoureuses que celles de la norme actuelle à cet égard, mais il est conscient que cette dernière manque de flexibilité et exige des ressources qui pourraient être utilisées à meilleur escient dans le

cadre des activités de suivi. L'IAASB a décidé de conserver l'exigence (voir le paragraphe 45 du projet de norme ISQM 1), mais il y a apporté quelques modifications pour en améliorer l'adaptabilité et pour mettre l'accent sur d'autres types d'activités de suivi qui peuvent s'avérer plus efficaces. Ces modifications sont les suivantes :

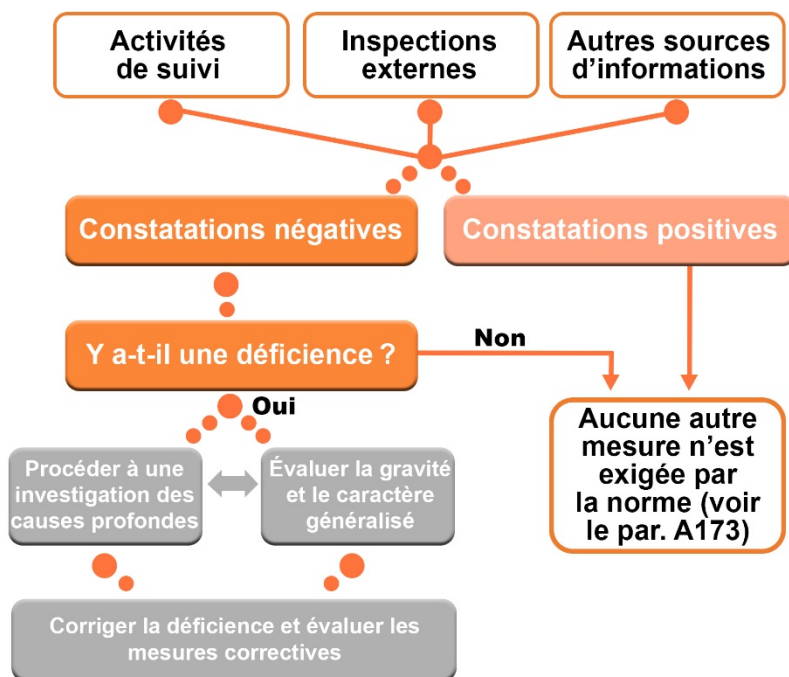
- a) L'exigence mentionne expressément les inspections de missions en cours. Il est précisé que ces inspections peuvent constituer une activité de suivi dans certains cas, mais qu'elles peuvent aussi, dans d'autres cas, constituer une réponse à un risque lié à la qualité se rapportant à une autre composante (par exemple un risque lié à la qualité concernant les jugements portés lors de la réalisation des missions). Pour savoir s'il s'agit d'une activité de suivi, il faut examiner la façon dont le cabinet a conçu l'inspection et l'utilisation qu'il fait des constatations qui en découlent ;
- b) L'exigence met en relief l'importance de tenir compte des facteurs énoncés dans la norme (comme les changements touchant le système) pour déterminer la nature, le calendrier et l'étendue de l'inspection de missions ;
- c) Bien que le cabinet soit encore tenu de procéder à l'inspection cyclique d'au moins une mission achevée pour chaque associé responsable de mission, on insiste davantage sur le fait que c'est le cabinet qui détermine la durée du cycle. Les modalités d'application contiennent des exemples de facteurs dont le cabinet peut tenir compte lorsqu'il fixe la durée du cycle. Ces facteurs comprennent l'étendue des autres activités de suivi (par exemple l'inspection de missions en cours) réalisées par le cabinet, ainsi que la nature et les circonstances des missions. On mentionne aussi la possibilité que la durée des cycles diffère d'un associé de mission à l'autre. Ainsi, le cabinet peut fixer un cycle d'une durée relativement courte pour un associé qui est responsable de missions d'audits d'états financiers d'entités cotées.

Surveillance du processus de suivi et de prise de mesures correctives

67. Le processus de suivi et de prise de mesures correctives doit être bien conçu et fonctionner correctement, car le cabinet ne sera pas en mesure de déterminer s'il existe des déficiences et de prendre les mesures correctives qui s'imposent s'il ne peut compter sur un processus efficace. L'IAASB est d'avis que la surveillance de la composante « processus de suivi et de prise de mesures correctives » peut se faire de diverses manières, dont l'acquisition d'une compréhension d'informations obtenues de sources externes (par exemple, il peut arriver que l'on relève, grâce à des inspections externes, des déficiences qui n'ont pas été détectées dans le cadre des activités de suivi du cabinet) et l'analyse des causes profondes (par exemple, l'investigation des causes profondes d'une déficience peut révéler l'existence d'autres déficiences qui n'ont pas été détectées dans le cadre des activités de suivi du cabinet) (voir le paragraphe A177 du projet de norme ISQM 1). Selon le paragraphe 47 du projet de norme ISQM 1, le cabinet doit déterminer s'il existe des déficiences, y compris dans le processus de suivi et de prise de mesures correctives, en évaluant les constatations découlant des activités de suivi, des résultats des inspections externes et d'autres informations pertinentes.

Évaluation des constatations et identification des déficiences

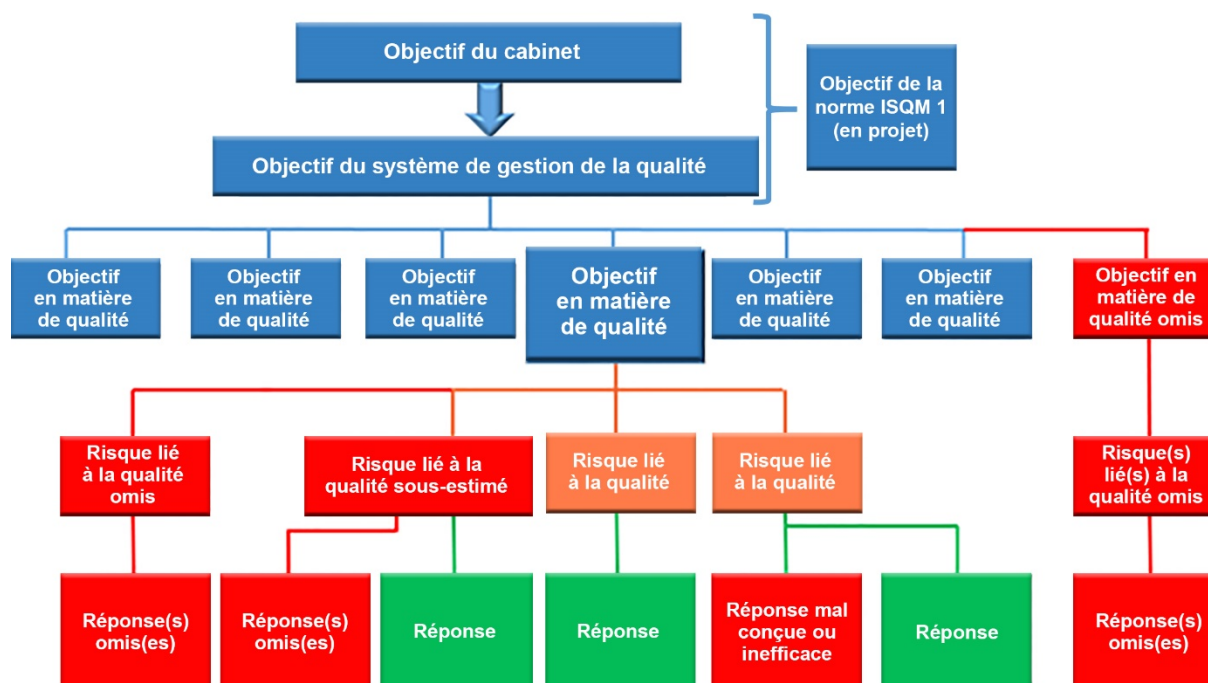
68. Les constatations peuvent être de nature positive ou négative. Certaines sont graves, d'autres non. Il y en a qui sont généralisées, alors que d'autres ne le sont pas. L'IAASB estime qu'il n'est pas nécessaire de prendre des mesures (investigation des causes profondes, mesures correctives ou autres) à l'égard des constatations qui n'ont pas les caractéristiques d'une déficience. Voilà pourquoi il a jugé bon de définir clairement, dans l'ES-ISQM 1¹³ (voir l'alinéa 19 a) du projet de norme ISQM 1) ce en quoi consiste une déficience, et de fournir un cadre énonçant le processus d'évaluation des constatations négatives et d'identification des déficiences (voir les paragraphes 47 et 48 du projet de norme ISQM 1). Le diagramme ci-contre illustre le cadre fourni dans l'ES-ISQM 1. Les modalités d'application du projet de norme ISQM 1 donnent des indications supplémentaires pour aider les cabinets à s'y retrouver.



69. La définition de « déficience » est inspirée de la façon dont cette notion est décrite dans d'autres normes, comme la norme ISA 265¹⁴, ou d'autres cadres, comme le cadre intégré du COSO (2013). Dans le diagramme qui suit, des exemples de déficiences dans le système de gestion de la qualité du cabinet sont indiqués en rouge. C'est notamment le cas lorsqu'une réponse nécessaire pour faire face à un risque lié à la qualité n'est pas conçue ou mise en œuvre correctement, soit parce que le cabinet a omis l'objectif en matière de qualité ou le risque lié à la qualité, soit parce que le risque lié à la qualité n'a pas été évalué de façon appropriée.

¹³ La norme ISQC 1 actuelle exige que le cabinet prenne certaines mesures à l'égard des déficiences relevées dans le système de contrôle qualité, mais ne définit pas le terme « déficiences ».

¹⁴ Norme ISA 265, *Communication des déficiences du contrôle interne aux responsables de la gouvernance et à la direction*.



Analyse des causes profondes

70. De plus en plus, les autorités de réglementation et les organismes de surveillance de l'audit réclament que les cabinets prennent des mesures pour comprendre les facteurs à l'origine des constatations découlant des inspections afin d'améliorer la qualité de l'audit. C'est ce qui a poussé l'IAASB à proposer, dans son appel à commentaires, l'ajout d'une nouvelle exigence obligeant les cabinets à acquérir une compréhension des facteurs à l'origine des déficiences en audit mises au jour par les inspections et d'autres types de revues. Les répondants étaient généralement favorables à cette proposition. L'ES-ISQM 1 comporte donc une nouvelle exigence selon laquelle le cabinet doit procéder à l'investigation des causes profondes des déficiences relevées (voir l'alinéa 48 a) du projet de norme ISQM 1).
71. Lors de l'élaboration de la nouvelle exigence, l'IAASB s'est demandé à quels critères doit répondre une question pour qu'une analyse des causes profondes soit nécessaire, et si le cabinet devrait procéder à cette analyse avant de déterminer si une constatation constitue une déficience. Selon l'IAASB, l'on ne peut exiger du cabinet qu'il détermine les causes profondes de chacune des constatations, car cette obligation excessivement lourde accaparerait des ressources précieuses qu'il serait préférable de consacrer à d'autres aspects plus importants du système de gestion de la qualité. L'IAASB a donc conclu que le cabinet devrait seulement déterminer les causes profondes des déficiences relevées. Il fait toutefois remarquer que, dans certains cas, le processus sera itératif (autrement dit, pour déterminer si une constatation constitue une déficience, le cabinet devra parfois en comprendre les causes profondes).
72. Dans l'ES-ISQM 1, il est indiqué que la nature et l'étendue du processus par lequel le cabinet détermine les causes profondes d'une déficience dépendent de la nature et de la gravité potentielle de celle-ci. Par exemple, les causes peuvent être plus évidentes et plus faciles à identifier rapidement pour certaines déficiences que pour d'autres, pour lesquelles il faudra suivre un processus plus rigoureux afin de déterminer les causes profondes. Dans les exigences du projet de

norme ISQM 1, l'évaluation de la gravité et du caractère généralisé de la déficience vient après l'investigation des causes profondes de la déficience, mais dans les faits, le processus sera vraisemblablement itératif.

73. L'IAASB s'est rallié au point de vue de certains répondants à l'appel à commentaires qui estiment que l'identification des causes profondes des constatations positives est utile parce qu'elle donne au cabinet des pistes intéressantes pour améliorer son système de gestion de la qualité ; de plus, elle peut parfois faciliter, d'une part, l'identification des causes profondes de certaines déficiences et, d'autre part, la prise de mesures correctives à leur égard. Malgré ces avantages, l'IAASB s'oppose, de manière générale, à ce que le projet de norme ISQM 1 oblige les cabinets à déterminer les causes profondes des constatations positives. En effet, pour atteindre l'objectif de la norme, il faut que les cabinets accordent la priorité à la correction des déficiences. Par ailleurs, il serait difficile d'inclure dans la norme des critères permettant de déterminer pour quelles constatations positives l'analyse des causes profondes est exigée, étant donné que les constatations positives susceptibles de contribuer à l'amélioration du système de gestion de la qualité sont de nature variée. Pour encourager les cabinets à inclure ce type d'analyse dans leurs politiques et procédures d'évaluation des constatations, l'IAASB a ajouté, dans le projet de norme ISQM 1, des modalités d'application qui en expliquent les avantages (voir le paragraphe A178 du projet de norme ISQM 1). Il souhaite toutefois savoir ce que font les cabinets à l'égard des constatations positives, et s'il convient d'en traiter expressément dans les exigences de la norme ou de souligner la question d'une autre manière (voir la question 12 d)ii)).

Évaluation que fait la direction du système de gestion de la qualité

74. Comme on l'a vu, l'ES-ISQM 1 introduit plusieurs changements qui visent à renforcer le rôle de la direction du cabinet en ce qui a trait au système de gestion de la qualité. Le paragraphe 55 du projet de norme ISQM 1 comporte une nouvelle exigence selon laquelle la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité évaluent si ce système fournit l'assurance raisonnable que ses objectifs ont été atteints. Lorsqu'il est déterminé que le système de gestion de la qualité ne fournit pas l'assurance raisonnable que les objectifs ont été atteints, il incombe à la direction de prendre les mesures appropriées. L'IAASB est d'avis que cela contribue au renforcement de la responsabilité et de la reddition de comptes des membres de la direction du cabinet relativement au système de gestion de la qualité. De plus, l'exigence implique que le cabinet réunisse toutes les informations dont il dispose sur son système et que les membres de la direction tiennent compte de ces informations pour se faire une idée générale du système.
75. L'IAASB suppose qu'il faudra déterminer si le système fournit une assurance raisonnable que les objectifs sont atteints à un moment précis, c'est-à-dire au moment de l'évaluation. Il s'est demandé à quelle fréquence cette évaluation devait avoir lieu, et a conclu qu'il était approprié qu'elle soit effectuée au moins une fois l'an (voir le paragraphe 56 du projet de norme ISQM 1), vu que la norme ISQC 1 actuelle exige que le cabinet communique au moins une fois l'an les résultats du processus de suivi de son système. L'IAASB reconnaît toutefois que cette évaluation doit parfois être plus fréquente, notamment lorsqu'il y a des signes qui indiquent que le système n'est pas efficace.

Section 3I – Réseaux et fournisseurs de services

Réseaux

76. De l'avis de l'IAASB, lorsqu'un réseau dispose de certains éléments communs en ce qui a trait au système de gestion de la qualité (par exemple une même méthode, ou encore des politiques ou procédures communes), les éléments en question peuvent jouer un rôle important dans l'amélioration de la qualité des missions dans l'ensemble des cabinets membres du réseau. Ainsi, lorsqu'un cabinet doit suivre des politiques ou des procédures communes, le réseau peut lui demander de rendre des comptes quant à sa conformité à ces politiques ou procédures. Le réseau peut aussi remplir certaines fonctions que le cabinet serait autrement tenu d'assumer, comme l'élaboration d'une méthode conforme aux normes internationales.
77. Cependant, comme il est indiqué dans l'appel à commentaires, il y a un risque que les cabinets se fient trop aux exigences du réseau ou aux services du réseau (méthodes, politiques ou procédures, applications informatiques, processus de suivi, etc.), et cela soulève des préoccupations. Voilà pourquoi de nouvelles exigences ont été ajoutées dans l'ES-ISQM 1 au sujet des exigences du réseau et des services du réseau (voir les paragraphes 58 à 63 du projet de norme ISQM 1). Ces exigences visent à renforcer la responsabilité du cabinet à cet égard afin qu'il comprenne ces exigences et services ainsi que leur incidence sur son propre système de gestion de la qualité. Comme la structure des réseaux et la nature de leurs exigences et de leurs services varient beaucoup, les nouvelles exigences sont fondées sur des principes. Elles peuvent donc être adaptées à diverses circonstances. Selon l'IAASB, ces exigences énoncent clairement que c'est le cabinet qui est responsable de son propre

Qu'est-ce qu'un réseau ?

Certains cabinets exercent leurs activités à l'échelle internationale en formant un consortium, que l'on appelle un « réseau ». Un « cabinet membre du réseau » est un cabinet qui fait partie d'un tel consortium.

La mesure dans laquelle les cabinets membres du réseau ont des éléments en commun varie d'un réseau à l'autre. Par exemple, certains réseaux n'ont en commun que la marque, alors que d'autres utilisent aussi les mêmes méthodes ou les mêmes politiques ou procédures. Parfois, le réseau effectue un suivi afin de s'assurer que les cabinets membres du réseau respectent ses méthodes ou encore ses politiques ou procédures. Il arrive que les fonctions du réseau (telles que l'élaboration et la mise à jour des méthodes et la réalisation d'activités de suivi) soient prises en charge par une entité indépendante créée à cette fin par le réseau.

Les réseaux peuvent aussi être structurés de différentes façons. Ainsi, il peut y avoir au sein d'un réseau un regroupement de cabinets exerçant leurs activités dans une région donnée. Ces regroupements peuvent avoir des politiques ou des procédures communes qui sont spécifiques à la région, ou avoir accès à des services communs (par exemple des services de formation).

Chacun des cabinets membres du réseau est responsable des missions qu'il réalise et des rapports qui sont délivrés en son nom (autrement dit, le réseau ne réalise aucune mission et ne délivre aucun rapport de mission). La responsabilité du cabinet est définie dans les

système de gestion de la qualité. Cela répond aux préoccupations mentionnées précédemment en ce qui concerne le risque que les cabinets s'appuient trop sur les exigences du réseau ou les services du réseau.

78. Bien que les nouvelles exigences soient axées sur le cabinet, l'IAASB s'attend à ce qu'elles aient une incidence sur le réseau. En effet, les exigences sont structurées de telle sorte que le réseau devra probablement fournir des informations à tous les cabinets membres afin que ceux-ci puissent s'acquitter de leurs responsabilités conformément à la norme ISQM 1 (en projet). Ici, l'objectif est d'améliorer la communication et la transparence dans les relations entre le réseau et les cabinets membres, de même que la communication dans l'ensemble du réseau.

normes de l'IAASB¹⁵. Il se peut que d'autres instances nationales, professionnelles, légales ou réglementaires précisent qui a l'autorité appropriée pour réaliser une mission et délivrer un rapport de mission.

Le réseau n'est pas responsable des missions que réalisent les cabinets membres ni des rapports qu'ils délivrent. Généralement, il n'y a pas de réglementation ni d'inspections au niveau du réseau, du fait que celui-ci consiste en un consortium de cabinets. La plupart du temps, ce sont plutôt les cabinets individuels qui sont assujettis à la réglementation et qui font l'objet d'inspections par les autorités de réglementation et les organismes de surveillance de l'audit ayant compétence dans le territoire ou le pays, ou sur les missions réalisées.

79. Lors de l'élaboration de l'ES-ISQM 1, l'IAASB a envisagé d'établir des exigences pour le réseau plutôt que (ou en plus) d'imposer de nouvelles exigences au cabinet. Il rappelle toutefois que c'est le cabinet qui est responsable des missions qu'il réalise et des rapports qui sont délivrés en son nom, et que la surveillance réglementaire se fait au niveau du cabinet. Le réseau ne réalise pas de missions et ne fait généralement l'objet d'aucune inspection réglementaire ni surveillance de la part des autorités de surveillance¹⁶. L'IAASB a donc conclu que le cabinet devait assumer l'entière responsabilité du système de la gestion de la qualité. Or, l'établissement d'exigences pour le réseau aurait pu diluer cette responsabilité, ce qui n'est pas souhaitable.
80. L'IAASB est conscient que certaines parties prenantes ne saisissent pas parfaitement les responsabilités du réseau et des cabinets membres, ainsi que les relations entre eux, et que cela donne lieu à des écarts par rapport aux attentes. Par conséquent, il a inclus, dans le projet de norme ISQM 1, des modalités d'application visant à encourager les cabinets à faire preuve de transparence. Ces modalités d'application suggèrent aux cabinets de fournir des informations sur

¹⁵ Les normes ISA s'appliquent à l'« auditeur » ou à l'« associé responsable de la mission ». Dans la norme ISA 200, *Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et réalisation d'un audit conforme aux Normes internationales d'audit*, le terme « auditeur » est défini comme « la ou les personnes réalisant l'audit, habituellement l'associé responsable de la mission ou d'autres membres de l'équipe de mission ou encore, le cas échéant, le cabinet ». Selon la norme ISQC 1, on entend par « associé responsable de la mission », « l'associé, ou une autre personne du cabinet, qui est responsable de la mission et de sa réalisation, ainsi que du rapport délivré au nom du cabinet, et qui, le cas échéant, a obtenu l'autorisation requise d'une instance professionnelle, légale ou réglementaire ». Quant au « cabinet », il y est défini comme « un professionnel exerçant à titre individuel, une société de personnes ou une société de capitaux ou une autre entité regroupant des professionnels comptables ».

¹⁶ Les autorités de réglementation jouent un rôle essentiel dans la chaîne de l'information financière, et les exigences des normes professionnelles donnent de meilleurs résultats lorsque leur respect est renforcé par le statut juridique des normes ainsi que par des moyens tels que l'inspection de missions, la tenue d'enquêtes en cas de manquement allégué et, s'il y a lieu, la prise de mesures disciplinaires.

leur relation avec le réseau et les responsabilités de chacun, afin d'aider les parties prenantes à mieux s'y retrouver (voir le paragraphe A152 du projet de norme ISQM 1).

Indépendance des cabinets membres d'un réseau

81. Lorsque l'IAASB et l'IESBA se sont concertés, ce dernier s'est demandé s'il y avait lieu d'inclure, dans le projet de norme ISQM 1, des exigences plus directes quant à la conformité aux règles d'indépendance au sein du réseau. L'IAASB estime que l'ES-ISQM 1 traite adéquatement de l'indépendance des cabinets membres du réseau, grâce à ses exigences fondées sur des principes concernant les règles de déontologie pertinentes¹⁷. Selon lui, l'ajout d'exigences portant plus précisément sur l'indépendance des cabinets membres du réseau donnerait lieu à des redondances. Par ailleurs, le niveau de détail de ces exigences contrasterait avec celui d'autres exigences de la norme. L'IAASB souhaite néanmoins connaître l'avis des répondants sur la question de savoir s'il devrait y avoir des exigences plus spécifiques à l'égard de l'indépendance au sein du réseau (voir la question 8 b)).

Fournisseurs de services

82. Il se peut que le cabinet ait recours à des fournisseurs de services dans le cadre de son système de gestion de la qualité (pour l'obtention de logiciels servant aux missions ou pour la réalisation des revues de la qualité des missions, par exemple). L'IAASB considère que le fournisseur de services fournit alors une ressource et que le cabinet doit déterminer s'il est approprié d'utiliser cette ressource dans son système de gestion de la qualité. Par conséquent, le projet de norme ISQM 1 comporte de nouvelles exigences concernant le recours à des fournisseurs de services dans le cadre du système de gestion de la qualité du cabinet (voir les paragraphes 64 et 65 du projet de norme ISQM 1). Selon l'IAASB, même si les exigences sont imposées au cabinet, elles auront probablement une incidence sur les fournisseurs de services, car ceux-ci devront fournir des informations au cabinet afin qu'il puisse s'acquitter des nouvelles exigences.
83. L'IAASB a constaté que les cabinets trouvent parfois des fournisseurs de services par l'intermédiaire de leur réseau. Par exemple, le réseau peut obliger les cabinets membres à se procurer un logiciel servant aux missions auprès d'un fournisseur de services donné. En pareil cas, les exigences relatives aux fournisseurs de services s'appliquent aux ressources concernées.

Section 3J – Autres

84. L'ES-ISQM 1 propose de nombreuses autres améliorations qui, même si elles ne sont pas mentionnées dans les présentes notes, aident à resserrer la norme. Par exemple, les exigences proposées concernant la documentation sont plus rigoureuses que celles de la norme ISQC 1 actuelle, grâce à l'introduction d'une nouvelle exigence générale fondée sur des principes

¹⁷ Par exemple, selon l'alinéa 33 a) du projet de norme ISQM 1, le cabinet doit identifier les règles de déontologie pertinentes et déterminer leur applicabilité au cabinet, à ses membres et aux tiers concernés, notamment, selon le cas, le réseau, les cabinets membres du réseau, le personnel au sein du réseau ou des cabinets membres, ou les fournisseurs de services (des modalités d'application fournissent des exemples portant précisément sur le réseau). Le cabinet est aussi tenu, selon les alinéas 33 b) et c), d'établir des politiques ou des procédures concernant les menaces pour la conformité aux règles de déontologie pertinentes et les manquements à ces règles; ces politiques et procédures doivent faire mention des autres cabinets ou personnes au sein du réseau auxquels s'appliquent les règles de déontologie pertinentes.

(semblables aux principes de documentation énoncés dans la norme ISA 230¹⁸) et d'exigences plus spécifiques au sujet des éléments à documenter.

Section 3J – Adaptabilité

85. L'adaptabilité a occupé une grande place tout au long des délibérations de l'IAASB concernant l'ES-ISQM 1. Dans l'appel à commentaires, il était indiqué que la nouvelle approche de gestion de la qualité devait être adaptable pour convenir à tous les cabinets, quelles que soient leur taille ou la nature de leurs services. Comme on l'a vu, la nouvelle approche amène le cabinet à tenir compte de sa nature et de sa situation ainsi que de la nature et des circonstances des missions qu'il réalise lorsqu'il conçoit, met en place et fait fonctionner son système de gestion de la qualité. De plus, cette approche repose sur l'atteinte d'objectifs en matière de qualité qui sont axés sur des résultats. La nouvelle approche devrait apporter une foule d'avantages sur le plan de la qualité des missions, mais l'un de ses aspects les plus intéressants est le système de gestion de la qualité « sur mesure » qui en découlera – un système adapté à la nature et à la situation du cabinet ainsi qu'à la nature et aux circonstances des missions réalisées.
86. L'IAASB reconnaît que l'approche de la gestion de la qualité présentée dans l'ES-ISQM 1 est plus complexe que celle qui est adoptée dans la norme ISQC 1, et que la norme proposée est plus longue que la norme actuelle. Il estime toutefois que l'approche prescrite par la norme ISQC 1 ne répond plus aux besoins et qu'elle est difficile à adapter à un environnement en constante évolution, parce qu'elle est trop prescriptive et qu'elle ne favorise pas la mise en place d'un système de gestion de la qualité adapté ciblant les secteurs où les risques sont les plus grands. L'IAASB sait que les cabinets devront consacrer du temps et des ressources au moment d'adopter la norme révisée, mais il croit que ces efforts porteront leurs fruits : au bout de quelque temps, les cabinets bénéficieront d'un système de gestion de la qualité mieux adapté et plus ciblé qui leur permettra d'utiliser leurs ressources plus efficacement et d'améliorer la qualité de leurs missions.
87. La longueur de la norme est en partie attribuable à l'ajout de diverses exigences plus rigoureuses, notamment en ce qui concerne les principales questions soulignées dans l'appel à commentaires (dont la gouvernance et l'encadrement, le processus de suivi et de prise de mesures correctives, ainsi que les exigences du réseau et les services du réseau), de même qu'à l'inclusion d'autres éléments essentiels à tout système de gestion de la qualité (tels que les informations et la communication). L'IAASB reconnaît que les cabinets devront assumer plus de responsabilités selon les nouvelles exigences, mais cela est nécessaire pour régler certaines questions importantes en vue d'améliorer la qualité des missions.
88. L'adaptabilité de la norme repose fondamentalement sur l'adoption de la nouvelle approche de gestion de la qualité. Cela dit, l'IAASB a aussi pris d'autres moyens pour faire ressortir cet aspect de la norme dans l'ES-ISQM 1. Par exemple :
- a) les paragraphes 5 et 6 du projet de norme ISQM 1 traitent expressément de l'adaptabilité de la norme ;
 - b) l'exigence du paragraphe 22 du projet de norme ISQM 1 oblige le cabinet à exercer son jugement professionnel, et l'exercice du jugement professionnel est un sujet sur lequel on met l'accent tout au long de la norme ;

¹⁸ Norme ISA 230, *Documentation de l'audit*.

- c) la prise en compte de la nature et de la situation du cabinet ainsi que de la nature et des circonstances des missions qu'il réalise est souvent mentionnée dans la norme ;
 - d) il est précisé, au paragraphe 21 du projet de norme ISQM 1, qu'il est possible qu'une exigence ne soit pas pertinente en raison de la nature et de la situation du cabinet, ou de la nature et des circonstances des missions qu'il réalise ;
 - e) des modalités d'application fournissent des exemples pour les PMC (voir par exemple les paragraphes A28 et A42 du projet de norme ISQM 1).
89. L'IAASB s'est demandé s'il fallait conserver les sections « Considérations propres aux petits cabinets » de la norme ISQC 1 actuelle. Il a conclu que, vu le caractère intégré de la norme proposée, une compréhension globale était nécessaire à la mise en place d'un système de gestion de la qualité adapté à la situation du cabinet. Comme on l'a mentionné précédemment, l'IAASB a ajouté des exemples pour les PMC lorsqu'il a jugé que cela était utile et approprié. Il a aussi élaboré des modalités d'application qui expliquent comment la norme peut être adaptée aux petits cabinets.

Modalités d'application du projet de norme ISQM 1

90. Dans le cadre des consultations, l'IAASB a reçu, tout au long de l'élaboration de l'ES-ISQM 1, des commentaires divers sur les exemples et les explications, qui rendent la norme plus facile à mettre en œuvre, mais qui l'allongent aussi beaucoup. L'IAASB invite les répondants à formuler des commentaires sur l'utilité des modalités d'application proposées dans l'ES-ISQM 1. Plus particulièrement, il souhaite savoir s'il y a des sujets pour lesquels les exemples ou les explications fournis ne sont pas utiles, ou pour lesquels il y aurait lieu d'ajouter des exemples ou des explications supplémentaires.

Section 4 Appel à commentaires

Les répondants sont invités à commenter la clarté, l'intelligibilité et l'applicabilité des exigences et des modalités d'application de l'ES-ISQM 1. Les commentaires sont particulièrement utiles lorsqu'ils indiquent sur quel aspect particulier de l'ES-ISQM 1 ils portent, et qu'ils énoncent les raisons qui sous-tendent toute préoccupation relative à la clarté, à l'intelligibilité et à l'applicabilité, ainsi que des suggestions d'amélioration.

Questions générales

- 1) Le projet de norme ISQM 1 permet-il d'améliorer de façon significative la gestion de la qualité des missions au sein des cabinets et d'accroître l'adaptabilité de la norme ? Plus précisément :
 - a) Êtes-vous favorable à la nouvelle approche de la gestion de la qualité ? Dans la négative, à quels aspects précis de cette approche vous opposez-vous, et pourquoi ?
 - b) Selon vous, les propositions donneront-elles les résultats escomptés sur le plan de la qualité des missions, notamment en ce qui concerne l'exercice de l'esprit critique au niveau des missions ? Dans la négative, que devrait faire l'IAASB pour améliorer la norme ?
 - c) Les exigences et les modalités d'application proposées dans l'ES-ISQM 1 sont-elles suffisamment adaptables pour pouvoir être appliquées par tous les cabinets, compte tenu de leur taille, de leur complexité et de leur situation ? Dans la négative, que devrait faire l'IAASB pour accroître l'adaptabilité de la norme ?
- 2) Y a-t-il des aspects de la norme qui pourraient entraîner des difficultés de mise en œuvre ? Si tel est le cas, quelles améliorations précises faudrait-il apporter à la norme ou quelles ressources complémentaires faudrait-il fournir pour résoudre ces difficultés ?
- 3) Les modalités d'application proposées dans l'ES-ISQM 1 contribuent-elles à une compréhension commune des exigences ? Y a-t-il des sujets pour lesquels il serait utile d'ajouter des exemples ou des explications, ou pour lesquels il y a trop de modalités d'application ?

Questions spécifiques

- 4) Êtes-vous favorable aux huit composantes et à la structure proposées dans l'ES-ISQM 1 ?
- 5) Appuyez-vous l'objectif de la norme et, de ce fait, l'objectif du système de gestion de la qualité ? Selon vous, le rôle du cabinet relativement à l'intérêt public est-il bien expliqué dans la norme, et le lien entre l'atteinte de l'objectif de la norme et ce rôle est-il assez clair ?
- 6) À votre avis, le processus d'évaluation des risques amènera-t-il les cabinets à établir des objectifs en matière de qualité appropriés, à bien identifier les risques liés à la qualité et à opter pour des réponses appropriées, de manière à ce que l'objectif de la norme soit atteint ? Plus précisément :
 - a) Êtes-vous favorable à la proposition selon laquelle le processus d'évaluation des risques du cabinet doit être appliqué aux autres composantes du système de gestion de la qualité ?
 - b) Êtes-vous pour l'approche proposée en ce qui a trait à l'établissement des objectifs en matière de qualité ? En particulier :
 - i. Les objectifs en matière de qualité qui sont imposés sont-ils appropriés ?
 - ii. Est-il assez clair que le cabinet devra, dans certains cas, établir d'autres objectifs en matière de qualité, en plus de ceux exigés par la norme ?

- c) Êtes-vous favorable au processus proposé pour l'identification et l'évaluation des risques liés à la qualité ?
 - d) Appuyez-vous la proposition selon laquelle le cabinet doit concevoir et mettre en œuvre des réponses adaptées à son évaluation des risques liés à la qualité ? En particulier :
 - i. Pensez-vous que cette approche amènera les cabinets à concevoir et à mettre en œuvre des réponses adaptées qui leur permettront de bien faire face aux risques liés à la qualité ?
 - ii. Est-il bien clair que le cabinet doit toujours concevoir et mettre en œuvre des réponses en sus de celles exigées par la norme ?
- 7) La norme révisée traite-t-elle adéquatement de la gouvernance du cabinet et des responsabilités des membres de la direction ? Dans la négative, quelles améliorations faudrait-il y apporter ?
- 8) En ce qui concerne les règles de déontologie pertinentes :
- a) La norme ISQM 1 devrait-elle exiger du cabinet qu'il attribue à une personne, au sein du cabinet, la responsabilité de la conformité aux règles de déontologie pertinentes ? Dans l'affirmative, devrait-elle aussi exiger qu'il attribue à une personne la responsabilité de la conformité aux règles d'indépendance ?
 - b) La norme traite-t-elle adéquatement des responsabilités du cabinet en ce qui concerne l'indépendance des autres cabinets ou personnes de son réseau ?
- 9) Les propositions de l'ES-ISQM 1 actualisent-elles la norme de manière appropriée, compte tenu de l'utilisation que font les cabinets des technologies dans leur système de gestion de la qualité ?
- 10) Les exigences relatives à la communication avec des tiers favorisent-elles la communication d'informations utiles et pertinentes aux parties prenantes concernant le système de gestion de la qualité du cabinet ? Plus précisément, les modifications proposées inciteront-elles les cabinets à communiquer des informations, en publiant un rapport de transparence ou autrement, lorsqu'il convient de le faire ?
- 11) Êtes-vous favorable aux propositions concernant les missions devant faire l'objet d'une revue de la qualité de la mission ? À votre avis, les exigences permettent-elles de bien déterminer les missions pour lesquelles une revue de la qualité de la mission doit être réalisée ?
- 12) Selon vous, les modifications proposées concernant le processus de suivi et de prise de mesures correctives rendront-elles ce processus plus rigoureux au sein des cabinets ? Plus précisément :
- a) Les modifications amélioreront-elles le suivi effectué par les cabinets à l'égard du système de gestion de la qualité dans son ensemble ? Favoriseront-elles la réalisation d'activités de suivi plus efficaces et plus axées sur l'anticipation, ainsi que l'élaboration de techniques de suivi novatrices ?
 - b) Appuyez-vous la décision de l'IAASB de conserver l'exigence selon laquelle le cabinet doit procéder à une inspection cyclique couvrant au moins une mission achevée pour chaque associé responsable de mission, compte tenu des modifications qui ont été apportées à cette exigence pour en améliorer l'adaptabilité et pour mettre l'accent sur d'autres types de revues ?
 - c) Le cadre énonçant le processus d'évaluation des constatations et d'identification des déficiences est-il clair ? À votre avis, la définition de « déficience » est-elle appropriée ?

- d) Êtes-vous favorable à la proposition d'exiger du cabinet qu'il procède à l'investigation des causes profondes des déficiences ? Plus précisément :
 - i. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures à mettre en œuvre aux fins de cette investigation sont-ils assez flexibles ?
 - ii. Les constatations positives et l'investigation de leurs causes profondes sont-elles traitées adéquatement dans le projet de norme ISQM 1 ?
 - e) L'application de l'exigence selon laquelle la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité doivent évaluer, au moins une fois l'an, si ce système fournit l'assurance raisonnable que ses objectifs ont été atteints risque-t-elle de poser des difficultés ?
- 13) Appuyez-vous les propositions relatives aux réseaux ? Selon vous, les modifications proposées permettent-elles de répondre adéquatement aux préoccupations concernant le risque que les cabinets s'appuient trop sur les exigences du réseau ou les services du réseau ?
- 14) Appuyez-vous les propositions relatives aux fournisseurs de services ?
- 15) Le changement de titre de la norme « ISQM » entraînera-t-il des difficultés importantes pour les normalisateurs nationaux et les autorités de réglementation lors de l'adoption de la norme au niveau national ?

**PROJET DE NORME INTERNATIONALE DE GESTION DE LA QUALITÉ 1
(AUPARAVANT 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**

(En vigueur à compter du [à déterminer])

SOMMAIRE

	Paragraphe
Introduction	
Champ d'application de la présente norme ISQM.....	1-6
Système de gestion de la qualité du cabinet.....	7-15
Autorité de la présente norme ISQM.....	16
Date d'entrée en vigueur.....	17
Objectif	18
Définitions	19
Exigences	
Application des exigences pertinentes et conformité à celles-ci.....	20-21
Système de gestion de la qualité.....	22
Gouvernance et encadrement.....	23-25
Processus d'évaluation des risques du cabinet.....	26-31
Règles de déontologie pertinentes.....	32-33
Acceptation et maintien de relations clients et de missions spécifiques.....	34-35
Réalisation des missions.....	36-37
Ressources.....	38-39
Informations et communication.....	40-41
Processus de suivi et de prise de mesures correctives.....	42-57
Exigences du réseau ou services du réseau.....	58-63
Fournisseurs de services.....	64-65
Documentation.....	66-69
Modalités d'application et autres commentaires explicatifs	
Champ d'application de la présente norme ISQM.....	A1
Système de gestion de la qualité du cabinet.....	A2-A5
Autorité de la présente norme ISQM.....	A6-A9

Définitions	A10-A18
Application des exigences pertinentes et conformité à celles-ci	A19-A20
Système de gestion de la qualité.....	A21-A24
Gouvernance et encadrement	A25-A47
Processus d'évaluation des risques du cabinet	A48-A66
Règles de déontologie pertinentes	A67-A75
Acceptation et maintien de relations clients et de missions spécifiques	A76-A90
Réalisation des missions	A91-A112
Ressources	A113-A134
Informations et communication.....	A135-A153
Processus de suivi et de prise de mesures correctives	A154-A191
Exigences du réseau ou services du réseau	A192-A204
Fournisseurs de services.....	A205-A210
Documentation.....	A211-A214

Annexe 1 : Composantes d'un système de gestion de la qualité

Le projet de Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 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*, doit être lu 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 place et de faire fonctionner un système de gestion de la qualité des audits ou des examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes. La norme ISQM 2¹⁹ traite des responsabilités du cabinet et des responsables des revues de la qualité des missions en ce qui concerne les revues de la qualité des missions. La présente norme ISQM est à lire conjointement avec les règles de déontologie pertinentes.
2. D'autres prises de position du Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (IAASB) imposent des exigences aux associés responsables de missions et à d'autres membres du cabinet en matière de gestion de la qualité au niveau de la mission. La norme ISA 220 (révisée)²⁰, par exemple, traite des responsabilités particulières de l'auditeur concernant la gestion de la qualité au niveau de la mission applicables à un audit d'états financiers ainsi que des responsabilités connexes de l'associé responsable de la mission. (Réf. : par. A1)
3. Il se peut que les textes légaux ou réglementaires ou les règles de déontologie pertinentes établissent des responsabilités concernant la gestion de la qualité par le cabinet qui s'ajoutent à celles décrites dans la présente norme ISQM.
4. La présente norme ISQM s'applique à tous les cabinets qui réalisent des audits ou des examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes (c'est-à-dire qu'elle s'applique si le cabinet réalise l'un ou l'autre de ces types de missions).

Adaptabilité

5. La présente norme ISQM exige du cabinet qu'il adopte, pour la conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité, une approche fondée sur les risques qui tienne compte :
 - a) de la nature et de la situation du cabinet, notamment en ce qui concerne l'appartenance à un réseau ou le recours à des fournisseurs de services ; (Réf. : par. A22)
 - b) de la nature et des circonstances des missions réalisées par le cabinet, notamment les types de missions réalisées par le cabinet et les types d'entités pour lesquelles ces missions sont réalisées. (Réf. : par. A23)

En conséquence, les degrés de complexité et de formalité du système de gestion de la qualité varieront d'un cabinet à l'autre. Par exemple, un cabinet qui réalise différents types de missions pour une grande variété d'entités, y compris des audits d'états financiers d'entités cotées ou d'entités qui sont importantes du point de vue de l'intérêt public, devra vraisemblablement disposer d'un système de gestion de la qualité plus complexe et plus structuré qu'un cabinet qui ne réalise que des examens limités d'états financiers ou des missions de compilation.

¹⁹ Projet de norme ISQM 2, *Revue de la qualité des missions*.

²⁰ Projet de Norme internationale d'audit (ISA) 220 (révisée), *Gestion de la qualité d'un audit d'états financiers*.

6. La nature et la situation du cabinet, de même que la nature et les circonstances des missions qu'il réalise, peuvent évoluer avec le temps. La présente norme ISQM exige du cabinet qu'il identifie les changements qui surviennent et qu'il y réponde de façon appropriée.

Système de gestion de la qualité du cabinet

7. L'objet d'un système de gestion de la qualité est de favoriser la réalisation uniforme de missions de qualité en fournissant au cabinet l'assurance raisonnable que les objectifs du système, énoncés aux alinéas 18 a) et b), sont atteints. La réalisation uniforme de missions de qualité sert l'intérêt public. La qualité repose sur la planification et la réalisation de missions, et la délivrance de 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 légales et réglementaires applicables nécessitent l'exercice du jugement professionnel et, s'il y a lieu selon le type de mission, de l'esprit critique. (Réf. : par. A2 à A4)
8. La présente norme ISQM exige que la conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité du cabinet reposent sur l'exercice du jugement professionnel. Un système de gestion de la qualité est un processus continu et itératif qui tient compte des changements touchant la nature et la situation du cabinet, ainsi que la nature et les circonstances des missions qu'il réalise. Son fonctionnement est par ailleurs non linéaire. Toutefois, aux fins de la présente norme ISQM, un système de gestion de la qualité regroupe les huit composantes suivantes, lesquelles sont fortement intégrées : (Réf. : par. A4 et A5)
 - a) la gouvernance et l'encadrement ;
 - b) le processus d'évaluation des risques du cabinet ;
 - c) les règles de déontologie pertinentes ;
 - d) l'acceptation et le maintien de relations clients et de missions spécifiques ;
 - e) la réalisation des missions ;
 - f) les ressources ;
 - g) les informations et la communication ;
 - h) le processus de suivi et de prise de mesures correctives.

Une description plus détaillée de chacune des huit composantes et de leurs interrelations se trouve à l'Annexe 1.

9. La composante « gouvernance et encadrement » du cabinet établit l'environnement dans lequel fonctionne le système de gestion de la qualité, parce qu'elle concerne la culture, le processus décisionnel, les actions, la structure organisationnelle et la direction du cabinet. La présente norme exige que la direction du cabinet démontre, par ses actions et ses comportements, un engagement qualité et qu'elle définisse le comportement attendu des membres du cabinet.
10. En adoptant une approche fondée sur les risques pour la gestion de la qualité, le cabinet applique son processus d'évaluation des risques aux autres composantes. Le processus d'évaluation des risques du cabinet comprend :
 - a) l'établissement d'objectifs en matière de qualité. Les objectifs en matière de qualité établis par le cabinet sont les objectifs qui, lorsqu'ils sont atteints par le cabinet, fournissent

collectivement l'assurance raisonnable que les objectifs du système de gestion de la qualité, énoncés aux alinéas 18 a) et b), sont atteints. Le cabinet doit établir, en plus des objectifs en matière de qualité exigés par la présente norme ISQM, d'autres objectifs en matière de qualité lorsque ceux-ci sont nécessaires à l'atteinte de l'objectif de la présente norme ;

- b) l'identification et l'évaluation des risques liés à l'atteinte des objectifs en matière de qualité du cabinet (appelés les « risques liés à la qualité » dans la présente norme). 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 ;
 - c) la conception et la mise en œuvre de réponses à l'évaluation des risques liés à la qualité. La nature, le calendrier et l'étendue des réponses du cabinet aux risques liés à la qualité évalués seront fonction des raisons qui sous-tendent les évaluations de ces risques. Le cabinet est tenu d'inclure les réponses exigées par la présente norme ISQM, lesquelles sont organisées par composantes, dans ses réponses à l'évaluation des risques. Les réponses exigées par la présente norme ISQM sont pertinentes pour le système de gestion de la qualité de tous les cabinets, et sont, par conséquent, applicables à tous les cabinets. Elles ne seront toutefois pas suffisantes à elles seules pour faire face à tous les risques liés à la qualité évalués par le cabinet aux fins des objectifs en matière de qualité qui doivent être établis conformément à la présente norme ISQM.
11. La présente norme ISQM regroupe des composantes qui portent sur des sujets particuliers, essentiels à la réalisation d'audits et d'examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance et de services connexes (règles de déontologie pertinentes, acceptation et maintien de relations clients et de missions spécifiques, réalisation des missions). Elle présente également des composantes liées aux ressources ainsi qu'aux informations et à la communication, qui sont nécessaires au fonctionnement de toutes les autres composantes du système de gestion de la qualité.
12. La présente norme ISQM exige du cabinet qu'il évalue la conception, la mise en place et le fonctionnement de son système de gestion de la qualité au moyen d'un processus de suivi et de prise de mesures correctives, qui comprend :
- a) la conception et la mise en œuvre d'activités de suivi et l'évaluation des constatations découlant de ces activités, des résultats des inspections externes et des autres informations pertinentes pour déterminer s'il existe des déficiences dans le système de gestion de la qualité ;
 - b) une investigation des causes profondes des déficiences relevées et l'évaluation de la gravité et du caractère généralisé ou non de ces déficiences ;
 - c) la prise de mesures correctives à l'égard des déficiences relevées.

Les constatations découlant des activités de suivi peuvent aussi faire ressortir des pratiques positives sur lesquelles se fonde le cabinet pour améliorer son système de gestion de la qualité. Les informations tirées du processus de suivi et de prise de mesures correctives servent de base pour déterminer si le système de gestion de la qualité fournit l'assurance raisonnable que les objectifs énoncés aux alinéas 18 a) et b) ont été atteints.

13. Le fonctionnement conjoint de toutes les composantes du système de gestion de la qualité permet la réalisation uniforme de missions de qualité et contribue à l'atteinte, par le cabinet, de l'objectif de

la présente norme ISQM. Par conséquent, d'autres prises de position de l'IAASB, dont la norme ISA 220 (révisée)²¹, reposent sur le postulat que le cabinet est soumis aux exigences des normes ISQM ou à des exigences à tout le moins aussi rigoureuses propres à chaque pays.

Réseaux

14. Dans certaines situations, le cabinet peut appartenir à un réseau. La présente norme ISQM comporte des dispositions applicables aux cabinets qui exercent leurs activités au sein d'un réseau, compte tenu du fait que les réseaux peuvent établir des exigences relatives au système de gestion de la qualité du cabinet ou offrir des services ou des ressources que le cabinet peut choisir de mettre en place ou d'utiliser pour la conception, la mise en place et le fonctionnement de son système de gestion de la qualité. Les exigences du réseau et les services du réseau sont plus amplement décrits au paragraphe 58 de la présente ISQM. Il se peut que ces exigences ou services visent à favoriser la réalisation uniforme de missions de qualité par les cabinets qui exercent leurs activités au sein du réseau. Même si le cabinet se conforme aux exigences du réseau ou utilise les services du réseau, il demeure responsable de son propre système de gestion de la qualité.

Fournisseurs de services

15. La présente norme ISQM comporte également des exigences pour les situations où le cabinet prévoit d'obtenir ou d'utiliser des ressources provenant d'un fournisseur de services dans son système de gestion de la qualité.

Autorité de la présente norme ISQM

16. La présente norme ISQM précise l'objectif du cabinet qui l'applique, ainsi que les exigences conçues pour lui permettre d'atteindre cet objectif. Elle contient en outre des indications connexes, sous forme de modalités d'application et autres commentaires explicatifs, des paragraphes d'introduction qui fournissent la mise en situation permettant de bien la comprendre, ainsi que des définitions. (Réf. : par. A6 à A9)

Date d'entrée en vigueur

17. La mise en place de systèmes de gestion de la qualité conformes à la présente norme ISQM est requise pour le [à déterminer].

Objectif

18. L'objectif du cabinet est de concevoir, de mettre en place et de faire fonctionner un système de gestion de la qualité des audits ou des 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 légales et réglementaires applicables ;

²¹ Projet de norme ISA 220 (révisée), paragraphe 3.

- b) que les rapports de mission délivrés par le cabinet ou les associés responsables de missions sont appropriés aux circonstances.

Définitions

19. 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 :
 - i) un objectif en matière de qualité nécessaire pour atteindre l'objectif de la présente norme ISQM n'a pas été établi,
 - ii) un risque lié à la qualité n'a pas été identifié ou évalué de manière appropriée, de sorte qu'une réponse à ce risque n'a pas été conçue ou mise en œuvre de manière appropriée,
 - iii) une réponse à l'évaluation d'un risque lié à la qualité n'a pas été adéquatement conçue et mise en œuvre, ou son fonctionnement n'est pas efficace ; (Réf. : par. A10)
- b) « documentation de la mission », les informations consignées au sujet des travaux effectués, des résultats obtenus et des conclusions auxquelles le professionnel en exercice est parvenu (des synonymes tels que « dossier de travail » ou « feuilles de travail » sont parfois utilisés) ;
- c) « associé responsable de la mission²² », l'associé, ou une autre personne nommée par le cabinet, qui est responsable de la mission et de sa réalisation, ainsi que du rapport délivré au nom du cabinet, et qui, le cas échéant, a obtenu l'autorisation requise d'une instance professionnelle, légale ou réglementaire ;
- d) « revue de la qualité de la mission », une évaluation objective, menée par le responsable de la revue de la qualité de la mission et achevée au plus tard à la date du rapport de mission, des jugements importants portés par l'équipe de mission et des conclusions tirées à leur sujet ;
- e) « responsable de la revue de la qualité de la mission », un associé, ou une autre personne au sein du cabinet ou à l'externe, désigné par le cabinet pour réaliser la revue de la qualité de la mission ;
- f) « équipe de mission », tous les associés et le personnel professionnel réalisant la mission, ainsi que toutes les autres personnes dont le cabinet ou un cabinet membre du réseau a retenu les services et qui mettent en œuvre des procédures au cours de la mission. Sont exclus de l'équipe de mission un expert externe dont les services ont été retenus par le cabinet ou un cabinet membre du réseau, ainsi que les personnes appartenant à la fonction d'audit interne du client qui fournissent une assistance directe dans le cadre d'une mission

²² Les termes « associé responsable de la mission » et « associé » s'entendent de leurs équivalents respectifs dans le secteur public lorsque le contexte s'y prête.

d'audit lorsque l'auditeur externe se conforme aux exigences de la norme ISA 610 (révisée en 2013)²³ ;

- g) « inspections externes », les inspections ou les 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 ; (Réf. : par. A11)
- h) « cabinet », un professionnel exerçant à titre individuel, une société de personnes ou une société de capitaux ou une autre entité regroupant des professionnels comptables, ou l'équivalent dans le secteur public ; (Réf. : par. A12)
- i) « entité cotée », une entité dont les actions, les parts ou les titres de créance sont cotés ou inscrits à la cote officielle d'une bourse de valeurs reconnue, ou négociés suivant les règles d'une bourse de valeurs reconnue ou d'un autre organisme équivalent ;
- j) « cabinet membre du réseau », un cabinet ou une entité appartenant à un réseau donné ;
- k) « réseau²⁴ », une vaste organisation qui, à la fois : (Réf. : par. A13 et A14)
 - i) poursuit un objectif de coopération,
 - ii) a clairement pour but le partage des profits ou des coûts, ou se caractérise par une unicité de propriété, de contrôle ou de gestion, des politiques ou procédures de gestion de la qualité communes, une stratégie d'entreprise commune, l'utilisation d'une marque unique ou le partage d'une part considérable des ressources professionnelles ;
- l) « associé », toute personne ayant autorité pour engager le cabinet en ce qui concerne la réalisation d'une mission de services professionnels ;
- m) « membres du cabinet », les associés et le personnel professionnel ;
- n) « jugement professionnel », la 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 place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité du cabinet ;
- o) « 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 de déontologie pertinentes ;
- p) « objectifs en matière de qualité », les objectifs qui, lorsqu'ils sont atteints par le cabinet, fournissent collectivement au cabinet l'assurance raisonnable que les objectifs du système de gestion de la qualité sont atteints ;

²³ La norme ISA 610 (révisée en 2013), *Utilisation des travaux des auditeurs internes*, établit des limites à l'utilisation de l'assistance directe. Elle indique également que des textes légaux ou réglementaires peuvent interdire à l'auditeur externe d'obtenir une assistance directe des auditeurs internes. Par conséquent, le recours à l'assistance directe se limite aux situations où cela est permis.

²⁴ Définition tirée de l'*International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA).

- q) « risques liés à la qualité », les risques découlant de situations, d'événements, de circonstances, d'actions ou d'inactions susceptibles d'avoir une incidence négative sur l'atteinte d'un ou de plusieurs objectifs en matière de qualité ;
- r) « assurance raisonnable », dans le contexte des normes ISQM, un niveau d'assurance élevé, mais non absolu ;
- s) « règles de déontologie pertinentes », les principes de l'éthique professionnelle et les règles de déontologie qui s'appliquent aux professionnels comptables lors de la réalisation de missions d'audit ou d'examen limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes. Elles comprennent habituellement, d'une part, les dispositions du 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 ; (Réf. : par. A15, A16 et A67)
- t) « réponse » (relativement à un système de gestion de la qualité), les politiques ou les procédures que le cabinet conçoit et met en œuvre pour répondre à l'évaluation d'un risque lié à la qualité : (Réf. : par. A17, A18 et A62)
 - i) les politiques consistent en des énoncés de ce qu'il faut faire, ou ne pas faire, pour répondre à l'évaluation d'un risque lié à la qualité. Certaines sont consignées par écrit ou formulées explicitement dans des communications, tandis que d'autres sous-tendent les actes et les décisions de façon implicite,
 - ii) les procédures sont les actes par lesquels les politiques sont mises en œuvre ;
- u) « personnel professionnel », les professionnels, autres que les associés, y compris les experts employés par le cabinet ;
- v) « système de gestion de la qualité », un système que le cabinet conçoit, met en place 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 légales et réglementaires applicables,
 - ii) que les rapports de mission délivrés par le cabinet ou les associés responsables de missions sont appropriés aux circonstances.

Exigences

Application des exigences pertinentes et conformité à celles-ci

20. La ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité du cabinet, ainsi que la ou les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle de ce système, doivent avoir acquis une compréhension des dispositions de la présente norme ISQM qui relèvent de leur compétence, y compris les modalités d'application et autres commentaires explicatifs, pour en comprendre l'objectif et en appliquer les exigences correctement. (Réf. : par. A19)

21. Le cabinet doit se conformer à chacune des exigences de la présente norme ISQM, à moins qu'une exigence ne soit pas pertinente en raison de la nature et de la situation du cabinet, ou de la nature et des circonstances des missions qu'il réalise. (Réf. : par. A20)

Système de gestion de la qualité

22. Le cabinet doit concevoir, mettre en place et faire fonctionner un système de gestion de la qualité conforme aux exigences de la présente norme ISQM. Les exigences sont conçues pour permettre au cabinet d'atteindre l'objectif particulier de la présente norme ISQM. Une bonne application des exigences de la présente norme ISQM par le cabinet est donc censée être suffisante pour lui permettre d'atteindre cet objectif. L'application des exigences de la présente norme ISQM par le cabinet nécessite l'exercice du jugement professionnel, compte tenu de la nature et de la situation du cabinet, ainsi que de la nature et des circonstances des missions qu'il réalise, de sorte que l'objectif de cette norme soit atteint. (Réf. : par. A21 à A24)

Gouvernance et encadrement

23. Le cabinet doit établir les objectifs en matière de qualité énoncés ci-dessous, qui portent sur les aspects de son environnement sur lesquels s'appuient la conception, la mise en place et le fonctionnement des autres composantes du système de gestion de la qualité, notamment la culture, le processus décisionnel, les actions, la structure organisationnelle et la direction du cabinet :
- a) la culture du cabinet promeut un engagement qualité, qui prévoit la reconnaissance et le renforcement de l'importance de l'éthique, des valeurs et des attitudes professionnelles dans l'ensemble du cabinet, ainsi que la mise en relief de la responsabilité de tous ses membres à l'égard de la qualité, en ce qu'elle touche la réalisation de missions ou d'activités dans le cadre du système de gestion de la qualité ; (Réf. : par. A26 à A28)
 - b) les membres de la direction du cabinet assument la responsabilité et l'obligation de rendre compte à l'égard de la qualité ; (Réf. : par. A36)
 - c) les décisions et les actions stratégiques du cabinet, notamment ses priorités sur le plan des finances et de l'exploitation, témoignent de son engagement qualité et de son rôle qui est de servir l'intérêt public, grâce à la réalisation uniforme de missions de qualité ; (Réf. : par. A29 et A30)
 - d) la structure organisationnelle du cabinet prévoit une attribution appropriée des rôles, responsabilités et pouvoirs, et soutient l'engagement qualité du cabinet ainsi que la conception, la mise en place et le fonctionnement de son système de gestion de la qualité ; (Réf. : par. A31 et A32)
 - e) le cabinet planifie ses besoins en ressources, notamment les ressources financières, et obtient, répartit ou affecte les ressources d'une manière qui soutient son engagement qualité et qui permet la conception, la mise en place et le fonctionnement de son système de gestion de la qualité ; (Réf. : par. A33 à A35)
 - f) le cabinet s'acquitte de ses responsabilités conformément aux textes légaux et réglementaires et aux normes professionnelles qui concernent sa gouvernance et son encadrement, le cas échéant. (Réf. : par. A25)

24. Le cabinet doit concevoir et mettre en œuvre des réponses aux risques liés à la qualité qu'il a identifiés et évalués en ce qui concerne les objectifs en matière de qualité qui touchent la gouvernance et l'encadrement, notamment les suivantes :
- a) l'attribution de la responsabilité et de l'obligation de rendre compte ultimes 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). La ou les personnes auxquelles cette responsabilité et cette obligation de rendre compte ont été attribuées doivent : (Réf. : par. A36)
 - i) avoir l'expérience et les connaissances appropriées pour s'acquitter de la responsabilité qui leur a été attribuée,
 - ii) démontrer, par leurs actions et leurs comportements, un engagement qualité qui prévoit la reconnaissance et le renforcement de l'importance de l'éthique, des valeurs et des attitudes professionnelles, ainsi que la définition du comportement attendu des membres du cabinet en ce qui concerne la réalisation de missions et d'activités dans le cadre du système de gestion de la qualité, (Réf. : par. A26 à A28)
 - iii) établir des structures, des voies hiérarchiques ainsi que des pouvoirs et des responsabilités appropriés, notamment l'attribution – à des membres du cabinet qui répondent aux exigences du paragraphe 25 – de la responsabilité fonctionnelle des éléments suivants : (Réf. : par. A37 à A39)
 - a. le système de gestion de la qualité dans son ensemble,
 - b. des aspects particuliers du système de gestion de la qualité, selon ce qui convient à la nature et à la situation du cabinet, qui doivent comprendre la responsabilité fonctionnelle de la conformité aux règles d'indépendance et du processus de suivi et de prise de mesures correctives ;
 - b) l'établissement de politiques ou de procédures pour l'évaluation périodique de la performance de la ou des personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité du cabinet, et de la ou des personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle des éléments mentionnés au sous-alinéa 24 a)iii), afin que ces personnes rendent des comptes en ce qui concerne leurs responsabilités ; (Réf. : par. A40 à A43)
 - c) l'établissement de politiques ou de procédures relatives au traitement des plaintes et des allégations liées à l'engagement qualité du cabinet ou de ses membres, notamment la mise en place de moyens de communication clairement définis permettant aux membres ou à des tiers de s'adresser à une ou des personnes appropriées, sans crainte de représailles, et la facilitation de l'investigation et du règlement des plaintes et des allégations. (Réf. : par. A44 à A47)
25. Les membres du cabinet auxquels a été attribuée la responsabilité fonctionnelle des éléments mentionnés au sous-alinéa 24 a)iii) doivent : (Réf. : par. A39)
- a) avoir l'expérience et les connaissances appropriées, ainsi que suffisamment de temps, pour s'acquitter de la responsabilité qui leur a été attribuée ;

- b) avoir une voie de communication directe avec la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité ;
- c) avoir acquis une compréhension des responsabilités qui leur ont été attribuées et de leur obligation d'en rendre compte.

Processus d'évaluation des risques du cabinet

- 26. Le cabinet doit établir les objectifs en matière de qualité exigés par la présente norme ISQM. Il doit aussi établir d'autres objectifs en matière de qualité, en plus de ceux qu'exige la présente norme ISQM, lorsque ces objectifs sont nécessaires à l'atteinte de l'objectif de la présente norme ISQM. (Réf. : par. A48 à A51)
- 27. Le cabinet doit comprendre les situations, les événements, les circonstances, les actions ou les inactions susceptibles d'avoir une incidence négative sur l'atteinte de ses objectifs en matière de qualité, compte tenu de sa nature et de sa situation, ainsi que de la nature et des circonstances des missions qu'il réalise, afin de disposer d'une base pour l'identification et l'évaluation des risques liés à la qualité. (Réf. : par. A48 et A52)
- 28. En se fondant sur sa compréhension des éléments énoncés au paragraphe 27, le cabinet doit identifier les risques liés à la qualité, avant prise en compte des réponses éventuelles, qui : (Réf. : par. A48, A53 et A54)
 - a) présentent une possibilité raisonnable de concrétisation ; (Réf. : par. A55)
 - b) s'ils se concrétisaient, pourraient, individuellement ou cumulés avec d'autres risques liés à la qualité, avoir une incidence importante sur l'atteinte d'un ou de plusieurs objectifs en matière de qualité. (Réf. : par. A56 et A57)
- 29. Le cabinet doit évaluer les risques liés à la qualité identifiés en application du paragraphe 28 afin de disposer d'une base pour la conception et la mise en œuvre de réponses à ces risques. (Réf. : par. A48 et A58)
- 30. Le cabinet doit concevoir et mettre en œuvre des réponses adaptées à l'évaluation des risques liés à la qualité, y compris les réponses exigées par la présente norme ISQM. La conception des réponses doit être fonction des raisons qui sous-tendent les évaluations des risques liés à la qualité. (Réf. : par. A48 et A59 à A64)

Changements touchant la nature et la situation du cabinet, ou la nature et les circonstances des missions qu'il réalise

- 31. Le cabinet doit identifier les changements qui touchent sa nature et sa situation, ou la nature et les circonstances des missions qu'il réalise, et modifier en conséquence les objectifs en matière de qualité, les risques liés à la qualité ou les réponses, selon le cas. (Réf. : par. A48, A65 et A66)

Règles de déontologie pertinentes

- 32. Le cabinet doit établir les objectifs en matière de qualité énoncés ci-dessous, qui portent sur l'exercice des responsabilités conformément aux règles de déontologie pertinentes, lesquelles, telles qu'elles sont définies, comprennent les principes de l'éthique professionnelle : (Réf. : par. A67)

- a) le cabinet, ses membres et les tiers soumis aux règles de déontologie pertinentes comprennent ces règles, y compris celles relatives à l'indépendance ;
 - b) le cabinet, ses membres et les tiers soumis aux règles de déontologie pertinentes s'acquittent de leurs responsabilités au regard de ces règles, y compris celles relatives à l'indépendance ;
 - c) le cabinet, ses membres et les tiers soumis aux règles de déontologie pertinentes identifient les manquements à ces règles, y compris celles relatives à l'indépendance, et y répondent de façon appropriée et en temps opportun.
33. Le cabinet doit concevoir et mettre en œuvre des réponses aux risques liés à la qualité qu'il a identifiés et évalués en ce qui concerne les objectifs en matière de qualité qui touchent les règles de déontologie pertinentes, notamment les suivantes : (Réf. : par. A68, A69 et A75)
- a) l'identification des règles de déontologie pertinentes et la détermination de leur applicabilité au cabinet, à ses membres et aux tiers concernés, notamment, selon le cas, le réseau, les cabinets membres du réseau, le personnel au sein du réseau ou des cabinets membres, ou les fournisseurs de services ; (Réf. : par. A15, A70 et A71)
 - b) l'établissement de politiques ou de procédures relatives à l'identification et à l'évaluation des menaces pour la conformité aux règles de déontologie pertinentes, et à la façon de répondre aux menaces identifiées ; (Réf. : par. A72)
 - c) l'établissement de politiques ou de procédures relatives à l'identification, à la communication et à l'évaluation des manquements, et de mesures visant les causes et les conséquences de ces manquements ; (Réf. : par. A73 et A74)
 - d) l'obtention, au moins une fois l'an, d'une confirmation, consignée dans la documentation, de la conformité aux règles d'indépendance de la part de tous les membres du cabinet tenus d'être indépendants selon les règles de déontologie pertinentes.

Acceptation et maintien de relations clients et de missions spécifiques

34. Le cabinet doit établir les objectifs en matière de qualité énoncés ci-dessous, qui portent sur l'acceptation et le maintien de relations clients et de missions spécifiques qui sont appropriées aux circonstances : (Réf. : par. A76)
- a) le cabinet obtient des informations suffisantes et appropriées 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 responsables de la gouvernance), et, à partir de ces informations, porte des jugements appropriés pour décider s'il doit accepter ou maintenir la relation client ou la mission spécifique ; (Réf. : par. A77 à A82)
 - b) le cabinet porte des jugements appropriés quant à sa capacité de réaliser la mission conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables, pour déterminer s'il doit accepter ou maintenir la relation client ou la mission spécifique, ce qui implique notamment de déterminer s'il a : (Réf. : par. A83)
 - i) les ressources nécessaires pour réaliser la mission, (Réf. : par. A84)

- ii) accès aux informations nécessaires pour réaliser la mission, ou aux personnes pouvant fournir ces informations ;
 - c) les priorités du cabinet sur le plan des finances et de l'exploitation n'entraînent pas la formation de jugements inappropriés quant à l'acceptation ou au maintien de la relation client ou de la mission spécifique ; (Réf. : par. A85 et A86)
 - d) le cabinet réagit adéquatement dans les circonstances où il prend connaissance d'informations, après avoir accepté ou maintenu la relation client ou la mission spécifique, qui l'auraient conduit à refuser ou à interrompre la relation client ou la mission spécifique s'il avait eu connaissance de ces informations avant d'accepter ou de maintenir la relation client ou la mission spécifique. (Réf. : par. A87 et A88)
35. Lorsqu'il conçoit et met en œuvre des réponses aux risques liés à la qualité qu'il a identifiés et évalués en ce qui concerne les objectifs en matière de qualité qui touchent l'acceptation et le maintien de la mission, le cabinet doit prévoir des politiques ou des procédures couvrant les circonstances dans lesquelles il est tenu, en vertu de textes légaux ou réglementaires, d'accepter la relation client ou la mission spécifique, le cas échéant. (Réf. : par. A89 et A90)

Réalisation des missions

36. Le cabinet doit établir les objectifs en matière de qualité énoncés ci-dessous, qui portent sur la réalisation de missions de qualité :
- a) les membres du cabinet comprennent leurs responsabilités en lien avec la mission et s'en acquittent, notamment, s'il y a lieu :
 - i) la responsabilité globale de l'associé responsable de la mission à l'égard de la gestion et de l'atteinte de la qualité de la mission, et de sa participation suffisante et appropriée tout au long de la mission, (Réf. : par. A91)
 - ii) la direction et la supervision appropriées de l'équipe de mission et la revue des travaux effectués ; (Réf. : par. A92 et A93)
 - b) les équipes de mission exercent adéquatement leur jugement professionnel et, s'il y a lieu selon le type de mission, leur esprit critique dans la planification et la réalisation des missions, de sorte que les conclusions tirées soient appropriées ; (Réf. : par. A94 à A97)
 - c) la documentation de la mission est adéquatement constituée et conservée.
37. Le cabinet doit concevoir et mettre en œuvre des réponses aux risques liés à la qualité qu'il a identifiés et évalués en ce qui concerne les objectifs en matière de qualité qui touchent la réalisation de la mission, notamment les suivantes :
- a) l'établissement de politiques ou de procédures relatives à la nature, au calendrier et à l'étendue de la direction et de la supervision des équipes de mission ainsi que de la revue de leurs travaux, notamment pour s'assurer que cette direction, cette supervision et cette revue sont planifiées et exercées ou réalisées en partant du principe que les travaux effectués par des membres moins expérimentés de l'équipe de mission sont dirigés, supervisés et revus par des membres plus expérimentés de l'équipe ; (Réf. : par. A92 et A93)

- b) la communication aux équipes de mission de leur responsabilité à l'égard de la planification et de la réalisation de la mission conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables ;
- c) l'établissement de politiques ou de procédures relatives au recours à la consultation sur les points délicats ou litigieux, y compris les responsabilités de l'équipe de mission à l'égard des consultations, les points au sujet desquels des consultations sont nécessaires et la manière dont les conclusions doivent être adoptées et mises en œuvre ; (Réf. : par. A95, A98 et A99)
- d) l'établissement de politiques ou de procédures relatives aux divergences d'opinions qui apparaissent au sein de l'équipe de mission, ou entre l'équipe de mission et le responsable de la revue de la qualité de la mission ou des membres du cabinet qui réalisent des activités en lien avec le système de gestion de la qualité du cabinet, notamment ceux qui donnent des consultations ; (Réf. : par. A95 et A100)
- e) l'établissement de politiques ou de procédures relatives aux revues de la qualité des missions conformément à la norme ISQM 2, qui exigent la réalisation d'une revue de la qualité de la mission pour : (Réf. : par. A101 à A107)
 - i) les audits d'états financiers d'entités cotées,
 - ii) les audits d'états financiers d'entités qui, selon le cabinet, sont importantes du point de vue de l'intérêt public,
 - iii) les audits ou les autres missions pour lesquels :
 - a. la réalisation d'une revue de la qualité de la mission est exigée par les textes légaux et réglementaires,
 - b. le cabinet détermine qu'une revue de la qualité de la mission constitue une réponse appropriée aux risques liés à la qualité évalués, compte tenu des raisons qui sous-tendent les évaluations de ces risques ;
- f) l'établissement de politiques ou de procédures relatives à la constitution et à la conservation de la documentation, qui doivent prévoir :
 - i) la constitution des dossiers de mission dans un délai approprié après la mise au point définitive des rapports de mission, (Réf. : par. A108)
 - ii) la conservation et le maintien de la documentation de la mission pour répondre aux besoins du cabinet et pour se conformer aux exigences légales et réglementaires et aux règles de déontologie pertinentes, ou à d'autres normes professionnelles. (Réf. : par. A109 à A112)

Ressources

38. Le cabinet doit établir les objectifs en matière de qualité énoncés ci-dessous, qui portent sur l'obtention, le développement, l'utilisation, le maintien, la répartition et l'affectation des ressources, notamment les ressources humaines, technologiques et intellectuelles, de façon appropriée et en temps opportun, pour permettre la conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité : (Réf. : par. A113 à A116)

- a) le cabinet assure l'embauche, le perfectionnement et la fidélisation de membres, y compris les associés responsables de missions, qui ont la compétence et les capacités appropriées pour : (Réf. : par. A117 à A119)
 - i) soit réaliser de manière uniforme des missions de qualité, notamment des connaissances ou de l'expérience en ce qui concerne les normes professionnelles ou les textes légaux ou réglementaires applicables aux missions que le cabinet réalise,
 - ii) soit réaliser des activités ou s'acquitter de responsabilités en lien avec le fonctionnement du système de gestion de la qualité du cabinet ;
 - b) pour chaque mission, le cabinet affecte un associé responsable de la mission et d'autres ressources humaines qui ont la compétence et les capacités appropriées, notamment suffisamment de temps, pour assurer la réalisation uniforme de missions de qualité ; (Réf. : par. A120)
 - c) les ressources humaines que le cabinet affecte à la réalisation d'activités en lien avec le système de gestion de la qualité ont la compétence et les capacités appropriées, notamment suffisamment de temps, pour réaliser ces activités ; (Réf. : par. A120)
 - d) les membres du cabinet démontrent, par leurs actions et leurs comportements, un engagement qualité, acquièrent et maintiennent la compétence appropriée pour remplir leurs fonctions, et sont tenus responsables, par le truchement d'évaluations en temps opportun, de la rémunération, de promotions et d'autres mesures incitatives ; (Réf. : par. A121 à A123)
 - e) le cabinet acquiert ou développe, met en place et maintient les ressources technologiques appropriées pour permettre le bon fonctionnement de son système de gestion de la qualité et la réalisation des missions ; (Réf. : par. A124 à A131)
 - f) le cabinet acquiert ou développe, met en place et maintient les ressources intellectuelles nécessaires pour permettre la réalisation uniforme de missions de qualité, et ces ressources intellectuelles sont conformes aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables, s'il y a lieu ; (Réf. : par. A132 et A133)
 - g) les membres du cabinet utilisent adéquatement les ressources technologiques et intellectuelles du cabinet. (Réf. : par. A134)
39. Le cabinet doit concevoir et mettre en œuvre des réponses aux risques liés à la qualité qu'il a identifiés et évalués en ce qui concerne les objectifs en matière de qualité qui touchent les ressources.

Informations et communication

40. Le cabinet doit établir les objectifs en matière de qualité énoncés ci-dessous, qui portent sur 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 tiers pour permettre la conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité : (Réf. : par. A135)
- a) le cabinet dispose d'un système d'information qui soutient le système de gestion de la qualité en identifiant, saisissant, traitant et maintenant des informations pertinentes et fiables, qu'elles proviennent de sources internes ou externes ; (Réf. : par. A136 à A138)

- b) le cabinet communique à ses membres des informations pertinentes et fiables, dont la nature, le calendrier et l'étendue suffisent pour permettre aux membres du cabinet de comprendre leurs responsabilités à l'égard de la réalisation de missions ou d'activités en lien avec le système de gestion de la qualité, et de s'en acquitter ; (Réf. : par. A139)
 - c) la culture du cabinet promeut et valorise la responsabilité des membres du cabinet à l'égard de l'échange d'informations, tant avec le cabinet qu'entre eux ; (Réf. : par. A139)
 - d) les membres du cabinet communiquent des informations pertinentes et fiables au cabinet lorsqu'ils réalisent des missions ou des activités en lien avec le système de gestion de la qualité ; (Réf. : par. A139)
 - e) le cabinet communique des informations pertinentes et fiables aux tiers concernant son système de gestion de la qualité, selon ce qu'il juge approprié. (Réf. : par. A142 à A153)
41. Le cabinet doit concevoir et mettre en œuvre des réponses aux risques liés à la qualité qu'il a identifiés et évalués en ce qui concerne les objectifs en matière de qualité qui touchent les informations et la communication, notamment les suivantes :
- a) l'établissement de politiques ou de procédures relatives à la nature, au calendrier et à l'étendue des communications et des questions à communiquer aux équipes de mission ; (Réf. : par. A140)
 - b) la communication aux membres du cabinet concernés, y compris les équipes de mission, de leur responsabilité à l'égard de la mise en œuvre des réponses du cabinet ; (Réf. : par. A141)
 - c) l'établissement de politiques ou de procédures relatives à la nature, au calendrier et à l'étendue des communications et des questions à communiquer aux tiers, notamment :
 - i) la communication d'informations à des tiers conformément aux textes légaux ou réglementaires ou aux normes professionnelles, (Réf. : par. A142)
 - ii) les communications avec le réseau, (Réf. : par. A143)
 - iii) les communications avec les fournisseurs de services, (Réf. : par. A144)
 - iv) la communication d'autres informations à des tiers concernant le système de gestion de la qualité du cabinet, dans un rapport de transparence ou autrement, lorsque le cabinet le juge approprié, en tenant compte : (Réf. : par. A145 et A149 à A153)
 - a. de la question de savoir si des tiers pourraient utiliser ces informations pour comprendre la qualité des missions réalisées par le cabinet, (Réf. : par. A146 et A147)
 - b. de la nature et de la situation du cabinet, y compris la nature de son environnement d'exploitation. (Réf. : par. A148)

Processus de suivi et de prise de mesures correctives

42. Le cabinet doit établir les objectifs en matière de qualité énoncés ci-dessous, qui portent sur son processus de suivi et de prise de mesures correctives, lequel permet l'évaluation de la conception, de la mise en place et du fonctionnement des composantes du système de gestion de la qualité pour déterminer si les objectifs en matière de qualité ont été atteints : (Réf. : par. A154 et A155)

- a) le processus de suivi et de prise de mesures correctives du cabinet fournit en temps opportun des informations pertinentes et fiables sur la conception, la mise en place et le fonctionnement des composantes du système de gestion de la qualité ;
 - b) le cabinet prend des mesures appropriées en réponse aux déficiences relevées, de sorte que ces déficiences sont corrigées en temps opportun ;
 - c) la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité évaluent si ce système fournit l'assurance raisonnable que les objectifs énoncés aux alinéas 18 a) et b) ont été atteints.
43. Le cabinet doit concevoir et mettre en œuvre des réponses aux risques liés à la qualité qu'il a identifiés et évalués en ce qui concerne les objectifs en matière de qualité qui touchent le suivi et la prise de mesures correctives, notamment celles énoncées aux paragraphes 44 à 57.

Conception et réalisation des activités de suivi

44. Le cabinet doit déterminer la nature, le calendrier et l'étendue des activités de suivi, notamment la combinaison appropriée d'activités continues et périodiques. Lorsqu'il conçoit et réalise les activités de suivi, le cabinet doit tenir compte de ce qui suit : (Réf. : par. A156 à A159)
- a) dans le cas d'une réponse, l'évaluation du ou des risques connexes, les raisons qui sous-tendent ces évaluations du ou des risques liés à la qualité, et la conception de la réponse ; (Réf. : par. A160 et A161)
 - b) dans le cas d'activités de suivi du processus d'évaluation des risques du cabinet, la conception de ce processus ;
 - c) les changements dans les facteurs qui ont eu une incidence sur le système de gestion de la qualité du cabinet ou les changements touchant ce système ; (Réf. : par. A162)
 - d) les activités de suivi et les mesures correctives antérieures, notamment la question de savoir si les activités de suivi antérieures demeurent pertinentes aux fins de l'évaluation du système de gestion de la qualité du cabinet ; (Réf. : par. A163 et A164)
 - e) les autres informations pertinentes, notamment les préoccupations soulevées quant à l'engagement qualité du cabinet ou de ses membres et les informations découlant d'inspections externes. (Réf. : par. A165 à A167)
45. Les activités de suivi du cabinet doivent comprendre l'inspection de missions, pour déterminer si les réponses à mettre en œuvre au niveau des missions l'ont bel et bien été. Les inspections peuvent viser des missions en cours ou achevées. Pour déterminer la nature, le calendrier et l'étendue de l'inspection de missions, le cabinet doit : (Réf. : par. A168 à A170)
- a) tenir compte des facteurs pertinents mentionnés au paragraphe 44 ;
 - b) prévoir l'inspection cyclique, à la fréquence qu'il établit, d'au moins une mission achevée pour chaque associé responsable de mission.
46. Le cabinet doit établir des politiques ou des procédures qui :
- a) exigent des personnes qui réalisent des activités de suivi qu'elles possèdent la compétence et les capacités, notamment suffisamment de temps, pour réaliser efficacement les activités de suivi ;

- b) portent sur l'objectivité des personnes qui réalisent des activités de suivi. Ces politiques ou procédures doivent interdire aux membres de l'équipe de mission et au responsable de la revue de la qualité de la mission d'effectuer une inspection relative à cette même mission. (Réf. : par. A171)

Évaluation des constatations et identification des déficiences

- 47. Le cabinet doit établir des politiques ou des procédures relatives à l'évaluation des constatations découlant des activités de suivi, des résultats des inspections externes et des autres informations pertinentes pour déterminer s'il existe des déficiences, y compris dans le processus de suivi et de prise de mesures correctives. (Réf. : par. A165 et A172 à A177)

Évaluation des déficiences relevées

- 48. Le cabinet doit établir des politiques ou des procédures relatives :
 - a) à l'investigation des causes profondes des déficiences relevées, notamment pour s'assurer que la nature, le calendrier et l'étendue des procédures à mettre en œuvre aux fins de cette investigation tiennent compte de la nature des déficiences relevées et de leur possible gravité ; (Réf. : par. A178 à A182)
 - b) à l'évaluation de la gravité et du caractère généralisé des déficiences relevées, notamment l'incidence de ces déficiences, considérées individuellement ou collectivement, sur le système de gestion de la qualité dans son ensemble. (Réf. : par. A183)

Réponse aux déficiences relevées

- 49. Le cabinet doit, en réponse aux déficiences relevées, concevoir et mettre en œuvre des mesures correctives fondées sur les résultats de l'analyse des causes profondes. Pour ce faire, le cabinet doit déterminer si ses objectifs en matière de qualité, les risques liés à la qualité qu'il a évalués et ses réponses demeurent appropriés, et les modifier s'il y a lieu. (Réf. : par. A184)
- 50. La ou les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle du processus de suivi et de prise de mesures correctives doivent évaluer si les mesures correctives sont conçues de manière à bien répondre aux déficiences relevées et à leurs causes profondes et déterminer si elles ont été mises en œuvre. Elles doivent aussi évaluer si les mesures correctives mises en œuvre pour répondre aux déficiences relevées antérieurement sont efficaces. (Réf. : par. A163)

Constatations à propos d'une mission particulière

- 51. Dans les cas où une constatation se rapporte à une mission en cours ou achevée et qu'il existe une indication que des procédures requises ont été omises au cours de la réalisation de la mission ou que le rapport délivré pourrait être inapproprié, le cabinet doit : (Réf. : par. A185)
 - a) prendre les mesures appropriées pour se conformer aux normes professionnelles pertinentes et aux exigences légales et réglementaires applicables ;
 - b) lorsque le rapport est jugé inapproprié, examiner les incidences et prendre les mesures appropriées, notamment envisager l'obtention d'un avis juridique.

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

52. La ou les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle du processus de suivi et de prise de mesures correctives doivent communiquer en temps opportun ce qui suit à la ou aux personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité, ainsi qu'à la ou aux personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle du système de gestion de la qualité : (Réf. : par. A186)
- a) une description des activités de suivi réalisées ;
 - b) les déficiences relevées, y compris la gravité et le caractère généralisé ou non de ces déficiences ;
 - c) les mesures correctives à prendre en réponse aux déficiences relevées.
53. Le cabinet doit communiquer les éléments décrits au paragraphe 52 aux membres du cabinet dans la mesure où ces éléments relèvent de leur compétence, afin qu'ils puissent prendre sans délai les mesures appropriées en fonction de leurs responsabilités. (Réf. : par. A187)
54. Le cabinet doit communiquer en temps opportun des informations sur les résultats de son processus de suivi et de prise de mesures correctives à des tiers, conformément à l'alinéa 41 c).

Évaluation du système de gestion de la qualité

55. La ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité doivent évaluer si ce système fournit l'assurance raisonnable que les objectifs énoncés aux alinéas 18 a) et b) ont été atteints. Cette évaluation doit tenir compte : (Réf. : par. A188 et A189)
- a) de la gravité et du caractère généralisé ou non des déficiences relevées ;
 - b) de l'évaluation mentionnée au paragraphe 50, qui vise à déterminer si les mesures correctives sont conçues de manière à bien répondre aux déficiences relevées et à leurs causes profondes, et si elles ont été mises en œuvre.
56. L'évaluation mentionnée au paragraphe 55 doit être effectuée au moins une fois l'an, ou plus fréquemment lorsque la gravité et le caractère généralisé des déficiences relevées indiquent que le système pourrait ne pas fournir l'assurance raisonnable que les objectifs énoncés aux alinéas 18 a) et b) ont été atteints.

57. Si l'évaluation indique que le système de gestion de la qualité ne fournit pas l'assurance raisonnable que les objectifs énoncés aux alinéas 18 a) et b) ont été atteints, la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard de ce système doivent :
- a) prendre sans délai des mesures appropriées en fonction de leurs responsabilités ;
 - b) informer de cette situation : (Réf. : par. A190 et A191)
 - i) les membres du cabinet dans la mesure où cela relève de leur compétence,
 - ii) les tiers concernés conformément aux politiques ou aux procédures du cabinet exigées à l'alinéa 41 c).

Exigences du réseau ou services du réseau

58. Lorsque le cabinet exerce ses activités au sein d'un réseau, il doit acquérir une compréhension, s'il y a lieu :
- 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 place ou à utiliser des ressources ou des services conçus ou autrement fournis par le réseau ou par l'intermédiaire de celui-ci (les « exigences du réseau ») ; (Réf. : par. A192)
 - b) des ressources ou des services fournis par le réseau qu'il choisit de mettre en place ou d'utiliser pour la conception, la mise en place ou le fonctionnement de son système de gestion de la qualité (les « services du réseau ») ; (Réf. : par. A193)
 - 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. (Réf. : par. A194)

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 place 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 exigences de la présente norme ISQM. (Réf. : par. A13, A195 et A196)

Processus d'évaluation des risques du cabinet

59. Lorsqu'il se conforme aux exigences des paragraphes 26 à 30, le cabinet doit évaluer l'incidence des exigences du réseau ou des services du réseau sur son système de gestion de la qualité, notamment déterminer s'il doit les adapter ou les compléter afin qu'ils conviennent à l'utilisation qui en sera faite dans son système de gestion de la qualité. (Réf. : par. A197 et A198)

Processus de suivi et de prise de mesures correctives

60. Lorsque le réseau réalise des activités de suivi liées au système de gestion de la qualité du cabinet, le cabinet doit :
- a) déterminer l'incidence des activités de suivi réalisées par le réseau sur la nature, le calendrier et l'étendue de ses propres activités de suivi réalisées conformément aux paragraphes 44 et 45 ; (Réf. : par. A199)

- b) déterminer ses responsabilités à l'égard des activités de suivi, y compris les mesures connexes à prendre ;
 - c) dans le cadre de l'évaluation des constatations et de l'identification des déficiences prévues au paragraphe 47, obtenir en temps opportun les résultats des activités de suivi réalisées par le réseau. (Réf. : par. A200)
61. Le cabinet doit, au moins une fois l'an, obtenir des informations auprès du réseau sur la portée et les résultats globaux des activités de suivi réalisées à l'échelle des systèmes de gestion de la qualité des cabinets membres du réseau, et :
- a) examiner l'incidence de ces informations sur la nature, le calendrier et l'étendue des activités de suivi qu'il doit lui-même réaliser ; (Réf. : par. A201 et A202)
 - b) communiquer les informations à ses membres, dans la mesure où celles-ci relèvent de leur compétence, de sorte qu'ils puissent prendre sans délai les mesures appropriées en fonction de leurs responsabilités (y compris en ce qui concerne la réalisation des missions).
62. Dans le cadre de l'évaluation des constatations et de l'identification des déficiences prévues au paragraphe 47, si le cabinet relève des déficiences dans les exigences du réseau ou les services du réseau, il doit communiquer au réseau des informations pertinentes sur ces déficiences. (Réf. : par. A203)
63. Dans le cadre de la conception et de la mise en œuvre des mesures correctives prévues au paragraphe 49, le cabinet doit, en ce qui concerne les déficiences relevées qui sont liées aux exigences du réseau ou aux services du réseau : (Réf. : par. A204)
- a) comprendre les mesures correctives prévues par le réseau ;
 - b) savoir si les mesures correctives du réseau sont conçues et mises en œuvre pour répondre aux déficiences relevées et à leurs causes profondes ;
 - c) déterminer les mesures correctives supplémentaires qu'il doit prendre, le cas échéant.

Fournisseurs de services

64. Lorsque le cabinet prévoit d'obtenir ou d'utiliser des ressources provenant d'un fournisseur de services dans son système de gestion de la qualité, ses réponses à l'égard des ressources doivent comprendre ce qui suit : (Réf. : par. A205 à A207)
- a) acquérir une compréhension du fournisseur de services, notamment déterminer que sa réputation, sa compétence et ses capacités sont appropriées au regard de l'utilisation prévue de la ressource ; (Réf. : par. A208)
 - b) établir la nature et l'étendue des ressources provenant du fournisseur de services, ainsi que les responsabilités du cabinet à l'égard des mesures à prendre pour l'utilisation des ressources ; (Réf. : par. A209)
 - c) déterminer si l'utilisation de la ressource dans le système de gestion de la qualité est appropriée au regard des risques liés à la qualité que le cabinet a identifiés et évalués et des raisons qui sous-tendent l'évaluation de ces risques, y compris lorsque des changements sont apportés aux ressources fournies. (Réf. : par. A210)

Même si le cabinet utilise les services d'un ou de plusieurs fournisseurs de services, il demeure responsable de son propre système de gestion de la qualité.

65. Dans le cadre de l'évaluation des constatations et de l'identification des déficiences prévues au paragraphe 47, si le cabinet relève des déficiences dans les ressources provenant du fournisseur de services, il doit communiquer au fournisseur de services des informations pertinentes sur ces déficiences. Le cabinet doit également :
- a) comprendre les mesures correctives prévues par le fournisseur de services et voir si celles-ci sont conçues et mises en œuvre pour répondre aux déficiences relevées et à leurs causes profondes ;
 - b) déterminer les mesures correctives supplémentaires qu'il doit prendre, le cas échéant ;
 - c) se demander s'il doit continuer à utiliser les services du fournisseur.

Documentation

66. Le cabinet doit préparer, à l'égard de son système de gestion de la qualité, une documentation qui soit suffisante pour : (Réf. : par. A211 à A213)
- a) favoriser une compréhension uniforme du système de gestion de la qualité par les membres du cabinet, notamment une compréhension de leurs rôles et responsabilités à l'égard de ce système ;
 - b) favoriser la mise en œuvre et le fonctionnement uniformes des réponses ;
 - c) fournir la preuve de la conception, de la mise en œuvre et du fonctionnement des réponses, de sorte que le cabinet puisse évaluer le système de gestion de la qualité.
67. Le cabinet doit préparer une documentation qui comprend : (Réf. : par. A214)
- a) les objectifs en matière de qualité du cabinet et l'évaluation des risques liés à la qualité ;
 - b) une description des réponses du cabinet et de leur adaptation à l'évaluation des risques liés à la qualité ;
 - c) 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 découlant des activités de suivi, des résultats des inspections externes et d'autres informations pertinentes, notamment les déficiences relevées et leurs causes profondes,
 - iii) les mesures à prendre pour corriger les déficiences relevées et l'évaluation de la conception et de la mise en œuvre de ces mesures,
 - iv) les communications à propos du suivi et de la prise de mesures correctives,
 - v) le fondement de l'évaluation visant à déterminer si le système de gestion de la qualité fournit l'assurance raisonnable que les objectifs énoncés aux alinéas 18 a) et b) ont été atteints.

68. Le cabinet doit documenter les éléments mentionnés au paragraphe 67 dans la mesure où ils concernent des exigences du réseau, des services du réseau ou des ressources provenant d'un fournisseur de services, ainsi que :
- a) l'évaluation de l'incidence des exigences du réseau ou des services du réseau, conformément au paragraphe 59, et les conclusions tirées ;
 - b) les éléments ayant servi de fondement au cabinet pour déterminer qu'il est approprié d'utiliser les ressources provenant d'un fournisseur de services dans son système de gestion de la qualité.
69. Le cabinet doit fixer un délai de conservation de la documentation relative à son système de gestion de la qualité qui soit suffisant pour permettre à ceux qui mettent en œuvre des procédures de suivi d'évaluer ce système, ou un délai plus long si des textes légaux ou réglementaires l'exigent.

Modalités d'application et autres commentaires explicatifs

Champ d'application de la présente norme ISQM (Réf. : par. 2)

- A1. D'autres prises de position de l'IAASB, dont les normes ISRE 2400 (révisée)²⁵ et ISAE 3000 (révisée)²⁶, établissent aussi des exigences visant l'associé responsable de la mission en matière de gestion de la qualité au niveau de la mission.

Système de gestion de la qualité du cabinet (Réf. : par. 7 et 8)

- A2. Le Code de l'IESBA contient des exigences et des modalités d'application permettant aux professionnels comptables de s'acquitter de leur responsabilité d'agir dans l'intérêt public. Dans le contexte de la réalisation de missions tel qu'il est décrit dans la présente norme ISQM, la réalisation uniforme de missions de qualité fait partie intégrante de cette responsabilité du professionnel comptable.
- A3. Une assurance raisonnable est obtenue lorsque le système de gestion de la qualité du cabinet ramène à un niveau suffisamment faible le risque que les objectifs énoncés aux alinéas 18 a) et b) ne soient pas atteints. L'assurance raisonnable ne correspond pas à un niveau absolu d'assurance, en raison des limites inhérentes au système de gestion de la qualité d'un cabinet. 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, en raison, par exemple, d'erreurs ou de comportements humains ou de défaillances des applications informatiques du cabinet.

²⁵ Norme internationale de missions d'examen limité (ISRE) 2400 (révisée), *Engagements to Review Historical Financial Statements*.

²⁶ Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) 3000 (révisée), *Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information*.

- A4. La conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité nécessitent l'exercice du jugement professionnel, notamment pour la prise de décisions en ce qui concerne :
- la structure organisationnelle et l'attribution appropriées des rôles, responsabilités et pouvoirs qui soutiennent l'engagement qualité du cabinet ;
 - l'établissement d'autres objectifs en matière de qualité, en plus de ceux qu'exige la présente norme ISQM, lorsque ceux-ci sont nécessaires à l'atteinte de l'objectif de la présente norme ISQM ;
 - l'identification et l'évaluation des risques liés à la qualité ;
 - la nature, le calendrier et l'étendue appropriés des réponses à l'évaluation des risques liés à la qualité ;
 - les ressources, les informations et la communication appropriées pour permettre la conception, la mise en place et le fonctionnement des composantes du système de gestion de la qualité ;
 - l'évaluation visant à déterminer si le système de gestion de la qualité fournit l'assurance raisonnable que les objectifs énoncés aux alinéas 18 a) et b) ont été atteints ;
 - l'incidence des exigences du réseau ou des services du réseau sur le système de gestion de la qualité du cabinet.
- A5. Le cabinet peut employer une terminologie ou un cadre différents pour décrire les composantes de son système de gestion de la qualité.

Autorité de la présente norme ISQM (Réf. : par. 16)

- A6. L'objectif défini dans la présente norme ISQM permet de situer les exigences de cette norme et d'établir le résultat visé par celle-ci, afin d'aider le cabinet à comprendre les actions à exécuter et, au besoin, les modalités d'exécution appropriées.
- A7. Les exigences de la présente norme ISQM sont marquées par l'emploi du verbe « devoir ».
- A8. Les modalités d'application et autres commentaires explicatifs fournissent un complément d'explications sur les exigences de la norme ainsi que des indications de mise en œuvre. Ces dispositions peuvent notamment comporter :
- des précisions sur le sens ou la portée d'une exigence ;
 - des exemples d'application des exigences.

Même si de telles indications n'imposent pas en soi d'exigences, elles sont utiles à une bonne application des exigences. Les modalités d'application et autres commentaires explicatifs peuvent également contenir des informations générales sur certains points dont traite la présente norme ISQM. Lorsqu'il y a lieu, des considérations additionnelles propres aux organisations qui audient des entités du secteur public figurent dans les modalités d'application et autres commentaires explicatifs. Ces considérations additionnelles facilitent l'application des exigences de la présente norme ISQM. Cependant, elles ne limitent pas ni ne réduisent la responsabilité qui incombe au cabinet d'appliquer les exigences de la présente norme et de s'y conformer.

A9. La présente norme ISQM explique, dans la partie intitulée « Définitions », le sens attribué à certains termes aux fins de son application. Ces définitions sont fournies en vue de favoriser l'application et l'interprétation uniformes de la présente norme ISQM, mais elles ne sont pas censées prévaloir sur des définitions établies à d'autres fins, que ce soit dans des textes légaux ou réglementaires ou ailleurs. Le glossaire des normes internationales publiées par l'IAASB dans le *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements* de l'IFAC contient les termes définis dans la présente norme ISQM. Il explique également d'autres termes utilisés dans les normes ISQM, en vue de favoriser la cohérence et l'uniformité des interprétations et des traductions.

Définitions

Déficiences (Réf. : alinéa 19 a))

A10. Une réponse à l'évaluation d'un risque lié à la qualité :

- n'a pas été adéquatement conçue lorsqu'une telle réponse nécessaire pour faire face à un risque lié à la qualité évalué est omise ou qu'elle n'est pas conçue d'une manière qui permette de faire face efficacement à un risque lié à la qualité évalué, de sorte qu'un objectif en matière de qualité pourrait ne pas être atteint. Une déficience dans la conception d'une réponse peut aussi découler du manque de précision d'un objectif en matière de qualité ou d'un risque lié à la qualité évalué, compte tenu de la nature et de la situation du cabinet, ainsi que de la nature et des circonstances des missions qu'il réalise ;
- ne fonctionne pas de manière efficace lorsqu'une telle réponse est adéquatement conçue, mais qu'elle ne fonctionne pas comme prévu, ce qui fait qu'elle ne permet pas de faire face efficacement au risque lié à la qualité qu'elle vise et qu'un objectif en matière de qualité pourrait ne pas être atteint.

Inspections externes (Réf. : alinéa 19 g))

A11. Il peut arriver, dans certains cas, qu'une autorité de surveillance externe entreprenne d'autres types de revues, par exemple des revues d'aspects particuliers qui contribuent à l'amélioration de la qualité des missions. Ces revues, qui font partie des autres informations pertinentes dont le cabinet doit tenir compte dans le cadre du processus de suivi et de prise de mesures correctives, sont décrites au paragraphe A165.

Cabinet (Réf. : alinéa 19 h))

A12. La définition du terme « cabinet » énoncée dans les règles de déontologie pertinentes peut être différente de celle de la présente norme ISQM.

Réseau (Réf. : alinéa 19 k) et par. 58)

A13. Les réseaux, et les cabinets qui en sont membres, peuvent être structurés de diverses façons, mais ils sont toujours externes au cabinet. Dans certains cas, des cabinets membres du réseau fournissent des services (par exemple des ressources) qui sont utilisés par le cabinet dans son système de gestion de la qualité. Il peut aussi arriver que le réseau comprenne d'autres structures ou organisations qui établissent des exigences applicables au cabinet relativement à son système de gestion de la qualité, ou qu'il fournisse des services. Aux fins de la présente norme ISQM, les

exigences établies par le réseau en ce qui concerne le système de gestion de la qualité du cabinet, ou les services ou les ressources fournis par le réseau que le cabinet choisit de mettre en place ou d'utiliser dans son système de gestion de la qualité, et qui proviennent du réseau, de cabinets membres 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 ».

- A14. Le Code de l'IESBA fournit des indications en lien avec les termes « réseau » et « cabinet membre du réseau ».

Règles de déontologie pertinentes (Réf. : alinéas 19 s) et 33 a))

- A15. Les règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent dans le cadre du système de gestion de la qualité peuvent varier en fonction de la nature et de la situation du cabinet, ainsi que de la nature et des circonstances 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.
- A16. Le Code de l'IESBA traite des circonstances dans lesquelles un texte légal ou réglementaire empêche le professionnel comptable de se conformer à certaines parties du Code. Il indique également que, dans certains pays ou territoires, des dispositions légales ou réglementaires diffèrent ou vont au-delà des exigences du Code et que les professionnels comptables exerçant dans ces pays ou territoires doivent être au fait de ces différences et se conformer aux dispositions les plus strictes, à moins qu'un texte légal ou réglementaire ne l'interdise.

Réponse (Réf. : alinéa 19 t))

- A17. Les politiques sont mises en œuvre par des actes que posent les membres du cabinet et d'autres personnes dont les actes sont assujettis à ces politiques, ou par des actes que ceux-ci évitent de poser parce qu'ils iraient à l'encontre de ces politiques.
- A18. Les procédures peuvent être imposées par des documents officiels ou par d'autres communications, ou être le résultat de comportements qui, sans être imposés, sont conditionnés par la culture du cabinet. La mise en œuvre des procédures peut se faire par le recours à l'informatique ; par exemple, le cabinet peut utiliser une application informatique pour faciliter l'obtention d'une confirmation, consignée dans la documentation, de la conformité aux règles d'indépendance de la part de ses membres.

Application des exigences pertinentes et conformité à celles-ci (Réf. : par. 20 et 21)

- A19. Dans certains cas, par exemple dans les petits cabinets, la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité assument aussi la responsabilité fonctionnelle de ce système.
- A20. Voici des exemples de situations où une exigence de la présente norme ISQM pourrait ne pas être pertinente pour le cabinet :
- lorsque le cabinet est un professionnel exerçant à titre individuel. Par exemple, les exigences relatives à la structure organisationnelle, à l'attribution des rôles, responsabilités

et pouvoirs au sein du cabinet, à la direction, la supervision et la revue appropriées et à la résolution des divergences d'opinions pourraient ne pas être pertinentes ;

- lorsque le cabinet réalise uniquement des missions de services connexes. Par exemple, si le cabinet n'est pas tenu de préserver son indépendance pour les missions de services connexes, l'exigence imposant d'obtenir une confirmation, consignée dans la documentation, de la conformité aux règles d'indépendance de la part de tous ses membres ne serait pas pertinente.

Système de gestion de la qualité (Réf. : par. 22)

A21. Selon le paragraphe 55, la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité doivent évaluer si ce système fournit l'assurance raisonnable que les objectifs énoncés aux alinéas 18 a) et b) ont été atteints.

A22. La prise en compte de la nature et de la situation du cabinet peut inclure des éléments tels que :

- la taille et les caractéristiques du fonctionnement du cabinet, notamment sa dispersion géographique et la mesure dans laquelle il concentre ou centralise ses processus et ses activités ;
- les décisions et les actions stratégiques du cabinet, notamment sur le plan des finances et de l'exploitation ;
- des facteurs externes, par exemple les textes légaux ou réglementaires, la stabilité économique, les attentes des parties prenantes ou des facteurs sociaux ;
- dans le cas d'un cabinet appartenant à un réseau, la nature du réseau, la structure organisationnelle du réseau et la nature et l'étendue des exigences établies par le réseau en ce qui concerne le système de gestion de la qualité du cabinet, ou des services ou des ressources fournis par le réseau que le cabinet choisit de mettre en place ou d'utiliser pour la conception, la mise en place et le fonctionnement de son système de gestion de la qualité ;
- la mesure dans laquelle le cabinet a recours à des fournisseurs de services dans le cadre de son système de gestion de la qualité, et la nature de ces services.

A23. La prise en compte de la nature et des circonstances des missions réalisées par le cabinet peut inclure des éléments tels que :

- les types de missions réalisées par le cabinet, par exemple la question de savoir si le cabinet réalise uniquement des missions de compilation ou plusieurs types de missions, dont des audits d'états financiers ;
- les types d'entités pour lesquelles ces missions sont réalisées, par exemple les secteurs dans lesquels les entités exercent leurs activités et la question de savoir si les entités sont dirigées par leur propriétaire, cotées ou importantes du point de vue de l'intérêt public. Une entité peut être importante du point de vue de l'intérêt public parce qu'elle compte un grand nombre et un large éventail de parties prenantes, ou en raison de la nature et de l'ampleur de ses activités ;

- des facteurs externes, tels que les normes professionnelles pertinentes ou les textes légaux ou réglementaires applicables.

A24. La qualité des jugements professionnels portés par le cabinet est rehaussée lorsque les membres du cabinet qui portent ces jugements adoptent une attitude qui implique de faire preuve de scepticisme, de n'accepter aucune information aux fins de la prise de décisions sans s'interroger d'abord sur sa valeur, et d'être attentif aux changements touchant la nature et la situation du cabinet, ainsi que la nature et les circonstances des missions qu'il réalise.

Gouvernance et encadrement (Réf. : par. 23 à 25)

A25. Il peut arriver que des textes légaux ou réglementaires ou d'autres normes professionnelles prescrivent des éléments supplémentaires liés à la gouvernance ou à l'encadrement du cabinet ; par exemple, le cabinet peut être tenu de suivre un code de gouvernance applicable aux cabinets d'audit, lequel peut comporter des principes de gouvernance particuliers et exiger que le cabinet se conforme à certaines dispositions.

Culture (Réf. : alinéa 23 a) et sous-alinéa 24 a)ii)

A26. La culture du cabinet est un facteur important susceptible d'influer sur le comportement de ses membres. Les règles de déontologie pertinentes établissent 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. Voici des exemples de valeurs et d'attitudes professionnelles :

- le professionnalisme, qui peut comprendre notamment la ponctualité, la courtoisie, le respect, la responsabilité, la réceptivité et la fiabilité ;
- l'esprit d'équipe ;
- l'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) ;
- la responsabilité sociale.

A27. Une culture qui promeut un engagement qualité repose généralement sur des actions et des communications claires, cohérentes, répétées et efficaces à tous les échelons, qui font ressortir l'engagement qualité du cabinet. La ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité définissent, par leur conduite, leurs communications et leurs actions personnelles, le ton donné par la direction et l'attitude à l'égard de la qualité, notamment le renforcement de l'importance de l'éthique, des valeurs et des attitudes professionnelles. L'attitude à l'égard de la qualité est aussi définie et renforcée par les autres membres du cabinet, dont on attend qu'ils intègrent ou démontrent des comportements qui reflètent l'engagement qualité du cabinet.

A28. La nature et l'étendue des actions menées par la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité aux fins de l'établissement de la culture du cabinet dépendent de facteurs comme la taille, la

structure, la dispersion géographique et la complexité du cabinet. Par exemple, un petit cabinet peut réussir à établir la culture souhaitée grâce à des interactions directes entre les membres de la direction et les autres membres. Cependant, pour un grand cabinet dont les membres sont dispersés dans plusieurs régions, des communications plus formelles peuvent être nécessaires. D'autres actions peuvent être menées pour définir le comportement attendu des membres du cabinet, notamment l'adoption d'un code de conduite.

Décisions et actions stratégiques (Réf. : alinéa 23 c))

A29. Il est important que le processus de prise de décisions stratégiques du cabinet, qui peut comprendre l'établissement d'une stratégie d'entreprise, tienne compte de l'incidence, sur la réalisation de missions de qualité, des décisions du cabinet sur le plan des finances et de l'exploitation (par exemple la rentabilité ou l'orientation stratégique du cabinet, notamment la croissance de la part de marché, la spécialisation dans certains secteurs ou l'offre de nouveaux services).

Considérations propres au secteur public

A30. Dans le secteur public, même si les décisions et les actions stratégiques du cabinet sont moins tributaires de questions comme la rentabilité ou l'orientation stratégique, elles sont néanmoins guidées par des priorités sur le plan des finances et de l'exploitation, par exemple la répartition des ressources financières.

Structure organisationnelle (Réf. : alinéa 23 d) et sous-alinéa 24 a)iii))

A31. La structure organisationnelle du cabinet peut notamment comporter des unités d'exploitation, des processus opérationnels, des divisions et des emplacements géographiques. Dans certains cas, le cabinet peut concentrer ou centraliser ses processus ou ses activités dans un centre de services. Par exemple, les équipes de mission peuvent comprendre des ressources humaines provenant de centres de services qui exécutent des tâches particulières de nature répétitive ou spécialisée.

A32. La façon d'attribuer les rôles, responsabilités et pouvoirs peut varier d'un cabinet à l'autre. Par exemple, un petit cabinet peut présenter une structure de direction comportant un seul associé directeur, qui assume l'entière responsabilité de la surveillance du cabinet. La direction des grands cabinets peut quant à elle comporter plusieurs niveaux, dont le directeur général (ou son équivalent) et le conseil des associés (ou son équivalent) et d'autres niveaux, selon la structure organisationnelle du cabinet. La surveillance de certains cabinets peut également être assurée par un organe de direction indépendant ne participant pas à la gestion du cabinet. Il peut arriver que des exigences légales ou réglementaires du pays ou du territoire aient une incidence sur la structure de direction et de gestion du cabinet ou sur les responsabilités attribuées.

Ressources (Réf. : alinéa 23 e))

A33. L'objectif en matière de qualité pour la composante « ressources » vise toutes les catégories de ressources. Cette composante comprend des objectifs en matière de qualité qui concernent des aspects particuliers des ressources humaines, technologiques et intellectuelles. Des ressources financières sont nécessaires pour l'obtention, le développement, l'utilisation et le maintien des ressources humaines, technologiques et intellectuelles. Les objectifs en matière de qualité et les

réponses pour la composante « gouvernance et encadrement », dont ceux concernant les priorités sur le plan des finances et de l'exploitation, visent aussi les ressources financières.

- A34. Dans la plupart des cas, la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes ou la responsabilité fonctionnelle à l'égard 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, notamment le moment de leur utilisation. Les décisions et les actions stratégiques du cabinet peuvent avoir une incidence sur les décisions relatives à l'obtention, à la répartition ou à l'affectation des ressources. Selon l'alinéa 23 c), les décisions et les actions stratégiques du cabinet, notamment ses priorités sur le plan des finances et de l'exploitation, doivent témoigner de son engagement qualité, par exemple ne pas conduire à la prise de décisions inappropriées relativement à l'obtention, à la répartition ou à l'affectation des ressources pour le système de gestion de la qualité.
- A35. Les besoins en ressources peuvent évoluer au fil du temps à la suite de changements touchant la nature et la situation du cabinet (par exemple l'arrivée de technologies nouvelles ou avancées, ou l'évolution du modèle d'entreprise du cabinet), et de changements touchant la nature et les circonstances des missions qu'il réalise. La planification des ressources du cabinet consiste à déterminer ses besoins actuels et à prévoir ses besoins futurs. Toutefois, en raison des changements continuels touchant la nature et la situation du cabinet, ainsi que la nature et les circonstances des missions qu'il réalise, il peut ne pas être faisable en pratique pour le cabinet de prévoir tous ses besoins en ressources éventuels ou l'évolution de ces besoins. Par conséquent, la planification des ressources du cabinet prévoira dans la plupart des cas des processus pour répondre aux besoins en ressources imprévisibles à mesure qu'ils apparaissent.

Responsabilité et obligation de rendre compte des membres de la direction du cabinet

(Réf. : alinéas 23 b) et 24 a))

- A36. Le paragraphe A32 explique les différentes structures de direction possibles pour un cabinet. Normalement, la personne qui assume la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité est le directeur général (ou son équivalent) ou l'associé directeur du cabinet (par exemple dans un petit cabinet). Selon certaines structures de gestion, toutefois, ce sont les membres du conseil des associés du cabinet (ou de son équivalent) qui se partagent la responsabilité et l'obligation de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité.

Responsabilité fonctionnelle (Réf. : sous-alinéa 24 a)iii) et par. 25)

- A37. La ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité sont responsables et doivent rendre compte de l'atteinte par le cabinet de l'objectif de la présente norme ISQM. La ou les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle du système de gestion de la qualité dans son ensemble sont responsables et doivent rendre compte de la conception, de la mise en place et du fonctionnement de ce système. Dans certains cas, la responsabilité fonctionnelle des éléments mentionnés au sous-alinéa 24 a)iii) peut être attribuée à une seule personne, particulièrement dans un petit cabinet. Cette responsabilité peut aussi être assumée par la ou les personnes auxquelles

ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité.

- A38. Dans certains cas, la personne à laquelle a été attribuée la responsabilité fonctionnelle du système de gestion de la qualité peut à son tour attribuer des rôles, des procédures, des tâches ou des mesures en particulier à d'autres personnes au sein du cabinet. Elle peut par exemple attribuer, en plus de la responsabilité de la conformité aux règles d'indépendance et de la responsabilité du processus de suivi et de prise de mesures correctives, la responsabilité des ressources technologiques.
- A39. Le cabinet peut parfois établir des critères de qualification supplémentaires applicables à la ou aux personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle des éléments mentionnés au sous-alinéa 24 a)iii).

Évaluation de la performance (Réf. : alinéa 24 b))

- A40. L'évaluation périodique de la performance de personnes au sein du cabinet est une réponse nécessaire pour favoriser la reddition de comptes par ces personnes quant aux responsabilités qui leur ont été attribuées. Pour évaluer la performance, le cabinet peut tenir compte :
- des résultats de ses activités de suivi pour les aspects du système de gestion de la qualité qui relèvent de la responsabilité de la personne. Par exemple, le cabinet peut établir des cibles pour cette personne et évaluer les résultats des activités de suivi du cabinet par rapport à ces cibles ;
 - des mesures prises par la personne en réponse aux déficiences relevées qui relèvent de sa responsabilité, y compris la rapidité et l'efficacité de ces mesures.
- A41. Une personne qui reçoit une évaluation de la performance positive peut être récompensée sous forme de rémunération, de promotion ou d'autres mesures incitatives, qui sont axées sur son engagement qualité et renforcent la reddition de comptes. Inversement, le cabinet peut prendre des mesures correctives en réponse à une évaluation de la performance négative qui est susceptible de nuire à l'atteinte de ses objectifs en matière de qualité.
- A42. Étant donné la situation particulière de la ou des personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité, les évaluations de la performance peuvent être menées par un membre non dirigeant indépendant de l'organe de direction du cabinet ou par un comité spécial supervisé par cet organe de direction. Le cabinet peut également faire appel à un fournisseur de services pour mener les évaluations. Dans le cas des petits cabinets, il arrive qu'il ne soit pas faisable en pratique de mener des évaluations de la performance ; le cas échéant, les résultats des activités de suivi du cabinet peuvent toutefois donner une idée de la performance des personnes.

Considérations propres au secteur public

- A43. Dans le secteur public, étant donné la nature des fonctions de la personne à laquelle ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité, il se peut qu'il ne soit pas faisable en pratique de procéder à l'évaluation de sa 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 fonctionnelle de certains aspects du système de gestion de la qualité peut néanmoins être évaluée.

Plaintes et allégations (Réf. : alinéa 24 c))

A44. L'établissement de politiques ou de procédures relatives au traitement des plaintes et des allégations soutient l'engagement qualité du cabinet. Les plaintes ou les allégations peuvent émaner de l'intérieur ou de l'extérieur du cabinet et provenir de membres du cabinet ou de tiers, notamment de clients ou d'autres membres du réseau du cabinet. Elles peuvent être liées au défaut d'effectuer les travaux conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables, ou à la non-conformité aux politiques ou aux procédures du cabinet. Une plainte ou une allégation peut indiquer qu'il existe une déficience dans le système de gestion de la qualité du cabinet. Cette déficience serait alors considérée comme faisant partie des autres informations pertinentes dont le cabinet doit tenir compte dans le cadre de son processus de suivi et de prise de mesures correctives, comme il est exigé à l'alinéa 44 e).

A45. Il peut arriver que les textes légaux ou réglementaires ou les règles de déontologie pertinentes définissent les responsabilités qui incombent au cabinet ou à ses membres en cas de plainte ou d'allégation, par exemple une obligation d'informer une autorité extérieure au cabinet de la situation. Par exemple, les articles 260 et 360 du Code de l'IESBA traitent de l'approche à suivre par le cabinet ou ses membres en réponse à des cas avérés ou suspectés de non-conformité aux textes légaux ou réglementaires, ce qui peut comprendre des communications adressées à des tiers selon les politiques ou les procédures du cabinet en matière de communications externes énoncées à l'alinéa 41 c).

A46. Pour déterminer la ou les personnes appropriées à qui doivent être communiquées les plaintes et les allégations, le cabinet peut se demander si ces personnes ont :

- l'expérience, les connaissances, le temps et l'autorité appropriée au sein du cabinet pour remplir cette fonction ;
- une voie de communication directe avec la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité.

Le cabinet peut avoir recours à un fournisseur de services pour faciliter la communication des plaintes et des allégations.

A47. Le cabinet peut aussi déterminer la ou les personnes à qui sera confiée la responsabilité de superviser l'investigation des plaintes et des allégations ; pour ce faire, il peut :

- tenir compte des facteurs mentionnés au paragraphe A46 ;
- s'assurer que la ou les personnes n'interviennent d'aucune autre manière dans la mission visée par la plainte ou l'allégation ou qu'elles sont suffisamment objectives par rapport au secteur ou aux membres du cabinet qui font l'objet de l'investigation.

La ou les personnes qui supervisent une investigation peuvent faire appel à un conseiller juridique au besoin. Dans le cas des petits cabinets, il arrive qu'il ne soit pas faisable en pratique d'identifier une personne pour superviser l'investigation d'une allégation ou d'une plainte qui n'intervienne pas dans la mission ou le secteur visé par l'investigation. Ces cabinets peuvent alors avoir recours à un

fournisseur de services pour mener l'investigation des plaintes et des allégations, par exemple un conseiller juridique ou un consultant qualifié.

Processus d'évaluation des risques du cabinet (Réf. : par. 26 à 31)

A48. L'approche adoptée par le cabinet quant au processus d'évaluation des risques peut varier en fonction de nombreux facteurs, notamment la structure et l'organisation du cabinet. Par exemple, le processus d'évaluation des risques du cabinet peut être centralisé (les objectifs en matière de qualité, les risques liés à la qualité et les réponses sont définis de façon centralisée pour l'ensemble des unités, des fonctions et des secteurs de service) ou décentralisé (les objectifs en matière de qualité, les risques liés à la qualité et les réponses sont définis par l'unité, la fonction ou le secteur de service, et les résultats sont combinés au niveau du cabinet). Bien que la présente norme ISQM soit organisée par composantes, le processus d'évaluation des risques du cabinet peut viser le système de gestion de la qualité dans son ensemble.

Établissement des objectifs en matière de qualité (Réf. : par. 26)

A49. Les objectifs en matière de qualité que le cabinet doit établir sont énoncés aux paragraphes 23, 32, 34, 36, 38, 40 et 42. Par ailleurs, compte tenu de la nature et de la situation du cabinet, ainsi que de la nature et des circonstances des missions qu'il réalise, le cabinet :

- est tenu d'établir d'autres objectifs en matière de qualité, en plus de ceux qu'exige la présente norme ISQM, lorsque ces objectifs sont nécessaires à l'atteinte de l'objectif de la présente norme ;
- peut décider que des objectifs en matière de qualité plus spécifiques que ceux mentionnés dans la présente norme ISQM sont appropriés. L'établissement d'objectifs en matière de qualité plus spécifiques peut améliorer l'identification et l'évaluation des risques liés à la qualité par le cabinet.

A50. Étant donné le caractère itératif de son processus d'évaluation des risques, le cabinet peut déterminer qu'il est nécessaire d'établir des objectifs supplémentaires en matière de qualité pour atteindre l'objectif de la présente norme ISQM, et ce, à n'importe quelle étape du 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 des réponses. Les résultats du processus de suivi et de prise de mesures correctives du cabinet peuvent aussi révéler la nécessité, aux fins de l'atteinte de l'objectif de la présente norme ISQM, d'établir des objectifs supplémentaires en matière de qualité, notamment lorsqu'il est déterminé que le système de gestion de la qualité ne fournit pas l'assurance raisonnable que les objectifs énoncés aux alinéas 18 a) et b) ont été atteints.

A51. Bien que les objectifs en matière de qualité énoncés dans la présente norme ISQM soient organisés par composantes, les objectifs de deux composantes peuvent se chevaucher, être liés ou s'appuyer mutuellement. Par exemple, l'objectif en matière de qualité de la composante « informations et communication » qui touche la communication en temps opportun d'informations pertinentes et fiables aux membres du cabinet appuie l'objectif en matière de qualité de la composante « règles de déontologie pertinentes » qui touche la compréhension des règles de déontologie pertinentes par le cabinet, ses membres et les tiers soumis à ces règles.

Situations, événements, circonstances, actions ou inactions susceptibles d'avoir une incidence sur l'atteinte des objectifs en matière de qualité (Réf. : par. 27)

A52. Pour comprendre les situations, les événements, les circonstances, les actions ou les inactions susceptibles d'avoir une incidence sur l'atteinte de ses objectifs en matière de qualité, le cabinet peut s'interroger sur les problèmes qui pourraient survenir relativement aux éléments mentionnés aux paragraphes A22 et A23 et qui sont susceptibles d'avoir une incidence sur l'atteinte de ces objectifs. Ce questionnement peut aussi faciliter l'identification des risques liés à la qualité.

Identification et évaluation des risques liés à la qualité (Réf. : par. 28 et 29)

A53. L'identification et l'évaluation des risques liés à la qualité par le cabinet reposent sur l'exercice du jugement professionnel. Le processus d'identification et d'évaluation des risques liés à la qualité peut comporter une combinaison de procédures continues et périodiques d'identification et d'évaluation des risques. Dans certains cas, l'identification et l'évaluation des risques liés à la qualité peuvent être réalisées en parallèle.

A54. Selon la présente norme ISQM, il n'est pas nécessaire d'identifier et d'évaluer de façon plus approfondie chacun des risques liés à la qualité. Le cabinet identifie les risques liés à la qualité qui doivent être évalués de façon plus approfondie en se fondant sur une analyse préliminaire de la possibilité que les risques liés à la qualité se concrétisent et de leur incidence sur l'atteinte des objectifs en matière de qualité. Seuls les risques liés à la qualité qui répondent aux deux critères énoncés aux alinéas 28 a) et b) doivent être identifiés et évalués de façon plus approfondie. L'évaluation plus approfondie des risques liés à la qualité consiste en une analyse plus détaillée du degré de probabilité que les risques liés à la qualité se concrétisent et de l'importance de leur incidence sur l'atteinte des objectifs en matière de qualité.

A55. Il existe une possibilité raisonnable qu'un risque se concrétise lorsque la probabilité de concrétisation n'est pas faible.

A56. L'importance de l'incidence d'un risque lié à la qualité sur l'atteinte d'un ou de plusieurs objectifs en matière de qualité est appréciée au regard des situations et des événements sous-jacents à l'origine de ce risque, de la nature et de la situation du cabinet, ainsi que de la nature et des circonstances des missions qu'il réalise, lesquelles sont décrites de façon plus détaillée aux paragraphes A22 et A23.

A57. Le cabinet peut déterminer qu'un risque lié à la qualité présentant une possibilité raisonnable de concrétisation n'a pas, à lui seul, une incidence importante sur l'atteinte d'un ou de plusieurs objectifs en matière de qualité. Toutefois, un risque lié à la qualité doit être identifié et évalué de manière plus approfondie lorsque ce risque, pris conjointement avec d'autres risques liés à la qualité présentant une possibilité raisonnable de concrétisation, a une incidence importante sur l'atteinte d'un ou de plusieurs objectifs en matière de qualité.

A58. Il n'est pas nécessaire que l'évaluation des risques liés à la qualité identifiés comprenne l'attribution de cotes formelles. Elle peut par ailleurs prévoir la prise en considération :

- de la fréquence à laquelle il est attendu que le risque lié à la qualité se concrétise ;
- du rythme auquel l'incidence du risque lié à la qualité se manifesterait, ou du délai dont le cabinet disposerait pour répondre à ce risque ;

- de la durée de l'incidence du risque lié à la qualité à la suite de sa concrétisation.

Conception et mise en œuvre des réponses à l'évaluation des risques liés à la qualité (Réf. : alinéa 19 t) et par. 30)

- A59. Les réponses exigées par la présente norme ISQM, énoncées aux paragraphes 24, 25, 33, 35, 37, 41 et 43, sont pertinentes pour tout système de gestion de la qualité, et sont donc applicables à tous les cabinets. Cependant, ces réponses ne seront pas suffisantes à elles seules pour faire face à tous les risques liés à la qualité évalués par le cabinet, comme il est expliqué à l'alinéa 10 c). Le cabinet est donc tenu de concevoir et de mettre en œuvre des réponses en sus de celles exigées par la présente norme ISQM. Le paragraphe A69 donne des exemples de réponses supplémentaires susceptibles d'être appropriées pour faire face aux risques liés à la qualité touchant les règles de déontologie pertinentes.
- A60. La conception et la mise en œuvre des réponses du cabinet à l'évaluation des risques liés à la qualité reposent sur l'exercice du jugement professionnel. Les raisons qui sous-tendent l'évaluation de ces risques, qui peuvent comprendre les suivantes, ont une incidence sur la nature, le calendrier et l'étendue des réponses :
- la probabilité que le risque lié à la qualité évalué se concrétise. Par exemple, un risque lié à la qualité évalué dont la probabilité de concrétisation est élevée peut nécessiter une réponse plus solide ;
 - l'importance de l'incidence des risques sur l'atteinte des objectifs en matière de qualité. Par exemple, un risque lié à la qualité évalué dont l'incidence sur l'atteinte d'un objectif en matière de qualité est importante peut nécessiter une réponse plus solide ;
 - les situations, les événements, les circonstances, les actions ou les inactions à l'origine de l'évaluation des risques liés à la qualité. Par exemple, si le risque lié à la qualité évalué touche particulièrement les missions réalisées pour une certaine catégorie d'entités (les audits d'états financiers d'entités cotées, par exemple), les réponses pourraient devoir comprendre des mesures visant spécifiquement les entités de cette catégorie, plutôt que toutes les missions réalisées par le cabinet.
- A61. La nature et la situation du cabinet, ainsi que la nature et les circonstances des missions qu'il réalise, ont une incidence sur les raisons qui sous-tendent l'évaluation des risques liés à la qualité, et sur la nature, le calendrier et l'étendue des réponses conçues et mises en œuvre pour y faire face. Par exemple, pour démontrer, par leurs actions et leurs comportements, un engagement qualité – comme l'exige le sous-alinéa 24 a)ii) –, les membres de la direction d'un petit cabinet peuvent interagir directement et fréquemment avec l'ensemble des membres du cabinet. Toutefois, dans un grand cabinet, de telles interactions pourraient ne pas être faisables en pratique ; les membres de la direction pourraient donc être appelés à prendre plusieurs mesures différentes, notamment définir les valeurs du cabinet dans un code de conduite auquel tous les membres du cabinet doivent se conformer et établir des communications officielles soulignant l'importance de la qualité.
- A62. 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 de mesures à prendre au niveau du cabinet et de la mission pour qu'une réponse donnée fonctionne comme prévu. Par exemple, le cabinet peut désigner un ou plusieurs de ses membres possédant les

compétences et l'expérience appropriées pour donner des conseils techniques aux équipes de mission et, ce faisant, préciser les points particuliers au sujet desquels l'équipe de mission est tenue d'avoir recours à la consultation. L'équipe de mission peut avoir la responsabilité d'identifier ces points lorsqu'ils surviennent et d'entamer une consultation conformément aux politiques ou aux procédures du cabinet. La communication aux équipes de mission de leurs responsabilités à l'égard de la mise en œuvre des réponses joue donc un rôle important dans le fonctionnement du système de gestion de la qualité. Il s'agit d'ailleurs d'une réponse exigée à l'alinéa 41 b).

- A63. Pour assurer une certaine uniformité, les cabinets qui comptent beaucoup de membres ou qui sont dispersés sur le plan géographique peuvent avoir davantage besoin de politiques ou de procédures consignées en bonne et due forme.
- A64. Dans certains cas, la réponse conçue et mise en œuvre par le cabinet peut s'appliquer à plusieurs risques liés à la qualité évalués touchant différentes composantes du système de gestion de la qualité. De plus, les réponses conçues et mises en œuvre pour faire face à un risque lié à la qualité évalué touchant une composante peuvent avoir une incidence sur les risques liés à la qualité évalués et les réponses touchant une autre composante. Par exemple, le recours à un fournisseur de services pour la gestion de tous les aspects de l'environnement informatique du cabinet peut entraîner de nouveaux risques liés à la qualité touchant les règles de déontologie pertinentes (le fournisseur de services pourrait par exemple avoir accès à des informations confidentielles).

Changements touchant la nature et la situation du cabinet, ou la nature et les circonstances des missions qu'il réalise (Réf. : par. 31)

- A65. Dans certains cas, des changements touchant la nature et les circonstances des missions que le cabinet réalise peuvent avoir une incidence sur la conception, la mise en œuvre et le fonctionnement du système de gestion de la qualité. Par exemple, le cabinet pourrait accepter une mission visant la réalisation d'un audit d'états financiers pour une entité d'un secteur dans lequel il n'a jamais réalisé de mission d'audit, ce qui pourrait entraîner de nouveaux risques liés à la qualité (par exemple, les membres du cabinet ne possèdent pas les connaissances ou l'expérience appropriées à la mission).
- A66. Par ailleurs, il se peut que les objectifs en matière de qualité, les risques liés à la qualité ou les réponses doivent être modifiés en raison :
- de changements qui ont une incidence sur des composantes particulières du système de gestion de la qualité, par exemple des changements touchant les ressources du cabinet ;
 - d'informations obtenues dans le cadre du processus de suivi et de prise de mesures correctives du cabinet, notamment les déficiences relevées grâce aux activités de suivi, aux inspections externes ou à d'autres informations pertinentes.

Règles de déontologie pertinentes (Réf. : par. 32 et 33)

- A67. 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 professionnelle et la diligence, la confidentialité et le comportement professionnel. Le Code de l'IESBA précise aussi l'approche que le professionnel comptable doit suivre pour se conformer aux principes fondamentaux et aux normes internationales d'indépendance, et traite de sujets

particuliers en lien avec la conformité aux principes fondamentaux. Les textes légaux ou réglementaires propres à chaque pays ou territoire peuvent aussi contenir des dispositions concernant les règles de déontologie, notamment en matière d'indépendance, par exemple la législation sur la protection des renseignements personnels qui a une incidence sur la confidentialité requise à l'égard de ces informations.

A68. Dans certains cas, le cabinet peut déterminer qu'il est approprié de concevoir et de mettre en œuvre des réponses plus précises que ce que prévoient les dispositions des règles de déontologie pertinentes. Par exemple, le cabinet pourrait, eu égard à sa nature et à sa situation, ainsi qu'à la nature et aux circonstances des missions qu'il réalise :

- interdire l'acceptation de cadeaux et d'hospitalité de la part d'un client, même si leur valeur est négligeable et sans conséquence ;
- fixer des périodes de rotation applicables aux associés responsables de missions et aux autres membres de niveau supérieur du cabinet pour toutes les missions réalisées par le cabinet, y compris les autres missions d'assurance ou de services connexes.

A69. D'autres composantes comportent des réponses qui peuvent avoir une incidence sur la composante « règles de déontologie pertinentes » ou s'y rapporter. Voici des exemples de réponses associées aux composantes « informations et communication » et « ressources » susceptibles de répondre à l'évaluation des risques liés à la qualité touchant les règles de déontologie pertinentes :

- la communication des règles d'indépendance à tous les membres du cabinet et aux tiers soumis à ces règles, selon le cas ;
- la formation des membres du cabinet quant aux règles de déontologie pertinentes ;
- la constitution de manuels et de guides (ressources intellectuelles) énonçant les dispositions des règles de déontologie pertinentes et des indications sur leur application au regard de la situation du cabinet et des circonstances des missions qu'il réalise ;
- l'affectation de membres du cabinet (ressources humaines) à la gestion et au suivi de la conformité aux règles de déontologie pertinentes ou à la consultation sur des questions liées aux règles de déontologie pertinentes ;
- l'établissement de politiques ou de procédures sur la communication, par les membres du cabinet, d'informations pertinentes aux parties appropriées au sein du cabinet ou à l'associé responsable de la mission en ce qui concerne :
 - des situations personnelles ou liées au cabinet susceptibles de créer des menaces pour l'indépendance, par exemple des intérêts financiers, des prêts, des relations employeur-employé ou des fonctions,
 - des missions réalisées pour le compte des clients, dont des missions autres que d'assurance. Les informations pourraient notamment porter sur l'ampleur des services fournis, les honoraires ou l'association de longue date,
 - les relations d'affaires,
 - tout manquement aux règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance ;

- la mise en place d'un système d'information, notamment par des applications informatiques (ressources technologiques), pour assurer le suivi de la conformité aux règles de déontologie pertinentes, notamment l'enregistrement et le maintien d'informations sur l'indépendance.

De plus, c'est à la personne au sein du cabinet à laquelle a été attribuée la responsabilité fonctionnelle de la conformité aux règles d'indépendance qu'incombe normalement la responsabilité de surveiller toutes les questions liées à l'indépendance, notamment les politiques ou les procédures portant sur la communication des manquements aux règles d'indépendance, et de s'assurer que des mesures appropriées ont été prises en réponse aux causes et aux conséquences des manquements.

- A70. Certaines dispositions des règles de déontologie pertinentes pourraient ne s'appliquer qu'aux membres du cabinet, et non au cabinet lui-même. Par exemple, la Partie 2 du Code de l'IESBA s'applique aux professionnels comptables exerçant en cabinet lorsqu'ils réalisent des activités professionnelles dans le cadre de leur relation avec le cabinet. Il peut être nécessaire que le système de gestion de la qualité du cabinet traite de la conformité des membres du cabinet à de telles règles de déontologie pertinentes. Le cabinet pourrait par exemple devoir établir des politiques ou des procédures pour faciliter la conformité de ses membres à la Partie 2 du Code de l'IESBA (par exemple en ce qui concerne l'article 260 du Code de l'IESBA relatif à la non-conformité aux textes légaux et réglementaires).
- A71. L'applicabilité des règles de déontologie pertinentes aux tiers (c'est-à-dire le réseau, les cabinets membres du réseau, le personnel au sein du réseau ou des cabinets membres, ou les fournisseurs de services) dépend de l'existence, dans ces règles, de dispositions particulières visant les tiers, et du recours aux tiers dans le système de gestion de la qualité du cabinet. Par exemple :
- les règles de déontologie pertinentes peuvent comprendre des exigences en matière d'indépendance applicables aux cabinets membres du réseau ou à leur personnel ;
 - la définition du terme « équipe de mission » selon les règles de déontologie pertinentes peut englober toute personne dont le cabinet a retenu les services et qui met en œuvre des procédures d'assurance au cours de la mission (par exemple, un fournisseur de services chargé d'assister à la prise d'inventaire physique dans un établissement éloigné). Par conséquent, les exigences des règles de déontologie pertinentes qui s'appliquent à l'équipe de mission peuvent aussi s'appliquer à ces personnes ;
 - le principe de confidentialité peut être applicable au réseau, à un cabinet membre du réseau ou à un fournisseur de services, puisque ceux-ci sont susceptibles d'avoir accès à des informations des clients obtenues par le cabinet.
- A72. Les règles de déontologie 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 exige, pour l'application du cadre conceptuel, que le cabinet utilise le test du tiers raisonnable et éclairé.
- A73. Les politiques ou les procédures concernant les manquements aux règles de déontologie pertinentes, y compris celles relatives à l'indépendance, peuvent traiter de questions telles que :
- la communication des manquements aux règles de déontologie pertinentes aux personnes appropriées au sein du cabinet ;

- l'évaluation de l'importance d'un manquement et de son incidence sur la conformité aux règles de déontologie pertinentes ;
- les mesures à prendre pour répondre adéquatement aux conséquences d'un manquement, et la nécessité de s'assurer que ces mesures sont prises dès que cela est faisable en pratique ;
- la prise d'une décision sur l'opportunité de signaler le manquement à des tiers ;
- la détermination des mesures appropriées à prendre à l'égard de la ou des personnes responsables du manquement.

A74. Les règles de déontologie pertinentes peuvent préciser la manière dont le cabinet doit répondre à un manquement. Le Code de l'IESBA énonce des exigences applicables au cabinet advenant un manquement au Code ainsi que des exigences particulières concernant les manquements aux normes internationales d'indépendance, notamment sur les communications avec des tiers.

Considérations propres au secteur public

A75. Certaines mesures législatives peuvent fournir des sauvegardes pour l'indépendance des auditeurs du secteur public. Toutefois, des menaces pour l'indépendance peuvent subsister malgré les mesures législatives destinées à protéger celle-ci et nécessiteront une réponse appropriée de la part de l'organisation concernée.

Acceptation et maintien de relations clients et de missions spécifiques (Réf. : par. 34 et 35)

A76. D'autres composantes comportent des réponses susceptibles d'avoir une incidence sur la composante « acceptation et maintien de relations clients et de missions spécifiques », ou de s'y rapporter. Par exemple :

- les informations nécessaires pour étayer les décisions du cabinet quant à l'acceptation et au maintien de relations clients et de missions spécifiques sont identifiées, saisies, traitées et maintenues par l'entremise de la composante « informations et communication », et peuvent comprendre des ressources intellectuelles telles que des bases de données sur les clients ou l'accès à des bases de données externes ;
- le cabinet peut utiliser des ressources technologiques sous forme d'applications informatiques pour faciliter l'approbation des relations clients et des missions spécifiques aux niveaux appropriés au sein du cabinet ;
- la composante « gouvernance et encadrement » traite de la responsabilité du cabinet à l'égard de la planification appropriée des ressources et de l'obtention, de la répartition ou de l'affectation des ressources.

Nature et circonstances de la mission, et intégrité et valeurs éthiques du client (Réf. : alinéa 34 a))

A77. Les informations obtenues sur la nature et les circonstances de la mission peuvent comprendre :

- le secteur d'activité de l'entité visée par la mission et les facteurs réglementaires pertinents ;
- la nature de l'entité, par exemple ses activités, sa structure organisationnelle, son mode de propriété, sa structure de gouvernance, son modèle d'entreprise et ses modes de financement ;

- la nature de l'objet considéré et les critères à appliquer pour la préparation de l'information sur l'objet considéré ; par exemple, dans un contexte d'information intégrée, l'objet considéré peut être constitué d'informations de nature sociale et environnementale ainsi que relatives à la santé et à la sécurité, et les critères peuvent être des indicateurs de la performance établis par un groupe d'experts reconnu.
- A78. Le cabinet peut parfois établir des politiques ou des procédures qui précisent les types de missions qu'il peut réaliser ou ceux qui lui sont interdits ; par exemple, le cabinet pourrait interdire la réalisation de missions d'assurance visant un certain objet considéré. Les politiques ou procédures peuvent aussi interdire la réalisation de missions pour certains types d'entités ; le cabinet pourrait par exemple interdire la réalisation de missions dans certains secteurs d'activité.
- A79. Les informations obtenues par 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 responsables de la gouvernance. La nature et l'étendue des informations obtenues peuvent être fonction de facteurs tels que :
- la nature de l'entité visée par la mission, notamment la complexité de son mode de propriété et de sa structure de gestion ;
 - la nature des activités du client, notamment ses pratiques commerciales ;
 - les informations concernant l'attitude des principaux propriétaires de l'entité cliente, des dirigeants clés et des responsables de la gouvernance au regard de questions telles que l'interprétation audacieuse des normes comptables et l'environnement de contrôle interne ;
 - une pression excessive du client pour maintenir les honoraires du cabinet au plus bas niveau possible ;
 - des indices d'une limitation de l'étendue des travaux par le client ;
 - des indices que le client pourrait être impliqué dans des opérations de blanchiment d'argent ou d'autres activités criminelles ;
 - les motifs ayant conduit à la nomination proposée du cabinet et au non-renouvellement du mandat du cabinet précédent ;
 - l'identité et la réputation en affaires des parties liées.
- A80. Le cabinet peut obtenir ces informations auprès de diverses sources internes et externes, par exemple :
- dans le cas d'un client existant, prise en compte des questions relevées lors de la mission en cours ou d'une mission précédente, le cas échéant, ou demandes d'informations auprès de membres du cabinet qui ont réalisé d'autres missions pour ce client ;
 - dans le cas d'un nouveau client, demandes d'informations, effectuées conformément aux règles de déontologie pertinentes, auprès des cabinets qui fournissent ou ont fourni des services professionnels de comptabilité au client ;
 - entretiens avec d'autres tiers tels que les banques, les conseillers juridiques et d'autres intervenants du secteur d'activité du client ;

- contrôle des antécédents dans les bases de données pertinentes (qui peuvent constituer des ressources intellectuelles). Dans certains cas, le cabinet peut avoir recours à un fournisseur de services pour la réalisation du contrôle des antécédents.

A81. Les informations obtenues par le cabinet dans le cadre du processus d'acceptation et de maintien de relations clients et de missions spécifiques concernant la nature et les circonstances de la mission ainsi que l'intégrité et les valeurs éthiques de la direction du client et, s'il y a lieu, des responsables de la gouvernance sont, dans la plupart des cas, utiles à l'équipe de mission aux fins de la planification et de la réalisation de la mission. Il peut arriver que des normes professionnelles exigent expressément l'obtention ou la prise en compte de telles informations par l'équipe de mission. La norme ISA 220 (révisée)²⁷, par exemple, exige que l'associé responsable de la mission tienne compte des informations obtenues au cours du processus d'acceptation et de maintien de relations clients et de missions d'audit lorsqu'il planifie et réalise la mission d'audit conformément aux normes ISA et aux fins de la conformité aux exigences de la norme ISA 220 (révisée).

A82. Des normes professionnelles ou des textes légaux ou réglementaires peuvent comporter des dispositions particulières dont il faut tenir compte avant d'accepter ou de maintenir une relation client ou une mission spécifique, et peuvent également exiger que le cabinet procède à des demandes d'informations auprès du cabinet attitré ou du prédécesseur au moment d'accepter la mission. Par exemple, selon la norme ISA 300²⁸, l'auditeur doit, avant le début d'un audit initial, communiquer avec son prédécesseur, en cas de changement d'auditeur, conformément aux règles de déontologie pertinentes. Le Code de l'IESBA comporte aussi des exigences 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 spécifique et aux communications avec le cabinet attitré ou le prédécesseur au moment d'accepter une mission d'audit ou d'examen limité d'états financiers.

Capacité du cabinet de réaliser des missions (Réf. : alinéa 34 b))

A83. Dans le cadre de l'évaluation de la capacité du cabinet de réaliser des missions conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables, on doit déterminer que le cabinet, ses membres et les tiers concernés sont en mesure de s'acquitter de leurs responsabilités au regard des règles de déontologie pertinentes.

A84. Lorsqu'il porte des jugements sur la question de savoir s'il dispose des ressources nécessaires pour réaliser la mission, le cabinet peut être appelé à revoir les circonstances particulières de la mission et à déterminer s'il a les ressources nécessaires pour réaliser la mission dans les délais requis, et notamment se demander si :

- des ressources humaines possèdent la compétence et les capacités appropriées, notamment suffisamment de temps, pour réaliser la mission. Il peut s'agir :
 - de membres du cabinet pouvant diriger et superviser la mission, et en assumer la responsabilité globale,
 - de ressources humaines possédant une connaissance du secteur d'activité, de l'objet considéré ou des critères à appliquer dans la préparation de l'information sur l'objet

²⁷ Projet de norme ISA 220 (révisée), paragraphe 21.

²⁸ Norme ISA 300, *Planification d'un audit d'états financiers*, alinéa 13 b).

considéré et une expérience concernant les exigences réglementaires ou les obligations d'information pertinentes ;

- des experts sont disponibles, si nécessaire ;
- des responsables des revues de la qualité des missions qui satisfont aux critères de qualification de la norme ISQM 2 sont disponibles, s'il y a lieu ;
- des ressources technologiques, par exemple des applications informatiques, permettent à l'équipe de mission de mettre en œuvre des procédures à l'égard des données de l'entité ;
- le cabinet dispose de ressources intellectuelles, par exemple une méthode, des guides sectoriels ou propres à l'objet considéré, ou a accès à des sources d'informations.

Priorités du cabinet sur le plan des finances et de l'exploitation (Réf. : alinéa 34 c))

A85. Sur le plan des finances, les priorités peuvent porter sur la rentabilité du cabinet, et les honoraires reçus pour la réalisation de missions ont une incidence sur les ressources financières du cabinet. Les priorités sur le plan de l'exploitation peuvent porter sur 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 demandés pour une mission mais que, malgré ses priorités sur le plan de l'exploitation ou des finances, 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).

A86. Il peut aussi arriver que les honoraires demandés 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 légales et 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 diligence si les honoraires demandés pour une mission sont trop bas.

Informations dont le cabinet prend connaissance après l'acceptation ou le maintien d'une relation client ou d'une mission spécifique (Réf. : alinéa 34 d))

A87. Il se peut que les informations dont le cabinet prend connaissance après l'acceptation ou le maintien d'une relation client ou d'une mission spécifique :

- aient 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 ait rien su ;
- soient liées à de nouvelles informations apparues depuis la décision d'accepter ou de maintenir la relation client ou la mission spécifique.

Le cabinet peut prendre connaissance de ces informations de diverses façons, notamment par l'intermédiaire de l'associé responsable de la mission ou de l'équipe de mission. Par exemple, selon la norme ISA 220 (révisée)²⁹, si l'associé responsable de la mission prend connaissance d'une information qui aurait pu conduire le cabinet à refuser la mission d'audit si cette information

²⁹ Projet de norme ISA 220 (révisée), paragraphe 22.

avait été connue de celui-ci avant l'acceptation ou le maintien de la relation client ou de la mission spécifique, il doit la communiquer au cabinet.

A88. La réponse du cabinet dans les circonstances où il prend connaissance, après l'acceptation ou le maintien d'une relation client ou d'une mission spécifique, d'informations qui auraient pu avoir une incidence sur sa décision d'accepter ou de maintenir une relation client ou une mission spécifique peut comprendre des politiques ou des procédures énonçant les mesures à prendre, notamment :

- procéder aux consultations appropriées au sein du cabinet ou auprès d'un conseiller juridique ;
- déterminer si le cabinet est tenu, en vertu d'une exigence professionnelle, légale ou réglementaire, de poursuivre la mission ;
- mener des entretiens avec les dirigeants de l'entité cliente, au niveau hiérarchique approprié, et avec ses responsables de la gouvernance ou avec le donneur de mission au sujet des mesures appropriées que le cabinet pourrait prendre compte tenu des faits et circonstances et, lorsque le cabinet détermine qu'il est approprié de démissionner, informer ces parties de sa décision de démissionner et des motifs de sa démission ;
- si le cabinet démissionne, déterminer s'il est tenu, en vertu d'une exigence professionnelle, légale ou réglementaire, d'informer les autorités de réglementation de sa démission, ou de sa démission et de l'interruption de la relation client, et des motifs de sa décision ;
- si le cabinet ne démissionne pas, déterminer l'incidence des informations sur la réalisation de la mission et les mesures supplémentaires que doit prendre le cabinet ou l'associé responsable de la mission à des fins de gestion de la qualité au niveau de la mission (par exemple, affecter à la mission des membres plus expérimentés du cabinet, imposer une revue de la qualité de la mission ou accroître l'étendue et la fréquence de la direction et de la supervision des membres de l'équipe de mission, ainsi que de la revue de leurs travaux, par l'associé responsable de la mission).

Circonstances dans lesquelles le cabinet est obligé d'accepter ou de maintenir une relation client ou une mission spécifique (Réf. : par. 35)

A89. Il peut arriver que le cabinet soit tenu d'accepter ou de maintenir une relation client ou une mission spécifique. Par exemple, des exigences légales ou réglementaires propres à un 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, le cabinet peut être nommé par voie législative. Dans ces circonstances, lorsque le cabinet prend connaissance d'informations qui l'auraient autrement conduit à refuser la mission ou à refuser de la poursuivre, il peut concevoir et mettre en œuvre des réponses supplémentaires pour faire face aux risques liés à la qualité évalués découlant de la réalisation d'une telle mission. Il peut par exemple affecter à la mission certains de ses membres plus expérimentés ou imposer une revue de la qualité de la mission. Des mesures peuvent également être prises au niveau de la mission à des fins de gestion de la qualité, par exemple accroître l'étendue et la fréquence de la direction et de la supervision des membres de l'équipe de mission, ainsi que de la revue de leurs travaux, par l'associé responsable de la mission.

A90. Il peut arriver qu'une association avec l'objet considéré de la mission crée une menace pour l'intégrité du cabinet. Les règles de déontologie pertinentes peuvent prévoir des exigences relatives

aux cas où le cabinet est associé à des informations fausses ou trompeuses. Par exemple, le Code de l'IESBA comporte des exigences portant sur les circonstances dans lesquelles le professionnel comptable est associé à des informations qui contiennent une affirmation significativement fausse ou trompeuse ou des déclarations fournies de façon inconsidérée, ou encore qui omettent ou dissimulent des informations devant être obligatoirement incluses, lorsque cette omission ou dissimulation est de nature trompeuse.

Réalisation des missions (Réf. : par. 36 et 37)

A91. Selon la norme ISA 220 (révisée)³⁰, l'associé responsable de la mission doit assumer la responsabilité globale de la gestion et de l'atteinte de la qualité de la mission d'audit.

Direction, supervision et revue (Réf. : sous-alinéa 36 a)ii) et alinéa 37 a))

A92. Les politiques ou les procédures du cabinet relatives à la supervision de la mission peuvent prévoir des responsabilités à l'égard de ce qui suit :

- le suivi de l'avancement de la mission ;
- la prise en considération de la compétence et des capacités des divers membres de l'équipe de mission, ainsi que de la question de savoir si le temps qui leur est imparti est suffisant pour effectuer les travaux, s'ils comprennent les instructions qui leur ont été données et si les travaux sont effectués selon la stratégie prévue pour la mission ;
- l'examen des questions apparues au cours de la mission, l'évaluation de leur importance et la modification en conséquence de la stratégie prévue pour la mission ;
- l'identification des 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 de mission.

A93. Les politiques ou les procédures relatives à la revue des travaux des équipes de mission peuvent traiter des points que le responsable de la revue de la qualité de la mission doit examiner, notamment :

- si les travaux ont été réalisés conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables ;
- si les questions importantes ont été relevées pour un examen plus approfondi ;
- si des consultations appropriées ont été menées et si les conclusions qui en ont été tirées ont été consignées dans la documentation et mises en œuvre ;
- s'il faut réviser la nature, le calendrier et l'étendue des travaux effectués ;
- si les travaux effectués permettent d'étayer les conclusions dégagées et sont consignés dans la documentation de 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.

³⁰ Projet de norme ISA 220 (révisée), paragraphe 11.

Jugements et conclusions (Réf. : alinéa 36 b))

- A94. Le système de gestion de la qualité crée un environnement qui aide les équipes de mission à prendre des décisions éclairées sur la ligne de conduite appropriée à adopter compte tenu de la nature et des circonstances de la mission. Par exemple, les réponses conçues et mises en œuvre par le cabinet pour établir une culture qui promeut un engagement qualité ou les réponses portant sur l'embauche, le perfectionnement, la fidélisation et l'affectation de membres du cabinet ayant la compétence et les capacités appropriées pour réaliser les missions sont importantes pour soutenir l'équipe de mission dans l'exercice adéquat du jugement professionnel et, s'il y a lieu selon le type de mission, de l'esprit critique.
- A95. Les politiques ou les procédures du cabinet relatives aux consultations et aux divergences d'opinions, ainsi que la mise en œuvre de revues de la qualité des missions, peuvent aussi répondre à l'évaluation des risques liés à la qualité associés à l'exercice adéquat du jugement professionnel et, s'il y a lieu selon le type de mission, de l'esprit critique dans la planification et la réalisation de missions. Le cabinet peut aussi concevoir et mettre en œuvre d'autres types de réponses, notamment 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 des procédures mises en œuvre par l'équipe de mission à l'égard des risques importants ou des revues de certains points par des personnes au sein du cabinet qui possèdent une expertise technique dans un domaine spécialisé. Dans certains cas, ces autres types de revues des missions peuvent s'ajouter à une revue de la qualité de la mission.
- A96. L'esprit critique permet d'étayer la qualité des jugements portés dans le cadre de la mission et, par l'intermédiaire de ceux-ci, de soutenir l'efficacité globale de l'équipe de mission dans la réalisation de la mission. D'autres prises de position de l'IAASB peuvent traiter de l'exercice du jugement professionnel ou de l'esprit critique au niveau de la mission. Par exemple, la norme ISA 220 (révisée)³¹ explique les obstacles à l'exercice de l'esprit critique au niveau de la mission et les mesures que peut prendre l'associé responsable de la mission pour les surmonter.
- A97. Lorsqu'il réalise des missions de services connexes, le professionnel en exercice n'est pas tenu de réunir des éléments probants en vue d'exprimer une opinion ou une conclusion à l'égard des informations visées. Cependant, il peut formuler des conclusions relatives à la réalisation de la mission ; par exemple, dans une mission de compilation, le professionnel en exercice peut conclure que les informations financières compilées sont trompeuses et être tenu de prendre les mesures appropriées énoncées dans la norme ISRS 4410 (révisée)³².

Consultation (Réf. : alinéa 37 c))

- A98. La consultation implique généralement des entretiens sur des points délicats ou litigieux, au niveau professionnel approprié, avec des personnes au sein ou à l'extérieur du cabinet qui possèdent une expertise dans un domaine spécialisé. Même si le cabinet établit des politiques ou des procédures relatives aux points au sujet desquels des consultations sont nécessaires, l'équipe de mission peut relever d'autres points nécessitant des consultations.

³¹ Projet de norme ISA 220 (révisée), paragraphes A27 à A29.

³² Norme internationale de services connexes (ISRS) 4410 (révisée), *Compilation Engagements*, paragraphes 34 à 36.

A99. Pour évaluer ses besoins en ressources, le cabinet peut tenir compte des ressources nécessaires aux consultations, par exemple un accès approprié à des ressources intellectuelles permettant de faciliter les recherches et aux membres du cabinet ayant la compétence et les capacités appropriées pour donner des consultations. Dans certains cas, par exemple dans les petits cabinets, il se peut que les ressources humaines nécessaires aux consultations ne soient disponibles qu'à l'externe, par exemple au sein d'autres cabinets, d'organisations professionnelles ou d'autorités de réglementation, ou encore d'organisations commerciales qui fournissent de tels services. En pareils cas, les paragraphes 64 et 65 s'appliquent.

Divergences d'opinions (Réf. : alinéa 37 d))

A100. Les politiques ou les procédures relatives aux divergences d'opinions peuvent être établies de manière à favoriser l'identification des divergences d'opinions à un stade précoce. Les procédures visant la résolution de ces divergences peuvent prévoir la consultation d'un autre professionnel en exercice ou cabinet, d'une organisation professionnelle ou d'une autorité de réglementation.

Missions visées par une revue de la qualité (Réf. : alinéa 37 e))

A101. Les catégories de missions pour lesquelles une revue de la qualité de la mission est requise ne sont pas mutuellement exclusives. Par exemple, bon nombre d'entités cotées peuvent être considérées comme étant importantes du point de vue de l'intérêt public selon les caractéristiques énoncées au paragraphe A102. En outre, les textes légaux et réglementaires peuvent exiger que des revues de la qualité des missions soient réalisées pour certains types d'entités (par exemple, les entités qui ont une obligation d'information du public telle que définie dans certains pays ou territoires), ou peuvent énoncer différents critères ou caractéristiques que les cabinets peuvent utiliser pour déterminer si une entité est importante du point de vue de l'intérêt public.

A102. Pour déterminer si une entité est importante du point de vue de l'intérêt public, le cabinet peut tenir compte, par exemple, de la question de savoir si l'entité compte un grand nombre et un large éventail de parties prenantes, et de la nature et de l'ampleur de ses activités. Le cabinet peut également prendre en considération l'importance relative de tels facteurs compte tenu du contexte du pays ou du territoire dans lequel l'entité exerce ses activités. Les entités qui, selon le cabinet, sont importantes du point de vue de l'intérêt public peuvent comprendre des institutions financières (par exemple, certaines banques, sociétés d'assurance et caisses de retraite) et d'autres entités comme certains organismes sans but lucratif.

A103. La réalisation d'une revue de la qualité de la mission peut être exigée par les textes légaux ou réglementaires, par exemple pour les audits d'entités :

- qui sont considérées comme des entités d'intérêt public ;
- qui exercent leurs activités dans le secteur public ou reçoivent du financement public ;
- qui exercent leurs activités dans certains secteurs (par exemple, des institutions financières comme des banques, des compagnies d'assurance et des caisses de retraite) ;
- dont l'actif atteint un seuil spécifié ;
- qui sont sous la gouverne d'un tribunal ou d'un processus judiciaire (par exemple en cas de liquidation).

A104. Les audits ou autres missions pour lesquels le cabinet détermine qu'une revue de la qualité constitue une réponse appropriée à l'évaluation des risques liés à la qualité peuvent comprendre, par exemple, des missions :

- qui présentent un degré de complexité ou de jugement élevé, comme :
 - un 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 (par exemple, certaines grandes institutions financières ou entités minières), ou pour laquelle il existe des incertitudes significatives 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 la mesure ou de l'évaluation de l'objet considéré au regard des critères applicables (par exemple, un bilan des gaz à effet de serre qui comporte des incertitudes importantes associées aux quantités qui y sont déclarées) ;
- au cours desquelles des difficultés ont été rencontrées, par exemple des missions d'audit ayant fait l'objet de constatations récurrentes à la suite d'inspections internes ou externes, ou pour lesquelles des déficiences constatées au niveau du contrôle interne n'ont pas été corrigées ou dont les informations comparatives contenues dans les états financiers ont fait l'objet d'un retraitement significatif ;
- réalisées auprès d'entités qui exercent leurs activités dans des secteurs en émergence ou qui font appel à de nouvelles technologies, ou encore à l'égard desquelles le cabinet n'a aucune expérience ;
- pour lesquelles des circonstances inhabituelles ont été constatées au cours du processus d'acceptation et de maintien de relations clients et de missions spécifiques (par exemple, un nouveau client qui s'est trouvé en désaccord avec l'auditeur ou le professionnel en exercice précédent) ;
- qui prévoient la délivrance d'un rapport sur des informations financières ou non financières qui devraient être incluses dans un document déposé auprès des autorités de réglementation, ou qui font davantage appel au jugement, comme les informations financières pro forma à inclure dans un prospectus ;
- réalisées auprès d'entités à l'égard desquelles les autorités de réglementation des valeurs mobilières ou les autorités de réglementation prudentielle ont exprimé des préoccupations dans leurs communications.

A105. Il peut arriver qu'il n'y ait aucune mission pour laquelle la réalisation d'une revue de la qualité est exigée (par exemple lorsqu'un cabinet ne réalise pas d'audits d'états financiers d'entités cotées ou d'entités importantes du point de vue de l'intérêt public et que d'autres réponses à l'évaluation des risques liés à la qualité sont jugées appropriées par le cabinet).

Considérations propres aux organisations qui audient des entités du secteur public

A106. Les entités du secteur public peuvent être importantes du point de vue de l'intérêt public en raison de leur taille et de leur complexité, de la diversité de leurs parties prenantes et de la nature des

services qu'elles fournissent. Pour déterminer si une entité du secteur public est importante du point de vue de l'intérêt public, on peut tenir compte de facteurs tels que la question de savoir si l'entité est un gouvernement d'un pays ou d'une région, ou une administration locale, ou si une opinion est exprimée sur l'entité dans son ensemble ou seulement sur certaines unités. On peut aussi tenir compte d'autres facteurs, comme la question de savoir si l'entité est une société d'État ou une société dans laquelle l'État détient une participation conférant le contrôle ou une participation lui permettant d'exercer une influence notable. Les grandes entités du secteur public peuvent être considérées comme étant importantes du point de vue de l'intérêt public, en raison de leur poids social ou économique dans la collectivité ou la région où elles exercent leurs activités.

A107. Dans le cas de missions réalisées dans le secteur public pour lesquelles les textes légaux et réglementaires établissent des obligations de rapport supplémentaires (par exemple, la délivrance d'un rapport distinct sur les cas de non-conformité aux textes légaux ou réglementaires 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), le cabinet peut déterminer qu'une revue de la qualité de la mission constitue une réponse appropriée à un risque lié à la qualité.

Documentation des missions (Réf. : alinéa 37 f)

A108. Il se peut que des textes légaux ou réglementaires prescrivent des délais au terme desquels la constitution des dossiers de mission définitifs pour des types particuliers de missions doit être achevée. Lorsque ce n'est pas le cas, le cabinet fixe normalement un délai approprié. Dans le cas d'un audit d'états financiers, par exemple, le délai fixé serait normalement d'au plus 60 jours à compter de la date du rapport de l'auditeur.

A109. La conservation et le maintien de la documentation des missions comprennent la gestion de l'archivage sécurisé, de l'intégrité, et de l'accessibilité ou de la facilité de consultation des données sous-jacentes. Des applications informatiques peuvent être utilisées aux fins de la conservation et du maintien de la documentation des missions. 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. Les réponses du cabinet peuvent donc comprendre des mesures visant à empêcher les accès non autorisés et à créer des pistes d'audit indiquant les accès et les modifications à la documentation des missions.

A110. Les règles de déontologie pertinentes comportent généralement des dispositions relatives à la confidentialité des informations des clients, à moins qu'une autorisation spécifique du client ait été donnée de fournir des informations ou qu'il existe une obligation ou un droit légal ou professionnel de fournir les informations. Des textes légaux ou réglementaires spécifiques peuvent imposer des obligations supplémentaires de confidentialité aux membres du cabinet, notamment en ce qui concerne des données de nature personnelle. En conséquence, les réponses du cabinet liées aux règles de déontologie pertinentes peuvent comprendre des réponses concernant la conservation et le maintien de la documentation des missions. Les réponses du cabinet liées à la confidentialité des informations des clients pourraient devoir tenir compte de tous les emplacements possibles de ces informations, dont la documentation des missions, les courriels, les serveurs du cabinet et les copies papier.

A111. Le délai de conservation de la documentation des missions peut soit être prescrit par des textes légaux ou réglementaires, soit faire l'objet de conventions généralement reconnues. Si le délai de

conservation n'est pas prescrit par des textes légaux ou réglementaires, le cabinet peut, pour déterminer le délai approprié, tenir compte de la nature des missions qu'il réalise et de sa situation, par exemple si la documentation de la mission est nécessaire pour constituer un dossier des points importants pour les missions futures. Dans le cas des audits d'états financiers, le délai de conservation de la documentation est ordinairement d'au moins cinq ans à compter de la date du rapport de l'auditeur, ou de la date du rapport de l'auditeur sur les états financiers du groupe, le cas échéant, si cette dernière est plus tardive.

A112. À moins que des textes légaux ou réglementaires n'en disposent autrement, la documentation d'une mission reste la propriété du cabinet. Ce dernier peut, à son gré, ouvrir une partie de la documentation aux clients ou leur en fournir des extraits, pourvu que cela ne remette pas en cause la validité des travaux effectués ou, dans le cas de missions d'assurance, l'indépendance du cabinet ou de ses membres.

Ressources (Réf. : par. 38 et 39)

A113. 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 les procédures écrites, les méthodes 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 pour l'obtention, le développement et le maintien des ressources humaines, technologiques et intellectuelles du cabinet. La composante « gouvernance et encadrement » traite de la planification appropriée de l'ensemble des ressources. Étant donné leur nature, les ressources financières sont prises en compte dans les objectifs en matière de qualité et les réponses liés à la composante « gouvernance et encadrement », dont ceux concernant les priorités sur le plan des finances et de l'exploitation. La composante « ressources » traite d'aspects particuliers des ressources humaines, technologiques et intellectuelles.

A114. Les ressources sous-tendent toutes les composantes du système de gestion de la qualité ; par conséquent, les réponses du cabinet liées aux ressources permettront de faire face tant aux risques liés à la qualité évalués touchant la composante « ressources » qu'à ceux touchant d'autres composantes. Ces réponses peuvent être conçues et mises en œuvre individuellement pour chaque composante, ou globalement pour toutes les composantes.

A115. Les ressources peuvent être internes au cabinet ou obtenues à l'externe auprès d'un réseau, d'un cabinet membre du réseau ou d'un fournisseur de services. S'il obtient des ressources à l'externe, le cabinet doit, en plus de se conformer aux exigences liées à la composante « ressources », se conformer aux paragraphes 58 à 63 portant sur les exigences du réseau ou les services du réseau ou aux paragraphes 64 et 65 portant sur l'utilisation de ressources provenant d'un fournisseur de services.

A116. D'autres composantes comportent des réponses qui pourraient avoir une incidence sur la composante « ressources » ou s'y rapporter. Par exemple, les informations nécessaires à l'affectation appropriée des membres du cabinet ou à l'évaluation de ceux-ci sont identifiées,

saisies, traitées et maintenues par l'entremise de la composante « informations et communication ».

Ressources humaines (Réf. : alinéas 38 a) à d))

A117. La compétence est la capacité d'une personne d'exercer un rôle en respectant une norme établie et dépasse la simple connaissance des principes, normes, concepts, faits et procédures. Elle renvoie à l'intégration et à l'application de connaissances techniques et professionnelles, et à l'observation de l'éthique, des valeurs et des attitudes professionnelles. La compétence peut s'acquérir et se développer par divers moyens, dont la formation professionnelle, le perfectionnement professionnel continu, la formation pratique, l'expérience sur le terrain et l'encadrement des membres moins expérimentés de l'équipe de mission par des membres plus expérimentés de cette équipe.

A118. Des normes professionnelles ou des textes légaux ou réglementaires peuvent imposer des exigences relatives à la compétence et aux capacités. Par exemple, les textes légaux ou réglementaires propres à un pays peuvent prévoir des exigences concernant le permis d'exercice professionnel des associés responsables de missions, notamment des exigences portant sur leur formation professionnelle et leur perfectionnement professionnel continu.

A119. Les réponses du cabinet liées à l'embauche, au perfectionnement et à la fidélisation de ses membres peuvent comprendre :

- des stratégies de recrutement axées sur la sélection de personnes qui sont en mesure de développer la compétence nécessaire pour réaliser de manière uniforme des missions de qualité ou des activités en lien avec le fonctionnement du système de gestion de la qualité ;
- des programmes de formation, qui peuvent faire partie des ressources intellectuelles du cabinet, visant à favoriser l'acquisition et le développement de la compétence permettant aux membres du cabinet d'exercer leurs rôles et de s'acquitter de leurs responsabilités ;
- des politiques sur le perfectionnement professionnel continu des membres du cabinet, notamment en ce qui concerne la responsabilité qui leur incombe de maintenir un niveau approprié à cet égard, ainsi que des ressources en matière de formation et d'autres formes de soutien offertes par le cabinet ;
- des mécanismes d'évaluation qui établissent des domaines de compétence et d'autres mesures de performance, et facilitent l'évaluation des membres du cabinet à intervalles appropriés ;
- la rémunération, des promotions et d'autres mesures incitatives, appropriées à la nature et à la situation du cabinet, visant tous les membres du cabinet, y compris les associés responsables de missions, les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité du cabinet, et les personnes auxquelles ont été attribués la responsabilité fonctionnelle de ce système ou d'autres aspects de celui-ci.

A120. Les ressources humaines affectées aux missions ou à d'autres rôles peuvent comprendre des membres du personnel de centres de services, des ressources humaines dont les services ont été retenus par le cabinet (c'est-à-dire un fournisseur de services) ou des ressources humaines provenant du réseau ou d'un cabinet membre du réseau.

A121. Effectuer des évaluations et donner une rétroaction en temps opportun favorisent le développement continu de la compétence des membres du cabinet. Des méthodes moins formelles d'évaluation et de rétroaction peuvent être utilisées, par exemple dans le cas de petits cabinets qui comptent peu de membres.

A122. Le cabinet peut s'appuyer sur les évaluations de ses membres pour déterminer la rémunération, les promotions et les autres mesures incitatives. Dans certains cas, des mesures incitatives simples ou informelles, qui ne sont pas fondées sur des récompenses pécuniaires, peuvent être appropriées.

A123. Le cabinet peut prendre des mesures à l'égard de membres du cabinet dont les actions ou les comportements nuisent à la qualité, notamment un manquement à démontrer un engagement qualité, à acquérir, à développer et à maintenir la compétence nécessaire pour exercer leur rôle, ou à mettre en œuvre les réponses telles qu'elles sont conçues par le cabinet (par exemple si une personne contrevient aux politiques ou aux procédures du cabinet relatives à l'indépendance). Les conséquences des manquements ou les mesures prises par le cabinet seront fonction de la gravité de ces manquements et de leur fréquence, et peuvent notamment comprendre :

- de la formation ou d'autres formes de perfectionnement professionnel ;
- la prise en compte de l'incidence des manquements sur l'évaluation, la rémunération, les promotions ou les autres mesures incitatives applicables aux personnes concernées ;
- l'imposition de sanctions disciplinaires à l'égard des personnes concernées, si cela est approprié.

Ressources technologiques (Réf. : alinéa 38 e)

A124. Les ressources technologiques, qui prennent habituellement la forme d'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, qui servent au fonctionnement du système de gestion de la qualité du cabinet :

- une application informatique consiste en un programme ou un ensemble de programmes conçus pour remplir une fonction déterminée directement pour un utilisateur ou, dans certains cas, pour une autre application ;
- l'infrastructure informatique se compose du réseau, 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 place 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.

A125. Une application informatique, un élément d'infrastructure informatique ou un processus informatique peut remplir plusieurs fonctions au sein du cabinet, dont certaines peuvent ne pas être liées au système de gestion de la qualité. Seuls les applications informatiques, les éléments d'infrastructure informatique et les processus informatiques qui soutiennent le système de gestion de la qualité sont pertinents pour les fins de la présente norme ISQM.

A126. Dans certains cas, le réseau peut imposer au cabinet l'utilisation d'une application informatique, le cabinet peut choisir d'utiliser une application informatique fournie par le réseau, ou encore le cabinet peut acheter une application informatique auprès d'un fournisseur de services. Le cabinet peut aussi faire appel au réseau ou à un fournisseur de services pour la gestion de certains aspects des processus informatiques.

A127. L'alinéa 40 a) traite de la responsabilité qui incombe au cabinet d'établir un système d'information qui soutient le système de gestion de la qualité, ce qui peut comprendre l'utilisation d'éléments informatiques et de documents électroniques. Le cabinet peut aussi utiliser certaines applications informatiques pour le fonctionnement de divers aspects de son système de gestion de la qualité, par exemple des applications informatiques utilisées pour faire le suivi de la conformité aux règles de déontologie pertinentes et enregistrer et maintenir les informations sur l'indépendance. Il peut mettre en place d'autres applications informatiques qui seront utilisées par les équipes de mission pour la réalisation des missions. Par exemple, le cabinet pourrait imposer l'utilisation d'une application informatique facilitant la documentation des travaux effectués, ou encore suggérer une application informatique – que les équipes de mission seraient libres d'utiliser ou non – permettant d'analyser les informations des clients.

A128. L'environnement informatique des grands cabinets peut être composé d'applications informatiques sur mesure ou intégrées, et compter des ressources humaines dédiées à la gestion de l'infrastructure informatique et des processus informatiques. Quant aux petits cabinets, les applications informatiques qui composent l'environnement informatique peuvent être des logiciels commerciaux, et les processus informatiques peuvent prévoir l'autorisation des accès à ces applications et leur mise à jour.

A129. L'utilisation d'applications informatiques ou d'autres aspects de l'environnement informatique peuvent donner lieu à des risques liés à la qualité, notamment les suivants :

- confiance inappropriée dans des applications informatiques qui ne traitent pas les données avec exactitude, qui traitent des données inexactes, ou les deux ;
- accès non autorisé aux données pouvant aboutir à la divulgation d'informations confidentielles contenues dans ces données, ou à des destructions ou modifications inappropriées de données ;
- perte possible de données ou incapacité d'accéder aux données ou aux applications informatiques requises ;
- modifications non autorisées d'applications informatiques ou d'autres aspects de l'environnement informatique ;
- non-réalisation de modifications nécessaires d'applications informatiques ou d'autres aspects de l'environnement informatique.

La nature et l'importance de ces risques liés à la qualité sont fonction de la mesure dans laquelle le cabinet s'appuie sur l'informatique, y compris sur des contrôles automatisés, pour la conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité. Des contrôles généraux informatiques peuvent faire partie des réponses que le cabinet conçoit et met en œuvre pour faire face aux risques liés à la qualité qu'il a identifiés et évalués.

A130. Lorsque le cabinet met en place une application informatique, en particulier si cette application a été personnalisée et développée expressément à son intention, il doit déterminer qu'elle fonctionne adéquatement. Pour ce faire, il peut vérifier :

- si les données d'entrée sont appropriées et 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 la façon dont les utilisateurs doivent interagir avec l'application informatique et l'utiliser est établie clairement, et s'ils reçoivent un soutien adéquat à cet égard ;
- si les contrôles généraux informatiques nécessaires pour que l'application informatique continue de fonctionner comme prévu sont appropriés.

Le cabinet peut interdire expressément 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.

A131. Il peut être nécessaire que les équipes de mission reçoivent une formation sur l'utilisation appropriée des applications informatiques. De plus, pour être utilisées efficacement, certaines applications informatiques peuvent nécessiter des compétences spécialisées, et le cabinet peut devoir établir des procédures expliquant la façon dont les équipes de mission doivent se servir de ces applications. Par exemple, il peut arriver que l'application informatique utilisée par le cabinet pour la réalisation des missions exige la saisie, par l'équipe de mission, de certaines informations sur le client et sur les circonstances de la mission, afin qu'un modèle de dossier de mission adapté aux circonstances de la mission puisse être généré.

Ressources intellectuelles (Réf. : alinéa 38 f))

A132. Les ressources intellectuelles comprennent les informations que le cabinet utilise pour favoriser la réalisation uniforme des missions, notamment les politiques ou les procédures écrites, les méthodes, les guides sectoriels ou propres à l'objet considéré, les guides sur la comptabilité, la documentation standardisée, ou l'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).

A133. Les ressources intellectuelles peuvent être fournies aux membres du cabinet par l'entremise de ressources technologiques. Par exemple, les méthodes d'audit du cabinet peuvent être intégrées à l'application informatique utilisée pour la planification et la réalisation des missions d'audit. Par ailleurs, il se peut que le cabinet doive faire appel à des ressources humaines pour développer, mettre en place et maintenir ses ressources intellectuelles. Les ressources intellectuelles peuvent également dépendre d'informations pertinentes et fiables qui sont identifiées, saisies, traitées et maintenues par l'entremise de la composante « informations et communication ».

Utilisation des ressources technologiques et intellectuelles par les membres du cabinet (Réf. : alinéa 38 g))

A134. Le cabinet peut établir des politiques ou des procédures relatives à l'utilisation de ses ressources technologiques et intellectuelles. Ces politiques ou procédures peuvent :

- exiger l'utilisation de certaines applications informatiques ou ressources intellectuelles dans le cadre de la réalisation de missions. Par exemple, les équipes de mission pourraient être tenues de suivre les méthodes du cabinet lors de la réalisation des missions et d'utiliser les applications informatiques facilitant la réalisation des missions et l'archivage des dossiers de mission ;
- préciser les qualifications ou l'expérience que doivent avoir les membres du cabinet pour utiliser les applications informatiques. Par exemple, le cabinet pourrait préciser les qualifications ou l'expertise nécessaires à l'utilisation d'une application informatique dédiée à la mise en œuvre de techniques automatisées et à l'interprétation des résultats ;
- établir la façon dont les ressources technologiques ou intellectuelles doivent être utilisées.

Informations et communication (Réf. : par. 40 et 41)

A135. 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 la communication soutiennent toutes les composantes du système de gestion de la qualité ; par conséquent, les réponses du cabinet associées aux informations et à la communication visent à la fois les risques liés à la qualité évalués touchant la composante « informations et communication » et ceux des autres composantes. Ces réponses peuvent être conçues et mises en œuvre individuellement pour chaque composante, ou globalement pour toutes les composantes. Les paragraphes A51, A69, A76 et A116 expliquent et donnent des exemples de la façon dont la composante « informations et communication » soutient la conception, la mise en place et le fonctionnement des autres composantes du système de gestion de la qualité.

Système d'information du cabinet (Réf. : alinéa 40 a))

A136. Des informations sont fiables 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.

A137. Dans les petits cabinets, le système d'information est généralement moins sophistiqué et l'environnement informatique est moins complexe que dans les grands cabinets.

A138. Le système d'information peut faire appel à des éléments manuels ou informatisés ayant une incidence sur la façon dont les informations sont identifiées, saisies, traitées, maintenues et communiquées. Les procédures visant à identifier, à saisir, à traiter, à maintenir et à communiquer les informations peuvent être mises en œuvre par l'intermédiaire d'applications informatiques, et dans certains cas peuvent être intégrées aux réponses du cabinet associées à d'autres composantes. Par exemple, les réponses du cabinet associées à la composante « processus de suivi et de prise de mesures correctives » peuvent définir la façon dont les informations tirées des résultats des activités de suivi du cabinet sont saisies, traitées, maintenues et communiquées. Par ailleurs, des documents numériques peuvent venir remplacer ou compléter les documents physiques. Le cabinet peut par exemple utiliser une application informatique pour faciliter

l'obtention d'une confirmation, consignée dans la documentation, de la conformité aux règles d'indépendance de la part de ses membres.

Communications au sein du cabinet (Réf. : alinéas 40 b) à d) et 41 a) et b))

A139. Le cabinet et ses membres se communiquent des informations pertinentes pour permettre le bon fonctionnement du système de gestion de la qualité du cabinet. Par exemple :

- le cabinet communique des informations aux équipes de mission, telles que les informations obtenues au cours du processus d'acceptation et de maintien de relations clients et de missions qui sont pertinentes pour la planification et la réalisation des missions par ces équipes ;
- les équipes de mission communiquent des informations au cabinet, notamment :
 - des informations sur le client obtenues au cours de la réalisation d'une mission qui auraient pu conduire le cabinet à refuser ou à interrompre la relation client ou la mission spécifique s'il en avait pris connaissance avant d'accepter ou de maintenir la relation client ou la mission spécifique,
 - des informations sur le fonctionnement des réponses du cabinet à l'évaluation des risques liés à la qualité (par exemple, des préoccupations concernant les processus d'affectation des membres du cabinet aux missions) ;

Dans certains cas, les informations communiquées par l'équipe de mission peuvent révéler une déficience du système de gestion de la qualité du cabinet ;

- les membres du cabinet qui réalisent des activités en lien avec le système de gestion de la qualité se communiquent des informations. Par exemple, la ou les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle de la conformité aux règles d'indépendance peuvent informer la personne assumant la responsabilité ultime du système de gestion de la qualité de changements touchant ces règles et de la manière dont les politiques ou les procédures du cabinet ont été modifiées en conséquence.

Une communication bilatérale peut aussi être maintenue entre plusieurs parties : les équipes de mission peuvent par exemple communiquer des informations directement aux membres du cabinet qui réalisent des activités en lien avec le système de gestion de la qualité.

A140. Les questions communiquées par le cabinet aux équipes de mission et aux autres membres qui réalisent des activités en lien avec le système de gestion de la qualité peuvent comprendre les changements apportés à ce système, dans la mesure où ces changements relèvent de leur compétence, et leur permettent de prendre sans délai les mesures appropriées en fonction de leurs responsabilités.

A141. La responsabilité du fonctionnement des réponses conçues et mises en œuvre par le cabinet peut être attribuée :

- soit à l'équipe de mission, comme il est décrit au paragraphe A62 ;
- soit à des membres du cabinet qui réalisent des activités en lien avec le système de gestion de la qualité (par exemple, un responsable de la revue de la qualité des missions à qui on a attribué la responsabilité d'une telle revue) ;

- soit à la fois à l'équipe de mission et à des membres du cabinet qui réalisent des activités en lien avec le système de gestion de la qualité.

Le cabinet peut aussi faire appel à des ressources humaines externes pour l'aider à faire fonctionner les réponses.

Communications avec des tiers (Réf. : alinéas 40 e) et 41 c))

Communications prescrites par des textes légaux ou réglementaires (Réf. : sous-alinéa 41 c)i))

A142. Le cabinet peut être tenu, en vertu de textes légaux ou réglementaires ou de normes professionnelles, de communiquer des informations à des tiers. Par exemple :

- lorsque le cabinet prend connaissance d'un cas de non-conformité d'un client aux textes légaux et réglementaires, il peut être tenu, en vertu des règles de déontologie pertinentes, de communiquer ce cas de non-conformité à une autorité compétente extérieure à l'entité, ou de déterminer si cette communication constitue une mesure appropriée dans les circonstances ;
- des textes légaux ou réglementaires ou des normes professionnelles peuvent exiger que le cabinet publie un rapport de transparence et peuvent préciser la nature des informations qui doivent y figurer.

Communications avec le réseau (Réf. : sous-alinéa 41 c)ii))

A143. Lorsque le cabinet appartient à un réseau, des communications fréquentes avec celui-ci contribuent à l'établissement d'exigences du réseau et à la fourniture de services du réseau qui favorisent la réalisation uniforme de missions de qualité. De plus, la communication d'informations pertinentes par le réseau soutient le cabinet en ce qui a trait à la conception, à la mise en place et au fonctionnement de son système de gestion de la qualité. Les informations à communiquer peuvent comprendre des questions liées à l'indépendance, par exemple dans les cas où les règles de déontologie pertinentes prévoient des exigences en matière d'indépendance applicables aux cabinets membres du réseau ou à leur personnel.

Communications avec les fournisseurs de services (Réf. : sous-alinéa 41 c)iii))

A144. Lorsque le cabinet fait appel à un fournisseur de services, la communication par le fournisseur de services d'informations pertinentes ayant une incidence sur le système de gestion de la qualité du cabinet soutient le cabinet en ce qui a trait à la conception, à la mise en place et au fonctionnement de ce système.

Communications avec des tiers relatives au système de gestion de la qualité du cabinet (Réf. : sous-alinéa 41 c)iv))

A145. Une communication bilatérale efficace entre le cabinet et ses parties prenantes peut accroître la capacité du cabinet à maintenir la confiance des parties prenantes envers la qualité de ses missions. Par exemple, en étant transparent quant aux activités qu'il a entreprises à l'égard de la qualité et quant à l'efficacité de ces activités, le cabinet peut améliorer la perception qu'ont les parties prenantes de la qualité des missions qu'il réalise.

Tiers susceptibles d'utiliser les informations sur le système de gestion de la qualité du cabinet (Réf. : division 41 c)iv)a.)

A146. Parmi les tiers, on peut compter la direction ou les responsables de la gouvernance de clients du cabinet, le réseau du cabinet ou des cabinets membres du réseau, des autorités de surveillance externes, d'autres cabinets qui ont recours aux travaux du cabinet dans le cadre de la réalisation de missions (dans le cas d'un audit de groupe, par exemple) ou des fournisseurs de services. Les tiers peuvent également comprendre des utilisateurs des rapports de mission du cabinet, par exemple les actionnaires ou fournisseurs de crédit actuels des entités pour lesquelles le cabinet réalise des missions.

A147. La prise en compte, par le cabinet, de la question de savoir si des tiers sont susceptibles d'utiliser les informations sur le système de gestion de la qualité nécessite l'exercice du jugement professionnel. La présence de tels tiers dépend de la nature des missions que le cabinet réalise et des types d'entités pour lesquelles il les réalise. Par exemple, dans le cas d'un cabinet qui réalise des audits d'états financiers d'entités cotées ou d'entités qui peuvent être importantes du point de vue de l'intérêt public (décrites au paragraphe A23), les tiers, comme les actionnaires de ces entités, peuvent se servir d'un rapport de transparence ou d'une publication similaire pour comprendre la qualité des missions réalisées par le cabinet. Par ailleurs, dans le cas d'un cabinet qui ne réalise que des missions de compilation, les tiers susceptibles d'utiliser les informations sur le système de gestion de la qualité du cabinet peuvent être limités, et peuvent obtenir ces informations par le truchement d'entretiens et d'interactions directes avec le cabinet.

Nature et situation du cabinet (Réf. : division 41 c)iv)b.)

A148. Parmi les facteurs susceptibles d'avoir une incidence sur l'environnement d'exploitation du cabinet, on trouve la nature et la situation des marchés financiers dans lesquels le cabinet exerce ses activités, la compréhension par les tiers des missions réalisées par le cabinet et l'intérêt exprimé à leur égard, ainsi que les processus suivis par le cabinet pour la réalisation des missions.

Nature, calendrier, étendue et contenu des communications avec des tiers relatives au système de gestion de la qualité (Réf. : sous-alinéa 41 c)iv))

A149. Les communications avec des tiers peuvent notamment prendre la forme d'une publication comme un rapport de transparence ou un rapport sur la qualité de l'audit, d'une page Web, de communications ciblant certaines parties prenantes (par exemple des informations sur les résultats du processus de suivi et de prise de mesures correctives du cabinet) ou de conversations directes avec le tiers.

A150. Les informations communiquées aux tiers concernant le système de gestion de la qualité du cabinet sont fonction de divers facteurs, notamment la forme que prend la communication, la nature et la situation du cabinet, et les tiers visés par la communication. Par exemple, la communication peut comprendre des informations sur :

- la nature et la situation du cabinet, notamment sa structure organisationnelle, son environnement d'exploitation et son appartenance ou non à un réseau ;
- la gouvernance et l'encadrement du cabinet, notamment sa culture et son engagement qualité, et sur les personnes responsables de cet encadrement ;
- les facteurs contribuant à la réalisation de missions de qualité, qui peuvent notamment 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 sur la manière dont celui-ci a corrigé les déficiences relevées ou prend d'autres mesures à leur égard ;
- l'évaluation, menée conformément au paragraphe 55, visant à déterminer si le système de gestion de la qualité fournit l'assurance raisonnable que les objectifs énoncés aux alinéas 18 a) et b) ont été atteints, ainsi que sur le fondement des jugements portés dans le cadre de cette évaluation ;
- la manière dont le cabinet a réagi aux faits nouveaux et aux changements touchant sa nature ou sa situation, ou la nature ou les circonstances des missions qu'il réalise, ainsi que sur la façon dont le système de gestion de la qualité a été adapté en réponse à ces changements.

A151. Lorsque les informations communiquées aux tiers concernant le système de gestion de la qualité du cabinet ont les caractéristiques suivantes, elles favorisent une meilleure compréhension de la qualité des missions réalisées par le cabinet :

- les informations sont propres à la situation du cabinet et sont préparées et présentées en temps opportun. Le fait de rattacher les questions traitées dans la communication directement à la situation du cabinet peut contribuer à réduire la possibilité 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 de la communication (par exemple, un équilibre est assuré entre les aspects positifs et négatifs des questions communiquées) ;
- 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 les besoins d'information des utilisateurs, 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.

A152. Lorsque le cabinet appartient à un réseau, il peut être utile de fournir des informations sur la relation entre le cabinet et le réseau dans certaines communications externes, par exemple un rapport de transparence. Ces informations aident à la compréhension des responsabilités du cabinet et du réseau, et clarifient la façon dont les exigences du réseau et les services du réseau favorisent la réalisation uniforme de missions de qualité par les cabinets membres du réseau. Voici des exemples de telles informations :

- la nature de la relation entre le cabinet et le réseau, et la structure générale du réseau ;
- les exigences établies par le réseau et applicables au cabinet, ou les services fournis par le réseau qui sont utilisés par le cabinet dans son système de gestion de la qualité ;
- les informations transmises au cabinet conformément au paragraphe 61, le cas échéant, sur la portée et les résultats des activités de suivi réalisées par le réseau auprès des cabinets qui en sont membres.

Dans certains cas, il se peut que le réseau fournisse les informations ci-dessus dans des communications externes, par exemple sous forme de rapport de transparence, ce qui pourrait aider le cabinet à communiquer les informations.

A153. Dans certains cas, des textes légaux ou réglementaires peuvent interdire au cabinet de communiquer à l'externe des informations sur son système de gestion de la qualité. Par exemple, il se peut que certaines informations soient visées par des textes légaux ou réglementaires en matière de protection des renseignements personnels ou de confidentialité, ou encore que le cabinet soit dans l'impossibilité de communiquer certaines informations en raison de l'obligation au secret professionnel imposée par les textes légaux ou réglementaires ou les règles de déontologie pertinentes.

Processus de suivi et de prise de mesures correctives (Réf. : par. 42 à 57)

A154. En plus de permettre au cabinet d'évaluer son système de gestion de la qualité, le processus de suivi et de prise de mesures correctives favorise l'amélioration de la qualité des missions et du système de gestion de la qualité.

A155. L'exercice du jugement professionnel est nécessaire pour la prise de diverses décisions dans le cadre du processus de suivi et de prise de mesures correctives, notamment les décisions concernant :

- la nature, le calendrier et l'étendue des activités de suivi, y compris la portée de l'inspection des missions ;
- l'évaluation des constatations découlant des activités de suivi, des résultats des inspections externes et d'autres informations pertinentes pour déterminer s'il existe des déficiences ;
- la façon de répondre aux constatations découlant des activités de suivi, des résultats des inspections externes et d'autres informations pertinentes ;
- l'évaluation de la gravité et du caractère généralisé ou non des déficiences relevées ;
- la question de savoir si le système de gestion de la qualité fournit l'assurance raisonnable que les objectifs énoncés aux alinéas 18 a) et b) ont été atteints.

Conception et réalisation des activités de suivi (Réf. : par. 44 à 46)

A156. Les activités de suivi du cabinet peuvent comprendre des activités de suivi continues, des activités de suivi périodiques ou une combinaison des deux. 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. Par exemple :

- une application informatique qui assure un suivi constant de l'admissibilité des placements financiers inscrits par les membres du cabinet, dans le cadre des réponses du cabinet liées à l'indépendance ;
- des inspections qui ciblent des aspects particuliers des travaux effectués dans le cadre de missions en cours.

Les activités de suivi périodiques sont réalisées par le cabinet à divers intervalles. L'inspection des dossiers de formation visant à déterminer si les membres du cabinet ont suivi les formations requises selon les politiques ou les procédures du cabinet ou l'inspection de missions achevées

sont des exemples d'activités de suivi périodiques. Dans la plupart des cas, les activités de suivi continues permettent de relever plus rapidement les déficiences du système de gestion de la qualité.

A157. L'objectif des activités de suivi est d'assurer le suivi des réponses liées au système de gestion de la qualité. Ce système peut prévoir des réponses de nature semblable à celle d'une activité de suivi, mais qui ont un objectif différent (par exemple, des réponses conçues pour détecter les défaillances ou les lacunes du système de gestion de la qualité de manière à éviter la concrétisation d'un risque lié à la qualité évalué). Par exemple, dans certaines circonstances, une revue de la documentation d'une mission en cours peut être conçue comme une activité de suivi conformément au paragraphe 45 ; les constatations découlant de cette revue seraient alors visées par les exigences du paragraphe 47. Dans d'autres circonstances, une revue d'une mission en cours pourrait être conçue comme une réponse à l'évaluation des risques liés à la qualité de la composante « réalisation des missions » ou d'autres composantes. Pour déterminer la conception et la mise en œuvre d'une réponse ainsi que la place qu'elle occupe dans le système de gestion de la qualité (c'est-à-dire déterminer si la réponse s'inscrit dans la composante « processus de suivi et de prise de mesures correctives » ou dans une autre composante), il est nécessaire d'en déterminer l'objectif.

A158. La nature, le calendrier et l'étendue des activités de suivi peuvent dépendre de facteurs tels que :

- la taille et la structure organisationnelle du cabinet ;
- la participation du réseau aux activités de suivi ;
- les ressources que le cabinet prévoit d'utiliser aux fins des activités de suivi, par exemple le recours à des applications informatiques en plus des ressources humaines ;
- la conception de la réponse visée par l'activité de suivi. Par exemple, la réponse pourrait comporter des revues de la documentation de certaines missions en cours par des membres du cabinet qui ne font pas partie de l'équipe de mission. L'étendue de la revue de la documentation de la mission, la nature des éléments visés par la revue et la façon dont les résultats de la revue sont compilés peuvent avoir une incidence sur la nature, la portée et la fréquence des activités de suivi concernant la revue d'une mission en cours.

A159. Lorsqu'il réalise des activités de suivi, le cabinet peut déterminer qu'il y a lieu d'apporter des changements à leur nature, à leur calendrier et à leur étendue. Il peut par exemple dégager des constatations indiquant que des activités de suivi plus poussées sont nécessaires.

Conception de la réponse et évaluation des risques liés à la qualité (Réf. : alinéa 44 a))

A160. Il est possible que la nature, le calendrier et l'étendue des activités de suivi du cabinet soient plus soutenus pour les aspects du système de gestion de la qualité à l'égard desquels l'évaluation des risques liés à la qualité est plus élevée et les réponses connexes sont plus poussées ou rigoureuses. Par exemple, le cabinet peut réaliser des activités de suivi plus poussées à l'égard de la conformité aux règles d'indépendance dans le cas des audits d'états financiers que dans le cas d'autres types de missions.

A161. Les raisons qui sous-tendent l'évaluation des risques liés à la qualité peuvent comprendre des caractéristiques associées à certaines missions, par exemple :

- les missions visant certaines entités (notamment une entité cotée ou une entité qui peut être importante du point de vue de l'intérêt public) ;
- les missions dans lesquelles le cabinet ou l'associé responsable de la mission manquent d'expérience, comme des missions qui concernent un nouveau secteur d'activité ou de nouveaux services, ou dans lesquelles intervient un nouvel associé responsable de la mission ;
- les missions qui ont fait l'objet d'une inspection externe ayant mené à des constatations négatives, ou les missions à l'égard desquelles des activités de suivi antérieures ont permis de relever des déficiences ;
- les missions pour lesquelles les procédures d'acceptation et de maintien des missions du cabinet ont indiqué l'existence possible d'éléments susceptibles d'accroître le risque de mission.

Changements dans les facteurs qui ont eu une incidence sur le système de gestion de la qualité du cabinet ou changements touchant ce système (Réf. : alinéa 44 c))

A162. Les changements dans les facteurs qui ont eu une incidence sur le système de gestion de la qualité du cabinet comprennent les changements dans la nature et la situation du cabinet, et dans la nature et les circonstances des missions qu'il réalise (par exemple l'offre d'un nouveau service par le cabinet ou l'évolution de son environnement). Les changements touchant le système de gestion de la qualité comprennent :

- les changements visant à corriger une déficience relevée du système ;
- les changements apportés aux réponses, notamment parce qu'elles sont devenues désuètes ou que des réponses plus efficaces sont conçues et mises en œuvre (applications informatiques en remplacement de processus manuels, par exemple).

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 pour 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 (Réf. : alinéa 44 d) et par. 50)

A163. Les constatations découlant des activités de suivi antérieures du cabinet peuvent indiquer des aspects sur lesquels les activités de suivi devraient se concentrer. Par exemple, il pourrait être nécessaire de poursuivre les activités de suivi quant à certains aspects qui ont présenté des déficiences dans le passé. De plus, les activités de suivi pourraient devoir comprendre l'évaluation de l'efficacité des mesures correctives qui ont été mises en œuvre pour corriger les déficiences relevées antérieurement.

A164. Même s'il est possible que certains aspects du système de gestion de la qualité n'aient pas changé, les activités de suivi menées antérieurement par le cabinet ne lui permettent peut-être plus d'obtenir les informations nécessaires pour l'évaluation de ces aspects, par exemple en raison du temps écoulé depuis que ces activités de suivi ont été menées.

Autres informations pertinentes (Réf. : alinéa 44 e) et par. 47)

A165. Voici des exemples de sources d'autres informations pertinentes :

- les informations communiquées par le réseau, conformément à l'alinéa 60 c) et au paragraphe 61, à propos du système de gestion de la qualité du cabinet, notamment 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 préoccupations, communiquées conformément à l'alinéa 24 c), relatives à l'engagement qualité du cabinet ou de ses membres ;
- les résultats de revues sectorielles menées par une autorité de surveillance externe à l'égard d'aspects particuliers liés aux systèmes de gestion de la qualité ou à la réalisation de missions ;
- les autres revues menées par une autorité de surveillance externe, par exemple les revues informelles visant à évaluer le niveau de préparation d'un cabinet quant à l'adoption d'une nouvelle norme professionnelle, ou des revues d'aspects particuliers qui contribuent à l'amélioration de la qualité des missions ;
- les informations découlant de mesures réglementaires ou de poursuites judiciaires visant le cabinet ou d'autres cabinets du pays ou territoire concerné qui pourraient attirer l'attention sur des aspects à prendre en compte par le cabinet ;
- un retraitement significatif des états financiers, un rapport de mission qui a dû être délivré à nouveau ou une poursuite judiciaire visant le cabinet.

A166. Les résultats d'inspections externes ou d'autres informations pertinentes peuvent faire ressortir des constatations ou des déficiences dans les activités de suivi menées antérieurement par le cabinet, lesquelles peuvent avoir une incidence sur l'évaluation par le cabinet du caractère approprié de la nature, de la portée et de la fréquence de ses activités de suivi antérieures.

A167. Les inspections externes ne sauraient se substituer aux activités de suivi internes du cabinet. Les résultats des inspections externes peuvent néanmoins orienter la nature, le calendrier et l'étendue des activités de suivi.

Inspections de missions (Réf. : par. 45)

A168. Les facteurs pertinents énoncés au paragraphe 44 ont une incidence sur l'étendue et la fréquence du choix de missions en cours ou achevées ou d'associés responsables de missions à des fins d'inspection. D'autres facteurs peuvent aussi influencer sur l'étendue et la fréquence de ce choix, notamment les suivants :

- la nature, le calendrier et l'étendue des autres procédures de suivi mises en œuvre par le cabinet au niveau de la mission ;
- la nature diversifiée des missions réalisées par le cabinet ;
- la taille du cabinet, notamment le nombre de bureaux et leur lieu géographique, ainsi que la nature et la complexité du domaine d'exercice et de l'organisation du cabinet.

A169. Le cabinet peut fixer des cycles d'inspection de durées différentes pour les associés responsables de missions, en fonction des catégories de missions qu'ils réalisent. Par exemple, le cabinet peut fixer un cycle d'une durée de trois ans pour un associé qui est responsable de missions d'audit d'états financiers, tandis qu'une durée plus longue peut être appropriée pour les associés uniquement responsables de missions de compilation. Le cycle d'inspection peut être fondé sur une durée (par exemple trois ans), mais aussi sur d'autres facteurs, comme le nombre de missions réalisées. La durée du cycle peut aussi varier en fonction de la nature, du calendrier et de l'étendue de l'inspection des missions en cours et des résultats de celle-ci.

A170. L'objet de l'inspection d'une mission en cours ou achevée dépend de la façon dont cette inspection a été conçue par le cabinet. Habituellement, l'inspection d'une mission en cours ou achevée vise notamment à déterminer que les réponses conçues pour être mises en œuvre au niveau de la mission l'ont bel et bien été. Par exemple, le cabinet peut vérifier si les équipes de mission ont appliqué les méthodes du cabinet de manière appropriée.

Personnes qui réalisent les activités de suivi (Réf. : par. 46)

A171. Comme il est indiqué au paragraphe A65, l'objectivité est un principe fondamental du Code de l'IESBA, et les dispositions des règles de déontologie pertinentes sont utiles pour la conception des politiques ou des procédures relatives à l'objectivité des personnes qui réalisent les activités de suivi. Par exemple, il peut y avoir une menace liée à l'autocontrôle lorsque la personne :

- qui procède à l'inspection d'une mission exerçait l'une ou l'autre des fonctions suivantes :
 - dans le cas d'un audit d'états financiers, membre de l'équipe de mission ou responsable de la revue de la qualité pour la mission concernée ou pour une mission visant une période financière ultérieure,
 - pour toutes les autres missions, membre de l'équipe de mission ou responsable de la revue de la qualité de la mission pour la mission concernée ;
- 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.

Évaluation des constatations et identification des déficiences (Réf. : par. 47)

A172. Les constatations correspondent aux informations accumulées dans le cadre de la réalisation des activités de suivi, et peuvent aussi comprendre les résultats des inspections externes et d'autres informations pertinentes sur le système de gestion de la qualité du cabinet. Les constatations peuvent être de nature positive ou négative.

Constatations positives

A173. Les constatations positives peuvent être utiles au cabinet, car elles mettent en évidence les pratiques qu'il peut soutenir ou appliquer de façon plus poussée, par exemple pour l'ensemble des missions. Elles peuvent également révéler des possibilités d'amélioration du système de gestion de la qualité du cabinet.

Constatations négatives

A174. Les constatations négatives sont analysées par le cabinet conformément au paragraphe 47 pour déterminer si le système de gestion de la qualité comporte des déficiences. Les constatations négatives n'indiquent pas nécessairement l'existence de déficiences dans le système de gestion de la qualité.

A175. Voici certains des facteurs dont le cabinet peut tenir compte pour déterminer si une constatation indique l'existence d'une déficience :

- la nature de la constatation. Par exemple, une constatation qui indique que des membres du cabinet n'ont pas respecté les politiques ou les procédures du cabinet peut indiquer l'existence d'une déficience liée à la culture du cabinet ;
- la conception de l'activité de suivi qui a mené à la constatation. Par exemple, le cabinet peut tenir compte du taux d'erreur acceptable et de la question de savoir si cette activité visait des secteurs de risque particuliers ou la population dans son ensemble ;
- l'étendue de l'activité de suivi qui a mené à la constatation, notamment la taille de l'échantillon sélectionné par rapport à la taille de l'ensemble de la population ;
- l'ampleur des constatations par rapport à l'échantillon visé par l'activité de suivi ;
- si la constatation concerne une réponse :
 - la nature du risque lié à la qualité évalué visé par la réponse, et la mesure dans laquelle la constatation indique que le risque lié à la qualité évalué n'a pas été traité,
 - la question de savoir s'il existe d'autres réponses au même risque lié à la qualité évalué et s'il y a des constatations concernant ces réponses ;
- la question de savoir si la constatation, en association avec les autres constatations, indique une tendance ou un problème systémique.

A176. Une constatation peut avoir une incidence sur plusieurs réponses dans différentes composantes. Par exemple, une constatation laissant croire que des membres du cabinet affectés à une mission donnée n'avaient pas une connaissance suffisante des procédures qu'ils ont mises en œuvre lors de la mission peut indiquer l'existence de déficiences dans les réponses liées aux ressources humaines (c'est-à-dire une compétence et des capacités inappropriées) et dans celles liées à la réalisation de la mission (c'est-à-dire une direction, une supervision et une revue inappropriées).

A177. On peut évaluer l'efficacité du processus de suivi et de prise de mesures correctives par la prise en compte des constatations découlant des activités de suivi, des résultats des inspections externes et des autres sources d'informations pertinentes (par exemple les activités de suivi menées par le réseau, ou les plaintes et les allégations). Les constatations découlant des inspections externes peuvent notamment indiquer l'existence de déficiences dans le système de gestion de la qualité qui n'ont pas été relevées dans le cadre du processus de suivi et de prise de mesures correctives du cabinet, ce qui fait ressortir une déficience de ce processus.

Causes profondes des déficiences relevées (Réf. : alinéa 48 a))

A178. La présente norme ISQM exige du cabinet qu'il procède à l'investigation des causes profondes des déficiences relevées. Comme il est mentionné au paragraphe A174, les constatations négatives découlant de la réalisation des activités de suivi, des résultats des inspections externes ou d'autres

informations pertinentes n'indiquent pas nécessairement l'existence de déficiences dans le système de gestion de la qualité. Bien qu'elle ne soit pas exigée par la présente norme ISQM, l'investigation des causes profondes des constatations positives peut donner au cabinet l'occasion d'améliorer ou de renforcer le système de gestion de la qualité. L'identification des causes profondes des constatations positives relatives à des missions pour lesquelles aucune déficience n'a été relevée peut aussi aider le cabinet à déterminer les causes profondes des déficiences relevées dans d'autres missions et la manière de les corriger.

A179. L'objectif de l'investigation des causes profondes des déficiences relevées est de comprendre les circonstances sous-jacentes à l'origine des déficiences. Une meilleure compréhension des causes sous-jacentes des déficiences relevées peut :

- faciliter la conception et la mise en œuvre de mesures plus efficaces en réponse aux déficiences relevées ;
- contribuer directement à l'amélioration de la qualité au niveau de la mission grâce à la participation des équipes de mission au processus d'analyse des causes profondes ;
- permettre aux personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes, ou la responsabilité fonctionnelle, à l'égard du système de gestion de la qualité de faire un suivi proactif des mesures prises en réponse aux déficiences relevées ;
- améliorer l'efficacité des communications aux membres du cabinet grâce à une explication des causes profondes réelles des déficiences relevées plutôt que des déficiences elles-mêmes.

A180. L'analyse des causes profondes nécessite généralement l'exercice du jugement professionnel, selon la preuve disponible. Les politiques ou les procédures du cabinet relatives à la nature, au calendrier et à l'étendue des procédures à mettre en œuvre aux fins de l'investigation des causes profondes des déficiences relevées doivent tenir compte de la nature des déficiences et de leur gravité potentielle, ce qui peut comprendre :

- la nature et l'ampleur de la déficience. Par exemple, une déficience qui rend le rapport de mission inapproprié est plus grave qu'une déficience qui a entraîné le non-respect de politiques ou de procédures du cabinet, mais qui n'a pas rendu le rapport de mission inapproprié ;
- la question de savoir si la déficience, en association avec toutes les autres déficiences relevées, indique une tendance ou un problème systémique, par exemple lorsqu'une même déficience a une incidence sur plusieurs rapports de mission ou que certaines politiques ou procédures semblent présenter un taux élevé de non-conformité.

Les procédures mises en œuvre pour comprendre les causes profondes d'une déficience relevée peuvent être simples, par exemple lorsque la gravité potentielle de cette déficience n'est pas importante, que les causes profondes sont évidentes ou, dans le cas d'un petit cabinet, que les personnes qui effectuent l'analyse des causes profondes sont bien au fait des informations nécessaires à leur compréhension.

A181. Il est possible qu'une déficience relevée ait plusieurs causes profondes, que les causes profondes soient complexes et interreliées, et que leur portée englobe diverses composantes du système de gestion de la qualité du cabinet. De plus, la cause profonde d'une déficience relevée peut être liée

à plus d'une déficience relevée ou concerner plusieurs composantes, par exemple lorsqu'elle est liée à un aspect du processus d'évaluation des risques du cabinet. Il peut aussi arriver que plusieurs déficiences relevées soient liées à une seule cause profonde.

A182. La détermination de causes profondes suffisamment précises peut soutenir le processus de prise de mesures correctives à l'égard des déficiences relevées par le cabinet. On peut par exemple déterminer qu'une équipe de mission n'a pas suffisamment fait preuve d'esprit critique en ce qui concerne des aspects complexes à l'égard desquels la direction a dû porter des jugements. Toutefois, la cause profonde sous-jacente de ce problème peut être liée à un autre problème, comme une culture qui n'encourage pas les membres des équipes de mission à demander des explications aux personnes en situation d'autorité ou comme un manque de direction, de supervision et de revue au cours de la mission.

Évaluation de la gravité et du caractère généralisé des déficiences relevées (Réf. : alinéa 48 b))

A183. Voici des facteurs dont le cabinet peut tenir compte pour évaluer la gravité et le caractère généralisé d'une déficience relevée :

- la nature de la déficience relevée, notamment si elle se rapporte à un objectif en matière de qualité, à un risque lié à la qualité ou à une réponse ;
- les causes profondes de la déficience relevée ;
- la fréquence à laquelle la situation sous-jacente a fait l'objet d'une constatation ;
- l'ampleur, le taux d'occurrence et la durée de la déficience relevée.

Réponse aux déficiences relevées (Réf. : par. 49 et 50)

A184. La nature, le calendrier et l'étendue des mesures correctives peuvent dépendre de divers autres facteurs, notamment :

- les causes profondes, par exemple la question de savoir si elles sont liées à une mission particulière, à une certaine catégorie de missions, ou si elles se manifestent de manière généralisée dans l'ensemble du cabinet ;
- la gravité et le caractère généralisé de la déficience relevée et, par conséquent, son degré d'urgence ;
- l'efficacité des mesures correctives pour traiter les causes profondes. Par exemple, il se peut que le cabinet doive mettre en œuvre plus d'une mesure corrective pour traiter efficacement les causes profondes, 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.

Constatations à propos d'une mission particulière (Réf. : par. 51)

A185. Lorsque des procédures ont été omises ou que le rapport délivré est inapproprié, le cabinet peut notamment :

- consulter les personnes appropriées au sein du cabinet concernant les mesures à prendre ;
- s'entretenir de la question avec la direction de l'entité ou avec les responsables de la gouvernance ;
- mettre en œuvre les procédures omises.

Les mesures prises pour corriger les travaux effectués dans le cadre d'une mission en particulier ne déchargent pas le cabinet de sa responsabilité de procéder à l'investigation des causes profondes de la déficience relevée relativement à cette mission.

Communications continues relatives au processus de suivi et de prise de mesures correctives (Réf. : par. 52 à 54)

A186. Les informations concernant le processus de suivi et de prise de mesures correctives communiquées à la ou aux personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité, ainsi qu'à la ou aux personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle de ce système, servent de fondement à l'évaluation du système de gestion de la qualité exigée au paragraphe 55.

A187. Lorsqu'il détermine les informations à communiquer à ses membres, ainsi que la nature et l'étendue de cette communication, le cabinet peut tenir compte des types d'informations qui sont pertinentes selon les destinataires, c'est-à-dire les besoins d'information de ces destinataires, étant donné leurs rôles et responsabilités spécifiques. Par exemple :

- les informations communiquées aux équipes de mission peuvent porter sur les déficiences qui ont été relevées au niveau de la mission et qui sont donc probablement pertinentes. Elles peuvent aussi comprendre des constatations positives indiquant des pratiques que les équipes de mission pourraient appliquer de façon plus étendue. Pour déterminer les besoins d'information de l'équipe de mission, le cabinet peut tenir compte des responsabilités de l'équipe de mission à l'égard de ces informations. Par exemple, le projet de norme ISA 220 (révisée)³³ exige que l'équipe de mission détermine la pertinence et l'incidence, pour la mission d'audit, des résultats du processus de suivi et de prise de mesures correctives, et qu'elle prenne les mesures appropriées ;
- les informations communiquées à tous les membres du cabinet peuvent porter sur des questions de conformité aux politiques ou aux procédures du cabinet en matière d'indépendance, étant donné que ces politiques ou procédures peuvent s'appliquer à tous les membres du cabinet.

La communication des causes profondes des déficiences relevées peut améliorer la connaissance et la compréhension des raisons pour lesquelles ces déficiences se sont produites, ce qui peut influencer le comportement des équipes de mission et des membres du cabinet. La communication des mesures correctives peut aussi favoriser une mise en œuvre en amont de ces mesures.

Évaluation du système de gestion de la qualité (Réf. : par. 55 à 57)

A188. Un système de gestion de la qualité efficace fournit l'assurance raisonnable que les objectifs énoncés aux alinéas 18 a) et b) ont été atteints.

A189. La ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité utilisent les informations obtenues conformément au paragraphe 52 pour évaluer l'efficacité de ce système. La nature et l'étendue des informations, notamment la manière dont elles sont communiquées, sont fonction de la nature et de la situation du cabinet. Par exemple, dans un petit cabinet, il est possible que la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du

³³ Projet de norme ISA 220 (révisée), alinéa 36 b).

système de gestion de la qualité participent directement au suivi et à la prise de mesures correctives, et donc qu'elles aient connaissance des informations qui étayent l'évaluation du système de gestion de la qualité. Ce n'est pas nécessairement le cas dans un grand cabinet. Par conséquent, il se peut que les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle de divers aspects du système de gestion de la qualité doivent réunir, résumer et présenter les informations qui étayent l'évaluation du système de gestion de la qualité d'une manière qui permettra à la ou aux personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de dégager une conclusion appropriée.

A190. Voici des exemples de mesures appropriées à prendre sans délai lorsque l'évaluation indique que le système de gestion de la qualité ne fournit pas l'assurance raisonnable que les objectifs énoncés aux alinéas 18 a) et b) ont été atteints :

- prendre des dispositions pour déterminer si les rapports déjà délivrés par le cabinet étaient appropriés ;
- prendre des dispositions pour confirmer que les rapports qui n'ont pas encore été délivrés sont appropriés dans les circonstances ;
- obtenir un avis juridique.

A191. Les circonstances dans lesquelles il pourrait être approprié pour le cabinet d'informer des tiers que son système ne fournit pas l'assurance raisonnable que les objectifs énoncés aux alinéas 18 a) et b) ont été atteints comprennent les suivantes :

- le cabinet appartient à un réseau et les informations sont pertinentes du point de vue du réseau ou d'autres cabinets membres du réseau qui utilisent les travaux effectués par le cabinet, par exemple dans le cas d'un audit de groupe ;
- le rapport délivré par le cabinet est jugé inapproprié en raison d'une défaillance du système de gestion de la qualité, et la direction et les responsables de la gouvernance de l'entité doivent en être informés.

Dans certaines circonstances, le cabinet peut être tenu, en vertu des textes légaux ou réglementaires, d'informer une autorité de surveillance ou de réglementation que son système ne fournit pas l'assurance raisonnable que les objectifs énoncés aux alinéas 18 a) et b) ont été atteints.

Exigences du réseau ou services du réseau (Réf. : par. 58 à 63)

A192. Voici des exemples d'exigences du réseau :

- l'obligation pour le cabinet d'intégrer dans son système de gestion de la qualité des objectifs en matière de qualité ou des risques liés à la qualité identifiés qui sont communs à tous les cabinets membres du réseau ;
- l'obligation pour le cabinet d'intégrer dans son système de gestion de la qualité des réponses, y compris des ressources, qui sont communes à tous les cabinets membres du réseau. Ces réponses conçues par le réseau peuvent comprendre des politiques ou des procédures du réseau qui définissent les rôles et les responsabilités d'encadrement (notamment la manière dont le cabinet est censé attribuer les pouvoirs et les responsabilités à l'interne), des méthodes élaborées par le réseau pour la réalisation des missions ou des applications informatiques ;

- l'obligation pour le cabinet de faire l'objet des activités de suivi du réseau. Ces activités de suivi peuvent porter sur les exigences du réseau (par exemple, une vérification que le cabinet a adéquatement appliqué les méthodes du réseau) ou sur le système de gestion de la qualité du cabinet en général.

A193. Les services du réseau comprennent par exemple les services ou les ressources que le cabinet peut choisir d'utiliser comme réponse dans le cadre de son système de gestion de la qualité, comme des programmes de formation facultatifs, ou un centre de services établi par le réseau, par un autre cabinet ou par un groupe de cabinets appartenant au réseau.

A194. Il peut arriver que le réseau définisse les responsabilités du cabinet à l'égard de la mise en application des exigences du réseau ou de l'utilisation des services du réseau. Dans le cas de la mise en place d'une application informatique développée par le réseau, par exemple, le cabinet pourrait devoir disposer d'une infrastructure et de processus informatiques appropriés.

A195. Le cabinet peut acquérir une compréhension des exigences du réseau ou des services du réseau, ainsi que de ses responsabilités à l'égard de leur mise en application ou de leur utilisation, en procédant à des demandes d'informations auprès du réseau ou en consultant la documentation fournie par celui-ci sur des questions telles que :

- la gouvernance et l'encadrement du réseau ;
- les procédures mises en œuvre par le réseau pour la conception, la mise en place et, s'il y a lieu, le fonctionnement des exigences du réseau ou des services du réseau ;
- l'identification et le traitement, par le réseau, de 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, ce 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 relevées.

A196. L'alinéa 41 c) exige du cabinet qu'il établisse des politiques ou des procédures relatives à la nature, au calendrier, à l'étendue et au contenu des communications avec le réseau, par exemple les questions mentionnées aux paragraphes 58 et A195.

Processus d'évaluation des risques du cabinet (Réf. : par. 59)

A197. Les exigences du réseau ou les services du réseau peuvent avoir les incidences suivantes sur le système de gestion de la qualité du cabinet :

- il se peut que le cabinet doive identifier et évaluer les risques liés à la qualité associés aux objectifs en matière de qualité définis par le réseau ;
- il se peut que le cabinet doive concevoir et mettre en œuvre des réponses aux risques liés à la qualité définis par le réseau, ou évaluer ces risques ;
- il se peut que le cabinet identifie des risques liés à la qualité supplémentaires découlant des réponses fournies par le réseau, par exemple des risques associés à la mise en place d'une application informatique du réseau.

A198. Le cabinet peut devoir adapter ou compléter les exigences du réseau ou les services du réseau afin qu'ils conviennent à la nature et à la situation du cabinet, ainsi qu'à la nature et aux circonstances des missions qu'il réalise. Il peut par exemple arriver :

- que les objectifs en matière de qualité définis par le réseau ne soient pas suffisamment spécifiques pour le cabinet, ou que des objectifs en matière de qualité supplémentaires doivent être établis ;
- que le cabinet identifie des risques liés à la qualité supplémentaires qui n'ont pas été identifiés par le réseau ;
- que les réponses fournies par le réseau ne soient pas conçues pour faire face aux risques liés à la qualité évalués ni pour prendre en compte les raisons qui sous-tendent l'évaluation de ces risques.

Processus de suivi et de prise de mesures correctives (Réf. : par. 60 à 63)

A199. Les activités de suivi menées par le réseau peuvent avoir une incidence sur la nature, le calendrier et l'étendue des activités de suivi du cabinet. Par exemple, le réseau peut mener des inspections cycliques de missions achevées du cabinet, ce qui peut avoir une incidence sur l'étendue des inspections de missions en cours ou achevées menées par le cabinet.

A200. Les résultats des activités de suivi réalisées par le réseau à l'égard du système de gestion de la qualité du cabinet peuvent comprendre des informations telles que :

- une description des activités de suivi, notamment leur nature, leur calendrier et leur étendue ;
- les constatations découlant des activités de suivi et les déficiences relevées ;
- l'évaluation par le réseau des causes profondes des déficiences relevées et de l'incidence de ces déficiences, ainsi que les mesures correctives recommandées.

A201. Les informations sur la portée et les résultats globaux des activités de suivi réalisées à l'égard des systèmes de gestion de la qualité des cabinets membres du réseau peuvent faire ressortir des tendances et des déficiences relevées communes dans l'ensemble du réseau, ou encore des modèles de qualité susceptibles d'être reproduits dans l'ensemble du réseau. Le cabinet peut se servir de ces informations pour déterminer la nature, le calendrier et l'étendue de ses activités de suivi. Ces informations peuvent aussi indiquer l'existence de déficiences dans les exigences du réseau mises en application ou les services du réseau utilisés par le cabinet dans son système de gestion de la qualité.

A202. Dans certaines circonstances, le cabinet peut obtenir des informations auprès du réseau au sujet des déficiences relevées dans le système de gestion de la qualité d'un autre cabinet membre qui concerne le cabinet, par exemple lorsque le cabinet membre du réseau effectue des travaux dans le cadre des missions du cabinet, notamment à titre d'auditeur d'une composante. Le réseau peut aussi recueillir des informations auprès des cabinets membres concernant les résultats des inspections externes de leur système de gestion de la qualité. Il peut arriver que les textes légaux ou réglementaires propres à un pays ou territoire empêchent le réseau de communiquer des informations aux autres cabinets du réseau ou limitent le degré de précision de ces informations.

A203. Le paragraphe 42 exige du cabinet qu'il évalue la conception, la mise en place et le fonctionnement des composantes du système de gestion de la qualité, ce qui comprend les exigences du réseau

qu'il a mises en application et les services du réseau qu'il utilise. Les exigences du réseau ou les services du réseau peuvent faire l'objet d'un suivi par le réseau, par le cabinet ou par les deux. Par exemple, le réseau peut mener des activités de suivi à l'égard de l'application de méthodes communes à l'échelle du réseau, tandis que diverses activités de suivi réalisées à l'échelle du cabinet peuvent étayer l'évaluation des méthodes, notamment les inspections de missions.

A204. Dans certains cas, le cabinet peut déterminer que les mesures correctives prises par le réseau sont inadéquates, ou de telles mesures peuvent ne corriger efficacement la déficience relevée qu'après un certain temps. Le cabinet peut alors devoir mettre en œuvre ses propres mesures correctives pour répondre à la déficience relevée jusqu'à ce que le réseau l'ait bel et bien corrigée.

Fournisseurs de services (Réf. : par. 64 et 65)

A205. Le cabinet peut utiliser des ressources humaines, technologiques ou intellectuelles obtenues auprès d'un fournisseur de services. Les fournisseurs de services auxquels le cabinet a recours comprennent des personnes ou des organisations externes au cabinet, autres que le réseau, les cabinets membres du réseau ou d'autres structures ou organisations du réseau. Voici des exemples de ressources provenant d'un fournisseur de services :

- des ressources humaines auxquelles le cabinet fait appel pour réaliser les activités de suivi ou les revues de la qualité des missions, ou pour donner des consultations sur des questions techniques ;
- une application informatique commerciale utilisée pour réaliser les missions d'audit ;
- des ressources humaines auxquelles le cabinet fait appel dans le cadre de la réalisation de missions, par exemple pour assister à la prise d'inventaire physique ou inspecter des immobilisations corporelles dans un établissement éloigné ;
- des experts externes auxquels le cabinet fait appel dans le cadre de la réalisation de missions. Dans de tels cas, il se peut que les dispositions d'autres normes de l'IAASB, concernant la compétence, les capacités et l'objectivité de l'expert externe, la compréhension des travaux de l'expert et l'accord avec l'expert, s'appliquent parallèlement aux exigences de la présente norme ISQM³⁴ ;
- l'utilisation des travaux de la fonction d'audit interne d'une entité dans le cadre de la réalisation de missions, conformément à la norme ISA 610 (révisée en 2013)³⁵, n'est pas considérée comme une utilisation de ressources provenant d'un fournisseur de services.

A206. La détermination de la pertinence des éléments décrits au paragraphe 64 pour un fournisseur de services est fonction de divers facteurs, notamment :

- la nature des ressources provenant du fournisseur de services, y compris la façon dont elles seront utilisées au sein du cabinet, et la mesure dans laquelle elles le seront ;
- les raisons qui sous-tendent l'évaluation des risques liés à la qualité auxquels la ressource se rapporte ;

³⁴ Voir, par exemple, la norme ISA 620, *Utilisation par l'auditeur des travaux d'un expert de son choix*.

³⁵ Norme ISA 610 (révisée en 2013), *Utilisation des travaux des auditeurs internes*.

- la question de savoir si la ressource elle-même donne lieu à des risques liés à la qualité. Par exemple, lorsque le cabinet fait appel à des ressources humaines provenant d'un fournisseur de services dans le cadre de la réalisation de missions, il peut exister un risque lié à la qualité que ces ressources ne possèdent pas la compétence et les capacités nécessaires pour réaliser la mission, qu'elles n'exercent pas leur jugement de façon appropriée lors de la réalisation de la mission, qu'elles ne mettent pas en œuvre les réponses du cabinet au niveau de la mission ou qu'elles ne s'acquittent pas de leurs responsabilités conformément aux règles de déontologie pertinentes. De plus, ces risques liés à la qualité peuvent avoir une incidence sur la gestion de la qualité au niveau de la mission. Par exemple, lorsque le cabinet fait appel à des ressources humaines provenant d'un fournisseur de services pour la mise en œuvre de procédures dans le cadre d'une mission, l'associé responsable de la mission pourrait devoir exercer une surveillance plus attentive et fréquente, et procéder à des revues plus approfondies, des travaux effectués par les personnes concernées.

A207. Le cabinet peut établir des politiques ou des procédures relatives au recours à un fournisseur de services dans le cadre de la réalisation de missions, qui définissent la responsabilité de l'équipe de mission qui retient les services d'un fournisseur, ce qui peut inclure la responsabilité à l'égard de certains éléments mentionnés au paragraphe 64.

A208. L'acquisition d'une compréhension du fournisseur de services peut inclure la compréhension des modalités du service, par exemple la fréquence de mise à jour d'une application informatique, les restrictions quant à l'utilisation de cette application et la manière dont le fournisseur de services préserve la confidentialité des données. Selon le sous-alinéa 41 c)iii), le cabinet doit établir des politiques ou des procédures relatives à la nature, au calendrier, à l'étendue et au contenu des communications avec le fournisseur de services, par exemple des informations visant à étayer la compréhension du fournisseur de services et de l'utilisation de la ressource (mises à jour ou modifications apportées à la ressource ou déficiences relevées dans la ressource).

A209. Les responsabilités du cabinet quant au recours à un fournisseur de services peuvent notamment comprendre les mesures qu'il doit prendre pour mettre en place la ressource ou les informations qu'il doit communiquer au fournisseur de services pour que la ressource puisse fonctionner efficacement. Par exemple, dans le cas d'une application informatique, le cabinet pourrait devoir disposer d'une infrastructure et de processus informatiques appropriés.

A210. Pour déterminer si la ressource est appropriée, le cabinet peut demander des informations ou des documents au fournisseur de services sur certaines questions, notamment les suivantes :

- en ce qui concerne les ressources humaines, les qualifications, l'expérience et l'emplacement des personnes, y compris les permis d'exercice ou les obligations de membre de leur profession, et la façon dont elles acquièrent et maintiennent la compétence nécessaire à la prestation des services ;
- en ce qui concerne les ressources technologiques ou intellectuelles, les procédures mises en œuvre par le fournisseur de services pour la conception, la mise en place et le fonctionnement des ressources ;
- l'identification et le traitement, par le fournisseur de services, de changements touchant les ressources, par exemple des modifications dans les normes professionnelles ou les informations qui indiquent l'existence d'une déficience dans les ressources ;
- l'évaluation, le suivi ou la correction des déficiences des ressources par le fournisseur de services.

Il peut arriver que le fournisseur de services transmette au cabinet un rapport de mission d'assurance relatif à la description et à la conception des contrôles visant la ressource, qui peut parfois comporter une assurance à l'égard de l'efficacité du fonctionnement de ces contrôles.

Documentation (Réf. : par. 66 à 69)

A211. La documentation fournit la preuve que le cabinet se conforme à la présente norme ISQM, ainsi qu'aux textes légaux et réglementaires ou aux règles de déontologie pertinentes. Elle peut aussi être utile pour former les membres du cabinet, assurer la préservation des 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 par le truchement de sa composante « informations et communication », de documents ou autre documentation écrite, ou d'applications informatiques qui font partie intégrante des composantes du système de gestion de la qualité.

A212. La documentation peut être formelle (manuels, listes de contrôle et formulaires écrits), informelle (communications par courriel 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). Voici certains des 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 :

- la taille du cabinet et le nombre de bureaux ;
- la nature et la complexité du domaine d'exercice et de l'organisation du cabinet ;
- les types de services fournis par le cabinet et la nature des clients auxquels ces services sont fournis ;
- la nature et la complexité de la question documentée, par exemple, la question de savoir si elle se rapporte à un aspect du système de gestion de la qualité qui a changé ou à un aspect présentant un grand risque lié à la qualité.

Dans un petit cabinet, il peut ne pas être nécessaire de constituer une documentation à l'appui des questions communiquées si les méthodes de communication informelles sont efficaces. Par contre, le cabinet peut juger approprié de consigner ces communications afin de fournir la preuve qu'elles ont été faites.

A213. Dans certains cas, il se peut qu'une autorité de surveillance externe définisse, de façon formelle ou informelle, des exigences en matière de documentation, par exemple en conséquence des résultats d'une inspection externe. Les règles de déontologie pertinentes peuvent aussi prévoir des exigences particulières en matière de documentation. Par exemple, le Code de l'IESBA exige la documentation de questions particulières, notamment certaines situations liées aux conflits d'intérêts, à la non-conformité aux textes légaux et réglementaires et à l'indépendance.

A214. Dans certaines circonstances, il peut être approprié pour le cabinet de documenter ses processus et ses analyses aux fins de l'établissement des objectifs en matière de qualité, de l'identification et de l'évaluation des risques liés à la qualité, et de la conception de réponses à ces risques, afin de garder une trace du fondement des décisions qu'il a prises concernant son système de gestion de la qualité.

Annexe 1

Composantes d'un système de gestion de la qualité

1. La présente annexe décrit les huit composantes du système de gestion de la qualité d'un cabinet. Les composantes mentionnées dans la présente norme ISQM présentent des similitudes avec les composantes du contrôle interne décrites dans le document *Internal Control – Integrated Framework* publié par le Committee of Sponsoring Organizations de la Treadway Commission. Par exemple, la composante « gouvernance et encadrement » est semblable à l'environnement de contrôle de l'entité et la composante « processus d'évaluation des risques du cabinet » est semblable au processus d'évaluation des risques par l'entité.

Gouvernance et encadrement

2. Comme elle traite de la culture, du processus décisionnel, des actions, de la structure organisationnelle et de la direction du cabinet, la composante « gouvernance et encadrement » établit l'environnement dans lequel fonctionnent les autres composantes du système de gestion de la qualité. Cette composante fournit aussi une base pour le système de gestion de la qualité, parce que le cabinet doit établir des structures et des voies hiérarchiques, ainsi qu'attribuer des pouvoirs et des responsabilités appropriés pour que les autres composantes du système de gestion de la qualité puissent être élaborées. Par exemple, afin d'établir son système de gestion de la qualité, le cabinet doit identifier la ou les personnes responsables de son élaboration. Par conséquent, la composante « gouvernance et encadrement » touche tout le système de gestion de la qualité et les autres composantes ne peuvent être efficaces si l'environnement dans lequel elles fonctionnent n'est pas approprié.

Processus d'évaluation des risques du cabinet

3. La composante « processus d'évaluation des risques du cabinet » définit le processus que le cabinet doit suivre pour mettre en place l'approche fondée sur les risques à l'égard de la gestion de la qualité, qui consiste à établir des objectifs en matière de qualité, à identifier et à évaluer les risques liés à la qualité susceptibles d'entraver l'atteinte de ces objectifs, et à concevoir et à mettre en œuvre des réponses à l'évaluation de ces risques.
4. Le cabinet est tenu d'établir les objectifs en matière de qualité énoncés dans la présente norme ISQM ainsi que d'autres objectifs en matière de qualité en plus de ceux imposés par la présente norme ISQM, lorsque ces objectifs sont nécessaires à l'atteinte de l'objectif de celle-ci.
5. Les risques liés à la qualité découlent des situations, des événements, des circonstances, des actions ou des inactions qui ont une incidence sur l'atteinte des objectifs en matière de qualité, et qui sont associés à la nature et à la situation du cabinet, ainsi qu'à la nature et aux circonstances des missions qu'il réalise. Par exemple :
 - a) *Nature et situation du cabinet* : Le cabinet peut avoir un centre de services au sein duquel certains membres du cabinet effectuent des tâches particulières pour les équipes de mission. Cette situation peut entraîner des risques liés à la qualité, ou accroître leur probabilité, en ce qui concerne la direction et la supervision appropriées de l'équipe de mission et la revue des travaux effectués, parce qu'il se peut que le personnel du centre de services ne se trouve pas au même endroit que l'associé responsable de la mission ou que l'équipe de mission.

- b) *Nature et circonstances des missions* : Il se peut que le cabinet ne réalise que des missions de services connexes et que, en raison de la nature de ces missions, il n'identifie pas de risques liés à la qualité associés à la conformité aux règles d'indépendance, parce que l'indépendance n'est pas toujours pertinente dans ce contexte. En ce qui concerne les types d'entités visées par les missions, le cabinet peut réaliser des missions pour des entités d'un secteur d'activité en particulier, comme des banques, des sociétés d'assurance et des caisses de retraite, ce qui peut entraîner le risque lié à la qualité que les membres du cabinet n'aient pas une connaissance suffisante du secteur d'activité pour réaliser la mission.

La nature et la situation du cabinet, ainsi que la nature et les circonstances des missions qu'il réalise, ont aussi une incidence sur l'évaluation de la probabilité que les risques liés à la qualité identifiés se concrétisent et sur l'importance de l'effet de ces risques sur l'atteinte des objectifs liés à la qualité.

6. Les réponses conçues et mises en œuvre par le cabinet comprennent :
- a) les réponses exigées par la présente norme ISQM, qui sont organisées par composantes ;
- b) les réponses supplémentaires que le cabinet juge nécessaires.

Les réponses exigées par la présente norme ISQM ne seront pas suffisantes à elles seules pour faire face à tous les risques liés à la qualité évalués par le cabinet aux fins des objectifs en matière de qualité qui doivent être établis conformément à la présente norme ISQM.

7. Les réponses que le cabinet conçoit et met en œuvre, y compris les réponses exigées par la présente norme ISQM, sont fonction de sa nature et de sa situation, ainsi que de la nature et des circonstances des missions qu'il réalise. Par exemple :
- a) *Nature et situation du cabinet* : Lorsque le cabinet a un centre de services au sein duquel certains membres du cabinet effectuent des tâches particulières pour les équipes de mission, il peut acquérir des technologies pour faciliter les interactions entre l'associé responsable de la mission et le personnel du centre de services, ce qui contribuera à assurer une direction et une supervision appropriées.
- b) *Nature et circonstances des missions* : Lorsque le cabinet réalise des missions pour des entités d'un secteur d'activité en particulier, il peut donner de la formation à ses membres sur des questions propres à ce secteur, ou recruter des membres qui possèdent une expérience de ce secteur.

8. Les processus du cabinet pour l'établissement d'objectifs en matière de qualité, l'identification et l'évaluation des risques liés à la qualité, et la conception et la mise en œuvre des réponses doivent prévoir l'identification des changements dans la nature et la situation du cabinet, ou dans la nature et les circonstances des missions qu'il réalise, et la modification des objectifs en matière de qualité, des risques liés à la qualité ou des réponses, selon le cas, en réaction à ces changements.

Règles de déontologie pertinentes

9. La composante « règles de déontologie pertinentes » comprend les processus du cabinet pour la gestion de la conformité aux règles de déontologie pertinentes, qui visent à ce que le cabinet, ses membres et les tiers soumis aux règles de déontologie pertinentes, le cas échéant, s'acquittent de leurs responsabilités conformément à ces règles. Les processus traitent de l'identification, de l'appréciation et du traitement des menaces pour la conformité aux règles de déontologie pertinentes ainsi que des réponses du cabinet en cas de manquements aux règles de déontologie

pertinentes. Les règles de déontologie pertinentes comprennent les exigences en matière d'indépendance.

Acceptation et maintien de relations clients et de missions spécifiques

10. La composante « acceptation et maintien de relations clients et de missions spécifiques » comprend les processus du cabinet pour la prise en considération de questions aux fins de la prise d'une décision quant à l'acceptation ou au maintien d'une relation client ou d'une mission spécifique. Ces questions à considérer comprennent la nature et les circonstances de la mission, l'intégrité et les valeurs éthiques du client (y compris de la direction et, s'il y a lieu, des responsables de la gouvernance) et la capacité du cabinet de réaliser la mission conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables. Cette composante exige aussi que les priorités du cabinet sur le plan des finances et de l'exploitation n'entraînent pas la formation de jugements inappropriés quant à l'acceptation ou au maintien d'une relation client ou d'une mission spécifique.

Réalisation des missions

11. La composante « réalisation des missions » comprend les actions menées par le cabinet pour favoriser et soutenir la réalisation uniforme de missions de qualité conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires. La manière dont le cabinet soutient les équipes de mission dans l'exercice de leur jugement professionnel et, s'il y a lieu selon la nature et les circonstances de la mission, de leur esprit critique est un exemple de ces actions. Cette composante traite des responsabilités de l'équipe de mission, notamment en ce qui concerne la direction, la supervision et la revue, les consultations, les divergences d'opinions, la constitution et la conservation de la documentation et les revues de la qualité des missions.

Ressources

12. La composante « ressources » comprend les processus du cabinet pour l'obtention, le développement, l'utilisation, le maintien, la répartition et l'affectation des ressources pour permettre la conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité. Les ressources pertinentes pour le système de gestion de la qualité du cabinet sont les ressources humaines, les ressources technologiques et les ressources intellectuelles. Les ressources financières sont par ailleurs nécessaires pour l'obtention, le développement et le maintien des autres types de ressources. Il peut arriver que le cabinet ait des priorités concurrentes qui influent sur la répartition ou l'affectation de ses ressources, mais la manière dont il planifie, et ainsi obtient, répartit et affecte ses ressources, doit soutenir son engagement qualité et permettre la conception, la mise en place et le fonctionnement de son système de gestion de la qualité.

Informations et communication

13. La composante « informations et communication » comprend les actions du cabinet visant l'obtention, la production ou l'utilisation d'informations pertinentes pour permettre la conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité. Il s'agit notamment de l'établissement d'un système d'information faisant appel à des éléments manuels ou automatisés et permettant d'identifier, de saisir, de traiter et de maintenir des informations pertinentes et fiables.

14. La composante « informations et communication » comprend aussi les communications bilatérales au sein du cabinet et avec les tiers, notamment en ce qui concerne les informations sur le système de gestion de la qualité du cabinet. Ces communications aident les tiers à comprendre les activités du cabinet visant à assurer la qualité grâce à son système de gestion de la qualité, ainsi que l'efficacité de ce système.

Processus de suivi et de prise de mesures correctives

15. Le suivi comprend les processus du cabinet pour l'évaluation de la conception, de la mise en place et du fonctionnement du système de gestion de la qualité. Il s'agit de mettre en œuvre des activités de suivi continues et périodiques, ainsi que d'identifier et d'évaluer les déficiences du système de gestion de la qualité en se fondant sur les constatations découlant des activités de suivi, des résultats des inspections externes et des autres sources d'informations (par exemple les informations obtenues par le truchement du processus du cabinet en matière de plaintes et d'allégations). Selon la présente norme ISQM, le cabinet doit aussi, pour comprendre l'origine des déficiences relevées, comprendre leurs causes profondes.
16. La prise de mesures correctives comprend les actions du cabinet en réponse aux déficiences relevées. Il s'agit de concevoir et de mettre en œuvre des mesures correctives et d'en faire le suivi pour déterminer si elles répondent adéquatement aux déficiences relevées. La prise de mesures correctives peut aussi concerner une mission en particulier, par exemple lorsque la déficience relevée indique que le rapport de mission est inapproprié. La communication des résultats du processus de suivi et de prise de mesures correctives au sein du cabinet fait aussi partie des mesures correctives du cabinet, puisque les membres du cabinet doivent souvent prendre connaissance des résultats pour s'acquitter de leurs rôles et de leurs responsabilités.
17. Cette composante traite aussi des responsabilités de la ou des personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité et l'obligation de rendre compte ultimes à l'égard du système de gestion de la qualité, qui doivent déterminer si ce système fournit l'assurance raisonnable que les objectifs énoncés aux alinéas 18 a) et b) ont été atteints.

Interrelations entre les composantes

18. Le processus d'évaluation des risques du cabinet définit le processus que le cabinet doit suivre pour mettre en place l'approche fondée sur les risques à l'égard de la gestion de la qualité ; ce faisant, le cabinet doit tenir compte des objectifs en matière de qualité et des réponses prévues dans chacune des composantes décrites dans la présente norme ISQM.
19. La composante « gouvernance et encadrement » est importante pour la conception, la mise en place et le fonctionnement des autres composantes du système de gestion de la qualité, parce qu'elle fournit une base pour ce système et établit l'environnement dans lequel fonctionnent les autres composantes.
20. D'autres composantes, comme la composante « informations et communication » et la composante « ressources », comportent des objectifs en matière de qualité qui permettent la conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité et, par conséquent, ces composantes peuvent prévoir des réponses qui ont une incidence sur les autres composantes du système. Par exemple, la composante « informations et communication » comprend le système d'information qui fournit les informations nécessaires au fonctionnement des autres composantes, alors que la composante « ressources » traite de la mise en place des ressources humaines

nécessaires au fonctionnement des divers aspects du système de gestion de la qualité. Il peut aussi exister des interrelations à l'intérieur des composantes, par exemple, lorsque des ressources humaines sont nécessaires au développement des ressources intellectuelles.

21. Il existe également des relations entre les composantes, parce que certaines questions sont liées à d'autres. Par exemple, certains aspects de la composante « règles de déontologie pertinentes » peuvent être pertinents eu égard à l'acceptation et au maintien de relations clients et de missions spécifiques.
22. Comme le processus de suivi et de prise de mesures correctives vise l'ensemble du système de gestion de la qualité, les activités de suivi portent sur toutes les composantes de ce système.

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®).

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 © Février 2019 IFAC. Tous droits réservés. Il est permis de faire des copies de ce document afin d'en maximiser la diffusion et l'apport de commentaires, à condition que chacune porte la mention suivante : *Copyright © Février 2019 International Federation of Accountants® (IFAC®). Tous droits réservés. Document utilisé avec la permission de l'IFAC. La permission de reproduire ce document est accordée en vue de maximiser sa diffusion et l'apport de commentaires.*

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 ou 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.

Le présent exposé-sondage, « *Projet de Norme internationale de gestion de la 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* », publié en anglais par l'International Federation of Accountants (IFAC) en février 2019, a été traduit en français par Comptables professionnels agréés du Canada / Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) en avril 2019, et est utilisé avec la permission de l'IFAC. Le processus suivi pour la traduction de l'exposé-sondage, « *Projet de Norme internationale de gestion de la 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* », 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 l'exposé-sondage, « *Projet de Norme internationale de gestion de la 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* », 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 « *Projet de Norme internationale de gestion de la 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* » © 2019 par l'International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Texte français de « Projet de Norme internationale de gestion de la 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* » © 2019 par l'International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : Proposed ISQM 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.iasb.org