

DOCUMENT DE TRAVAIL

DATE LIMITE DE RÉCEPTION DES COMMENTAIRES :  
LE 12 SEPTEMBRE 2019



**Audits d'entités peu complexes :  
Analyse des solutions possibles aux  
difficultés d'application des normes ISA**

IAASB

International Auditing  
and Assurance  
Standards Board



Le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB) est un organisme international indépendant qui sert l'intérêt public en établissant des normes internationales de grande qualité qui sont reconnues dans de nombreux pays.

L'IAASB suit une procédure rigoureuse pour l'élaboration de ses normes à laquelle participent plusieurs parties prenantes, dont le Groupe consultatif (Consultative Advisory Group – CAG) de l'IAASB, les comités pertinents de la Fédération internationale des comptables (International Federation of Accountants – IFAC), des organisations professionnelles comptables, des autorités de réglementation, des organismes de surveillance, des cabinets, des normalisateurs nationaux, des organismes publics, des investisseurs, des préparateurs et des membres du public.

Pour obtenir des renseignements sur les droits d'auteur, les marques de commerce et les permissions, veuillez consulter la page 22.

### **Appel à commentaires**

Le présent document de travail a été préparé par le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (IAASB®).

La date limite de réception des commentaires est le **12 septembre 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 (<http://www.iaasb.org>).

---

## SOMMAIRE

Avant-propos du président .....	2
Objet du présent document de travail .....	4
Qu'est-ce qu'une entité peu complexe ? .....	5
Section I – Contexte .....	6
Section II – Difficultés d'application des normes ISA dans les audits d'entités peu complexes .....	12
Section III – Solutions possibles .....	17
Questions à l'intention des répondants .....	21
Annexe – Normes, indications et ressources (documentation récente) ; articles et documents de réflexion (publications récentes) .....	22

## AVANT-PROPOS DU PRÉSIDENT



Les petites entités apportent une contribution essentielle à l'économie mondiale, et c'est sur elles que portent la majorité des audits dans le monde. Les difficultés que connaissent leurs auditeurs en ce qui a trait à la complexité et à l'application des Normes internationales d'audit (ISA) sont un sujet qui revêt une importance particulière pour l'IAASB et pour moi-même. Le présent document de travail (DT) est l'aboutissement des progrès réalisés à ce chapitre depuis la réunion de travail sur les petits et moyens cabinets (PMC) que nous avons tenue à Paris en 2017.

Nous avons compris qu'il est urgent d'agir et sommes conscients que nous devons garder l'esprit ouvert et pousser la réflexion plus loin pour trouver des solutions qui aideront non seulement les auditeurs de petites entités, mais aussi les auditeurs d'entités dont la nature et la situation sont peu complexes (ci-après les « entités peu complexes » ou « EPC »). Nous prenons acte des efforts déployés par d'autres organisations pour soutenir les auditeurs d'EPC et nous avons entendu les appels à l'action ; nous savons qu'il faut prendre des mesures à l'échelle internationale.

Cependant, avant de nous engager à prendre d'autres mesures, nous devons nous assurer d'avoir une compréhension approfondie des difficultés auxquelles sont confrontés les auditeurs d'EPC, ainsi que des causes sous-jacentes de ces difficultés, dans les nombreux pays touchés par nos activités. Nous devons départager les mesures qui doivent venir de nous et celles qui appartiennent à d'autres (que nous encouragerons à passer à l'action, s'il y a lieu), en reconnaissant que la meilleure stratégie pourrait impliquer une combinaison d'approches. Par conséquent, nous devons recueillir les commentaires de toutes nos parties prenantes à propos des différentes mesures possibles – tant celles suggérées dans le présent document de travail que celles que nous pourrions avoir omises – afin de déterminer lesquelles seraient les plus appropriées et les plus efficaces.

De plus, nous devons préserver l'équilibre délicat entre des besoins concurrents et veiller à ne pas apporter de changements qui nuiraient à la rigueur des normes d'audit actuelles, ce qui réduirait la qualité de l'audit (autrement dit, il faut éviter les conséquences inattendues sur des audits autres que les audits d'EPC). Il n'y a pas de solution miracle et il faudra du temps pour mettre en œuvre des mesures à l'échelle internationale, mais nous sommes parfaitement conscients qu'il faut en faire davantage pour que les normes ISA demeurent pertinentes du point de vue des auditeurs d'EPC.

Nous restons déterminés à poursuivre et à approfondir notre réflexion sur les audits d'EPC. Je souhaite souligner à quel point il est important que ceux qui sont les plus touchés par les difficultés que posent ces audits se prononcent pour que nous puissions faire avancer ce dossier. Nous avons hâte de recevoir les commentaires de toutes nos parties prenantes sur les questions abordées dans le présent document de travail. Après avoir publié une synthèse des commentaires, nous délibérerons sur la meilleure façon de procéder.

A handwritten signature in black ink, which appears to read 'Arnold Schilder'.

**Prof. Arnold Schilder**

IAASB Chairman

## OBJET DU PRÉSENT DOCUMENT DE TRAVAIL

Afin d'atteindre son objectif de rehausser la qualité et l'uniformité des services d'audit dans le monde, et de renforcer la confiance du public à l'égard de la profession mondiale d'audit et d'assurance, l'IAASB élabore et tient à jour un ensemble de normes d'audit. Ces normes s'appliquent à un grand éventail d'entités dont les situations diffèrent.

Considérant les difficultés d'application des normes ISA par les auditeurs, plus précisément dans le cadre des audits d'EPC, l'IAASB met l'accent sur ces audits dans le présent DT, où il décrit :

- les difficultés relevées jusqu'ici ;
- plusieurs solutions possibles.

Nous vous consultons afin d'en savoir plus sur les difficultés que vous rencontrez, ce qui nous aidera à déterminer les mesures à prendre quant aux audits d'EPC. Nous souhaitons recevoir des commentaires de toutes nos parties prenantes – mais en particulier des auditeurs d'EPC – à propos des sujets abordés dans le présent DT et de toutes les autres difficultés ou solutions possibles que nous n'aurions pas encore relevées.

# QU'EST-CE QU'UNE ENTITÉ PEU COMPLEXE ?

*Que voulons-nous dire par « entité peu complexe » (EPC) et pourquoi utiliser ce terme plutôt que celui de « petite ou moyenne entité » (PME) ?*

Bien que les discussions sur les difficultés d'application des normes ISA aient traditionnellement porté sur les problèmes rencontrés dans les audits de petites entités (comme le mentionne notre président dans l'avant-propos), nous sommes d'avis qu'il convient de mettre l'accent sur la complexité des entités plutôt que sur leur taille. En effet, de nos jours, la taille n'est pas le seul facteur à prendre en compte : il peut exister de petites entités considérées comme complexes, ainsi que des entités qui, sans être petites, sont jugées peu complexes.

Au fil de nos travaux, nous examinerons de façon plus approfondie la description des EPC dans le contexte de ce projet. La manière dont cette description sera appliquée dans chaque pays dépendra, d'une part, de la nature des résultats du processus de consultation en cours et, d'autre part, de la façon dont le pays adoptera les éventuelles prises de position, de ses exigences légales et réglementaires, et des autres circonstances pertinentes (il est possible que la description englobe un large éventail d'entités, y compris des entités du secteur public et des organismes sans but lucratif). Toutefois, comme point de départ, nous avons consulté la définition actuelle d'une « petite entité », qui énonce de nombreuses caractéristiques qualitatives que pourrait posséder une EPC :

« Entité qui possède généralement les caractéristiques qualitatives suivantes :

- a) concentration de la propriété et de la direction entre les mains d'un petit nombre de personnes (souvent une personne unique : soit une personne physique, soit une autre entreprise propriétaire de l'entité, à condition que son propriétaire présente les caractéristiques qualitatives pertinentes) ;
- b) une ou plusieurs des particularités suivantes :
  - i. des opérations classiques ou dénuées de complexité,
  - ii. une comptabilité simple,
  - iii. un nombre restreint de branches d'activité et de produits par branche d'activité,
  - iv. peu de contrôles internes,
  - v. un nombre restreint d'échelons de direction, ayant toutefois la responsabilité d'un large éventail de contrôles,
  - vi. des effectifs limités, dont beaucoup ont un large éventail de tâches.

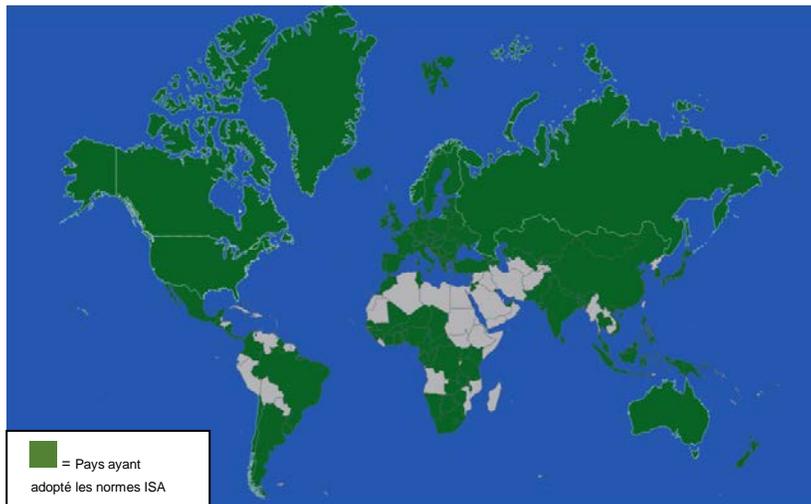
Ces caractéristiques qualitatives ne constituent pas une liste exhaustive, elles ne sont pas l'apanage des petites entités et les petites entités ne les présentent pas nécessairement toutes<sup>1</sup> ».

Nous souhaitons connaître l'avis des répondants sur la meilleure façon de décrire les EPC (voir la question 1).

---

<sup>1</sup> Glossaire de l'IAASB.

# I. CONTEXTE



Actuellement, 129 pays ont déjà adopté les normes ISA ou ont l'intention de le faire (comparativement à 90 pays au milieu des années 2000), ce qui démontre l'importance grandissante de ces normes aux yeux de la communauté internationale. Compte tenu de l'utilisation répandue et croissante des normes ISA à l'échelle internationale, tant dans des économies développées que dans des économies en développement, il est important que l'IAASB continue à axer ses efforts sur le maintien de la qualité et de l'adaptabilité<sup>2</sup> de ces normes pour les entités de toutes tailles, ainsi qu'à répondre aux attentes des parties prenantes quant à leur application.

## L'incidence, sur les normes ISA, d'un monde en évolution

Plusieurs facteurs (décrits ci-après) influent sur l'environnement dans lequel les auditeurs exercent leurs activités. Bien que certains de ces facteurs puissent toucher les audits de toutes les entités, notre intention est de les étudier sous l'angle des EPC pour mettre en contexte les difficultés relevées et les solutions possibles.

<b>Évolution de l'environnement d'affaires</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <i>Évolution de l'environnement d'affaires</i> : ce facteur amène des structures et des opérations de plus en plus complexes.</li><li>• <i>Technologies</i> : elles progressent rapidement et influent sur la réalisation et l'enregistrement des opérations.</li><li>• <i>Renforcement de la coordination entre les autorités de réglementation et les organismes de surveillance de l'audit, et de leur volonté d'améliorer la qualité de l'audit</i> : les processus d'inspection des audits, qui prévoient notamment la prise de mesures correctives en réponse aux causes profondes des déficiences relevées, constituent leur principal moyen d'action. Par exemple, le resserrement de ces processus a amené les parties prenantes à demander que des précisions soient apportées aux exigences des normes ISA sur lesquelles peuvent porter les inspections.</li><li>• <i>Évolution des attentes du public</i> : les audits font l'objet d'une attention croissante et on souligne régulièrement qu'il faut remédier à l'écart entre les obligations des auditeurs et les attentes de certaines parties prenantes à leur égard.</li></ul>
<b>Évolution de l'information financière et non financière</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <i>Évolution des exigences légales et réglementaires</i> : l'évolution et le renforcement des obligations en matière de rapport, notamment en ce qui concerne l'information non financière, en sont un exemple. Cela influe sur les décisions d'affaires et de communication d'informations.</li><li>• <i>Normes d'information financière</i> : elles sont continuellement modifiées en réponse à plusieurs facteurs, dont l'évolution de l'environnement d'affaires et des attentes du public. Elles deviennent de plus en plus longues et complexes, et nécessitent des interprétations et jugements de plus en plus poussés.</li><li>• <i>Besoins liés aux missions d'assurance portant sur des informations non financières</i> : ces besoins continuent d'évoluer.</li><li>• <i>Resserrement des exigences en matière d'estimations</i> : les exigences sont plus strictes pour les estimations fondées sur des informations prospectives, qui obligent les auditeurs à faire preuve d'un jugement professionnel et d'un esprit critique accrus.</li></ul>

<sup>2</sup> « L'adaptabilité » des normes ISA s'entend de la possibilité de les appliquer à un grand éventail d'entités d'une complexité variable.

Ces facteurs sont pris en considération dans la mise à jour des normes ISA. Cependant, il arrive que les changements apportés aux normes causent de nouvelles difficultés qui peuvent être perçues comme des obstacles à la réalisation des audits d'EPC. Plus précisément, le fait d'allonger ou d'augmenter le niveau de précision des normes ISA peut :

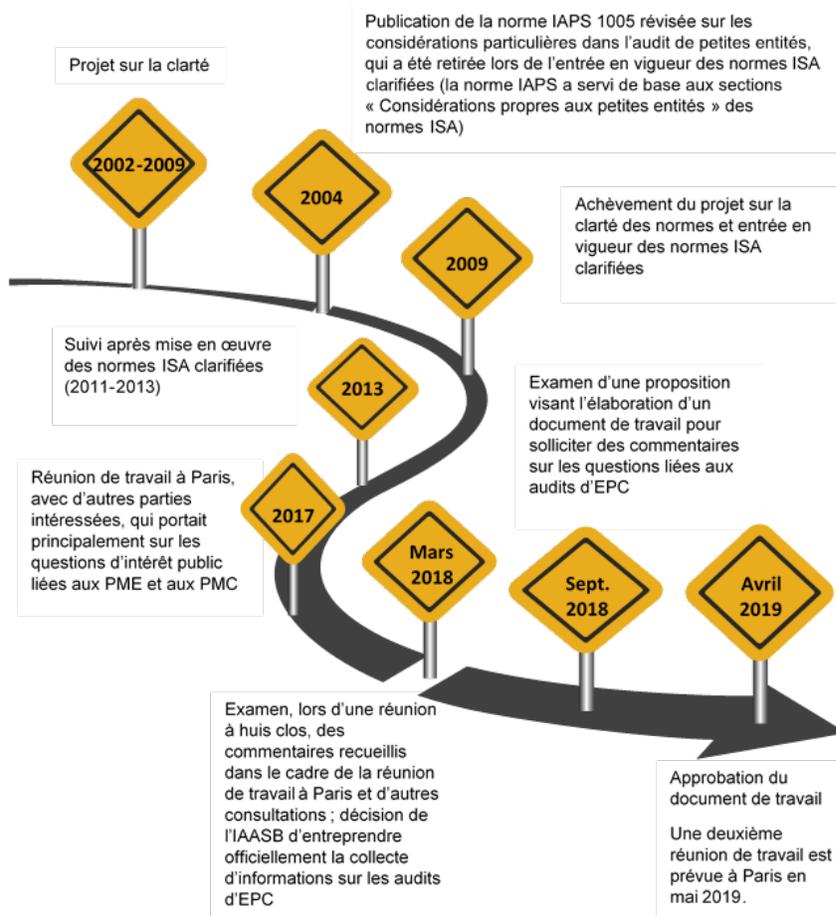
- entraver la lecture et la compréhension des normes ISA par les auditeurs, particulièrement lorsque les indications d'application sont insuffisantes ;
- donner l'impression que la mise en œuvre des normes consiste à suivre une « liste de contrôle », et que la conformité l'emporte sur l'exercice du jugement professionnel ;
- accroître le niveau de documentation incluse dans les dossiers d'audit de façon disproportionnée aux avantages perçus.

Tout cela peut influencer sur la manière dont les auditeurs appliquent les normes et, par conséquent, nuire à la qualité de l'audit.

## Le parcours de l'IAASB

L'IAASB a toujours gardé à l'esprit que les normes ISA doivent s'appliquer à toutes les entités<sup>3</sup>, que leur nature et leur situation soient simples (ce qui est le cas des EPC) ou complexes (par exemple en raison de leur structure ou des opérations qu'elles réalisent). Par ailleurs, l'évolution constante de l'environnement le pousse à apporter aux normes ISA des modifications qui peuvent en compliquer l'application dans les audits d'EPC.

Depuis le début de notre projet sur la clarté des normes en 2002, nous avons déployé des efforts concertés pour que les normes révisées ou nouvelles soient fonctionnelles et adaptables, mais des préoccupations subsistent à l'égard de la complexité et de l'utilisabilité des normes ISA, en particulier pour les EPC. L'on s'est aussi demandé si les normes ISA demeuraient adaptées aux audits d'EPC. Comme il est détaillé plus bas, en 2017, l'IAASB a tenu à Paris une réunion de travail portant entre autres sur l'audit des PME. Les questions qui en sont ressorties l'ont incité à prendre d'autres mesures. Le diagramme ci-dessous montre le parcours de l'IAASB :



<sup>3</sup> La [prise de position n° 2](#) de l'IFAC énonce que les normes ISA sont conçues pour s'appliquer aux audits d'entités de toutes tailles, que leur conception permet de les appliquer d'une façon qui correspond à la taille et à la complexité de l'entité, et donc qu'il est dans l'intérêt public que les audits de PME soient réalisés selon les mêmes normes (ce principe est parfois désigné par l'expression « un audit est un audit »).

---

## D'autres acteurs ont réagi à l'évolution de l'environnement et à la complexité croissante des normes ISA

L'IAASB n'est pas le seul à avoir reconnu les difficultés d'application des normes ISA dans les audits d'EPC :

- À l'échelle internationale, l'IFAC a élaboré un *Guide pour l'utilisation des Normes internationales d'audit dans l'audit des petites et moyennes entreprises*<sup>4</sup>, qui en est actuellement à sa quatrième édition, pour faciliter l'application de ces normes.
- Les normalisateurs nationaux, entre autres, ont aussi cherché à mettre au point des solutions pour aider les professionnels à réaliser des audits d'EPC, notamment des indications nationales pour les audits de PME, des outils informatiques (pour l'application des méthodes d'audit, par exemple) et des manuels sur les normes ISA.
- Des gouvernements nationaux ont modifié les seuils légaux à partir desquels un audit est obligatoire.
- Des organismes régionaux comme Accountancy Europe ont publié des documents et organisé des activités pour renseigner et consulter leurs parties prenantes sur des questions liées à la *simplification des normes d'audit pour les petites entités ou les entités non complexes*.

Des exemples d'outils et de ressources mis au point dans différents pays sont fournis dans l'**annexe**.

Plus récemment, différentes initiatives visant particulièrement les audits d'entités peu complexes (ou les petites entités) ont été lancées à l'échelle nationale ou régionale. En voici quelques-unes :

- En juin 2015, la Nordic Federation of Public Accountants a publié, à l'intention de la Suède, du Danemark, de la Finlande, de l'Islande et de la Norvège, un [document de consultation sur un projet de norme nord-européenne sur les audits de petites entités](#). Les commentaires ne sont pas venus seulement de ces pays, mais des quatre coins du monde. Les répondants ont confirmé qu'il fallait agir, mais ne s'entendaient pas sur les mesures à prendre. Il est toutefois ressorti de cette consultation qu'une réponse internationale, et non régionale, était essentielle au succès d'une telle initiative. À la lumière des commentaires reçus, la Nordic Federation of Public Accountants a continué d'encourager l'IAASB à consacrer des efforts à la question de l'audit des petites entités.
- En 2018, le Sri Lanka a publié une norme pour les audits d'entreprises commerciales non spécifiées ([Sri Lanka Auditing Standard for the Audits of Non-Specified Business Enterprises](#) – SLAuS). Cette norme a été élaborée par l'Institute of Chartered Accountants of Sri Lanka, qui s'est inspiré du projet de norme nord-européenne.
- Alors qu'elle envisageait le relèvement des seuils d'audit obligatoire, la France a songé à introduire un nouveau type de mission d'audit pour les entités n'atteignant pas les seuils légaux, mais choisissant volontairement de faire l'objet d'un audit (cette mission serait possiblement réalisée selon une norme d'audit allégée).
- En mars 2019, la Belgique a publié une norme légale pour l'audit des PME et des petites entités sans but lucratif. Les audits contractuels de PME visés par cette norme peuvent être réalisés tant par les réviseurs d'entreprises que par les experts-comptables externes. La norme ne s'applique pas aux audits légaux (auxquels seules les normes ISA s'appliquent). Elle prévoit la possibilité d'appliquer les normes ISA si les parties concernées en conviennent. La définition d'une PME est fondée sur le seuil d'audit obligatoire. Toutefois, le réviseur d'entreprises doit appliquer les normes ISA lorsque la PME est jugée complexe.

---

<sup>4</sup> IFAC, [Guide pour l'utilisation des Normes internationales d'audit dans l'audit des petites et moyennes entreprises](#) (ci-après le « Guide d'utilisation des normes ISA dans l'audit de PME »).

Les préoccupations exprimées et les initiatives lancées dans différents pays indiquent qu'il est probablement nécessaire d'apporter un soutien supplémentaire pour l'application des normes ISA aux EPC, et d'examiner ces normes de façon plus approfondie. Des indications et d'autres ressources sont en cours d'élaboration à l'échelle nationale ou régionale, mais les pressions en faveur d'une solution internationale s'accroissent, des difficultés semblables étant relevées dans de nombreux pays, et ce, quelle que soit la taille ou la complexité de leur environnement d'affaires. Vu l'évolution de la situation à l'échelle nationale et régionale, nous restons attentifs à la pertinence de nos normes dans le contexte des audits d'EPC.

## Réunion de travail sur les PMC et PME à Paris

Tracer le chemin à suivre

Au début de 2017, l'IAASB – en collaboration avec la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) et le Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables (CSOEC) – a tenu une réunion de travail à Paris, en France, pour discuter des besoins des PMC et des PME, et tracer le chemin à suivre. Plus d'une centaine de participants des quatre coins du monde, dont de nombreux professionnels représentant des PMC, ont assisté à la réunion de travail de deux jours qui était axée sur l'audit des PME et les autres services fournis à celles-ci. Voici un résumé de la réunion, et plus précisément des points soulevés relativement à l'audit :



- il y a un besoin criant de soutien pour l'audit des petites entités et des EPC ;
- après la présentation du projet de norme nord-européenne, les avis étaient partagés sur la nécessité d'une norme distincte ;
- il y a encore du travail à faire pour comprendre les causes profondes des difficultés relevées quant aux audits de petites entités, par exemple un examen plus approfondi de la question de savoir si ce sont les normes qui sont déficientes ou si c'est leur application qui pose problème ;
- quelques parties prenantes ont encouragé l'IAASB à privilégier la simplicité dans les révisions qu'il avait entreprises ;
- dans certains pays, on redoute de plus en plus que la longueur et la complexité grandissantes des normes rendent l'audit excessivement coûteux pour les PME ;
- l'IAASB, entre autres, doit réfléchir davantage à des façons de tirer parti des progrès technologiques
- il faut consacrer plus d'efforts :
  - à combler l'écart entre les attentes des différentes parties prenantes,
  - à mieux promouvoir la valeur de l'audit.

Les participants ont reconnu que l'IAASB n'est pas le seul qui doit agir quant à certaines de ces questions.

Après la réunion de travail, nous avons commencé à examiner de plus près les mesures qui pourraient être requises pour répondre aux préoccupations et aux problèmes soulevés. Le diagramme à la page 6 montre le travail accompli à ce chapitre avant et depuis la réunion.

## Efforts continus de l'IAASB quant à l'adaptabilité et à la proportionnalité dans ses projets en cours

Pour trouver de nouvelles pistes de solution, nous avons mis davantage l'accent sur l'adaptabilité et la proportionnalité dans nos récents projets de révision, dont ceux visant les normes ISA 540<sup>5</sup> et ISA 315<sup>6</sup>.

Ainsi, dans la norme ISA 540 (révisée), il est expressément mentionné que les procédures d'évaluation des risques et les procédures complémentaires varient nécessairement en fonction de la complexité de l'estimation. Cette adaptabilité vise tout particulièrement les EPC, étant donné que leurs processus pertinents en ce qui a trait aux estimations comptables sont souvent dénués de complexité (parce que les activités de l'entité sont simples ou que les estimations requises comportent un faible degré d'incertitude d'estimation).

L'approche adoptée dans l'exposé-sondage sur le projet de norme ISA 315 (révisée) (ES-315)<sup>7</sup> est semblable. Nous avons ajouté des paragraphes d'introduction pour expliquer plus simplement les divers concepts de la norme et fourni des exemples améliorés dans les modalités d'application pour illustrer comment les exigences peuvent s'appliquer dans différentes situations. Ces changements ont en grande partie reçu l'appui des répondants à l'exposé-sondage, qui ont toutefois émis des réserves importantes à l'égard de la longueur et de l'adaptabilité du projet de norme révisée. Nous nous efforcerons de répondre aux préoccupations de nos parties prenantes au moment d'établir le texte définitif de la norme révisée, tout en restant attentifs à l'importance de préserver la rigueur de nos normes.

## Prochaines étapes

Pour pouvoir déterminer la meilleure façon de régler les problèmes à la source, nous sollicitons vos commentaires à savoir si les difficultés liées aux audits d'EPC ont été correctement identifiées (voir la Section II). Les informations recueillies grâce aux réponses au présent DT nous permettront de prendre une décision éclairée sur les éventuelles mesures à prendre relativement aux audits d'EPC. Les mesures que pourrait envisager l'IAASB (et au sujet desquelles il souhaite connaître l'avis des répondants) sont exposées dans la Section III.

---

<sup>5</sup> Norme ISA 540 (révisée), *Audit des estimations comptables et des informations y afférentes*.

<sup>6</sup> Norme ISA 315 (révisée), *Compréhension de l'entité et de son environnement aux fins de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives*.

<sup>7</sup> ES-315, *Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives*.

---

## II. DIFFICULTÉS D'APPLICATION DES NORMES ISA DANS LES AUDITS D'ENTITÉS PEU COMPLEXES

Comme nous l'avons mentionné dans la Section I, un grand éventail de facteurs influence sur l'environnement d'audit, et il n'existe donc pas forcément une solution unique. Par ailleurs, l'IAASB ne pourra probablement pas régler tous les problèmes à lui seul, et il faudra par conséquent que d'autres acteurs agissent.

Les facteurs à l'origine des difficultés d'application des normes ISA aux audits d'EPC ne relèvent pas tous de l'IAASB et ne seront pas nécessairement tous pris en compte dans notre initiative. Cependant, nous sommes d'avis qu'il est important d'établir toutes les considérations pertinentes pendant que nous étudions les difficultés liées aux audits d'EPC et sollicitons des commentaires à ce sujet.



Nous sommes conscients des diverses difficultés relevées par les auditeurs d'EPC et nous voulons mieux en comprendre les raisons sous-jacentes (ou les causes profondes). De plus, nous souhaitons savoir s'il y a d'autres éléments à prendre en considération alors que nous développons notre réflexion sur les audits d'EPC.

Dans la présente section, nous commençons par énumérer les difficultés relevées qui dépassent la portée de nos travaux sur les audits d'EPC, puis – pour mettre en contexte les solutions proposées dans la Section III, nous décrivons les difficultés qui sont visées par ces travaux. L'IAASB comprend qu'il joue un rôle important en raison de ses activités de normalisation et de son influence, et il est donc déterminé à étudier les pistes de solution possibles en gardant à l'esprit les attentes des parties prenantes.

Les difficultés d'application des normes ISA varient en fonction de divers facteurs. Par exemple, le besoin de soutien peut être accru lorsque les normes ISA sont adoptées pour la première fois dans un pays donné, ou varier selon la taille et les ressources du cabinet d'audit<sup>8</sup>, le nombre de missions d'audit réalisées par l'auditeur, et la nature et la complexité des clients d'audit du cabinet.

Le soutien disponible pour l'application des normes ISA varie aussi selon :

- les pays, certains pays ayant des organisations professionnelles comptables très actives qui offrent beaucoup de soutien, d'indications et d'autres ressources ;
- les cabinets, certains PMC n'ayant pas accès à autant de ressources techniques et d'autres formes de soutien que les cabinets appartenant à de grands réseaux internationaux.

---

<sup>8</sup> À titre d'exemple, selon le rapport [Key Facts and Trends in the Accountancy Profession](#) publié par le Financial Reporting Council du Royaume-Uni, 5 351 des 5 660 (95 %) cabinets d'audit inscrits dans ce pays n'ont pas plus de six associés ou membres, ce qui montre que l'écrasante majorité des cabinets britanniques sont de petite taille.

## Délimiter la portée de nos travaux

### Difficultés qui ne relèvent pas de l'IAASB ou qui dépassent la portée de ses travaux sur les audits d'EPC

Le tableau ci-après énumère les facteurs à l'origine des difficultés relevées par nos parties prenantes et d'autres points pertinents qui sont susceptibles d'avoir une incidence sur l'environnement d'audit des EPC, mais qui sont exclus de notre étude sur les audits d'EPC parce qu'ils dépassent la portée de notre mandat à titre de normalisateur international ou qu'ils sont liés à d'autres types de missions d'assurance et sont donc hors sujet pour ce projet-ci. Même si nous n'avons pas l'intention de les examiner directement dans le cadre de nos travaux sur les audits d'EPC, il est possible que nous envisagions la meilleure façon d'exercer une influence et d'inciter d'autres acteurs à prendre des mesures à leur égard.

Facteurs à l'origine de difficultés qui ne relèvent pas de l'IAASB	
<b>Obligation légale (ou autre) de se soumettre à un audit</b>	<p>L'IAASB ne détermine pas dans quels cas l'audit des entités est obligatoire, car les exigences à ce sujet sont définies par les textes légaux et réglementaires propres à chaque pays (il existe dans certains pays un seuil d'exemption au-dessus duquel l'audit est obligatoire). De plus, il n'a aucune influence sur la décision des entités de se soumettre volontairement à un audit. Il ne joue aucun rôle dans ces situations, qui relèvent des pays ou des entités, et on ne peut pas s'attendre à ce qu'il le fasse.</p> <p><i>Pour illustrer les différences dans les pratiques de divers pays en ce qui concerne les seuils d'exemption de l'audit, prenons l'exemple des pays membres de l'Union européenne, dont les seuils changent régulièrement. Dans les deux dernières années, certains pays (Chypre, Estonie, Italie et Roumanie) ont abaissé leurs seuils, alors que d'autres (Danemark et Irlande) les ont relevés<sup>9</sup>. L'Italie a récemment décidé de rendre l'audit obligatoire pour les très petites sociétés à compter de la fin de 2019. D'autres pays d'Europe, comme la France, ont introduit des seuils d'audit pour réduire le fardeau des petites entités. Autre exemple : un organisme indépendant du Parlement de Suède a conclu, après avoir évalué l'incidence de la réforme de 2010 dans ce pays (qui avait relevé les seuils d'audit), que les coûts pour la société dépassaient les avantages et en particulier que l'abolition des audits n'avait pas amélioré la compétitivité et la croissance des petites sociétés. Ainsi, la Suède n'a pas relevé davantage ses seuils d'audit en 2018. La modification des seuils d'audit ne s'observe pas seulement en Europe : par exemple, la Malaisie a adopté des seuils d'audit, qui sont entrés en vigueur en 2018, et l'Australie envisage de doubler son seuil (voir l'annexe).</i></p>
<b>Considérations commerciales liées à l'audit</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• La pression à la baisse sur les honoraires<sup>10</sup>, souvent attribuable aux forces du marché et à d'autres facteurs environnementaux, peut donner lieu à une remise en question du rapport coûts-avantages des procédures d'audit exigées.</li><li>• Les considérations liées aux honoraires (y compris celles qui touchent l'indépendance et l'objectivité) ne se trouvent pas dans les normes d'audit, mais plutôt dans le code de déontologie<sup>11</sup>.</li></ul>
<b>Technologies et méthodes</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Les outils technologiques et les méthodes facilitant l'application des normes ISA peuvent être plus difficiles d'accès dans les audits d'EPC.</li><li>• L'élaboration ou la promotion d'outils technologiques ou de méthodes pourraient représenter une solution internationale intéressante, mais cela n'entre pas dans le mandat de l'IAASB en tant que normalisateur.</li></ul>

<sup>9</sup> Source : Accountancy Europe, *Audit Exemption Thresholds in Europe – 2019 Update*.

<sup>10</sup> Selon le [2018 Global SMP Survey](#) de l'IFAC, la pression à la baisse sur les honoraires est la principale difficulté que rencontrent les PMC.

<sup>11</sup> Le Conseil des normes internationales de déontologie comptable (IESBA) a publié un document, [Ethical Considerations Relating to Audit Fee Setting in the Context of Downward Fee Pressure](#), pour mettre en lumière les obligations déontologiques des auditeurs en vertu de l'*International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)* (le « Code »).

<b>Formation et personnel</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Les normes ISA établissent les principes à respecter dans un audit, mais ne régissent pas la formation des auditeurs. La connaissance de ces normes par l'auditeur contribue à la réalisation efficace de l'audit. Inversement, un manque de compréhension des normes ISA existantes, nouvelles ou révisées peut nuire à leur application.</li> <li>• Il a été constaté que le recrutement et la fidélisation de membres du personnel compétents posent des difficultés, mais ces questions ne relèvent pas de l'IAASB.</li> </ul>
<b>Sujets connexes aux audits d'EPC qui dépassent la portée des travaux de l'IAASB</b>	
<b>Missions autres que l'audit</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Même si les autres normes de l'IAASB (c'est-à-dire les normes sur les missions d'examen limité et autres missions d'assurance et de services connexes) peuvent servir de solution de rechange dans les cas où un audit n'est pas exigé ni nécessaire, les travaux sur les audits d'EPC (dont traite le présent DT) excluent l'analyse des types de missions autres que l'audit.</li> <li>• Les autres types de missions dont les normes de l'IAASB ne traitent pas expressément, tels que les missions d'appréciation directe, sont aussi exclus.</li> </ul>
<b>Accessibilité améliorée des normes ISA</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Même si nous reconnaissons l'importance de la conversion en format électronique du Manuel de l'IAASB pour en faciliter la consultation grâce à une navigation et à un balisage améliorés, cette démarche dépasse la portée du projet sur les audits d'EPC<sup>12</sup>.</li> </ul>
<b>Valeur de l'audit</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Des questions ont été soulevées à propos de la valeur de l'audit, notamment en ce qui concerne : <ul style="list-style-type: none"> <li>– la confiance à l'égard du processus d'audit ;</li> <li>– la communication appropriée des informations permettant de prendre des décisions d'investissement ou de financement ;</li> <li>– la pertinence des informations communiquées (par exemple les informations historiques par rapport aux informations prospectives) ;</li> <li>– le recours aux technologies pour améliorer les audits.</li> </ul> </li> </ul> <p>La modification des normes peut avoir une incidence sur les facteurs qui entrent en ligne de compte dans la valeur de l'audit, et donc jouer sur la valeur des audits d'EPC. Cela dit, les travaux sur les audits d'EPC dont traite le présent DT ne portent pas directement sur la valeur de l'audit.</p>
<b>Attentes du public</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Malgré nos récentes initiatives visant à accroître la transparence de la part des auditeurs à propos de leur travail<sup>13</sup>, un écart demeure entre ce que les auditeurs font et ce qu'on attend d'eux.</li> <li>• Les travaux sur les audits d'EPC ne visent pas à combler directement cet écart, mais l'amélioration de l'application des normes ISA aux EPC pourrait contribuer à le réduire pour certains aspects et, indirectement, aider les utilisateurs d'états financiers à mieux comprendre les procédures mises en œuvre dans le cadre d'un audit.</li> </ul>

### Difficultés visées par les travaux de l'IAASB sur les audits d'EPC

Le projet sur la clarté des normes<sup>14</sup> visait à formuler les normes de façon claire et concise avec, d'une part, des exigences présentées comme des principes et, d'autre part, des modalités d'application expliquant plus précisément les exigences et

<sup>12</sup> L'IAASB, en collaboration avec l'IFAC, commencera la conversion en format électronique du Manuel en 2019.

<sup>13</sup> Par exemple, la communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur et les nouvelles exigences proposées quant à la communication avec des tiers dans la 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*.

<sup>14</sup> Dans le cadre de notre projet sur la clarté des normes, qui s'est achevé en mars 2009, nous avons procédé à une révision exhaustive de l'ensemble des normes ISA afin de les clarifier et de favoriser leur application uniforme. Environ la moitié des normes ISA clarifiées ont fait l'objet de modifications de fond visant à améliorer les pratiques sur divers plans.

donnant des indications sur leur mise en œuvre. À notre avis, l'approche qui consiste à fonder les normes ISA sur des principes permet l'application de ces normes à des entités dont la nature et la situation varient grandement.

Les facteurs mentionnés dans la Section I ainsi que notre recherche de solutions pour améliorer l'application des normes ISA aux EPC nous ont déjà amenés à changer nos pratiques de travail. Par exemple, nous avons commencé (et, dans certains cas, terminé) la révision de certaines des principales normes ISA, notamment pour tenir compte de l'adaptabilité. Toutefois, nos parties prenantes continuent de souligner des préoccupations et des difficultés liées à l'application des normes ISA actuelles ou en projet, en particulier en ce qui concerne nos récents projets de normes (par exemple, dans les réponses aux exposés-sondages sur la révision des normes ISA 315 et ISA 540).

Le tableau qui suit résume les commentaires que nous avons reçus au sujet des aspects des normes ISA qui posent des difficultés dans l'audit des EPC. Ces commentaires orienteront nos travaux en nous aidant à savoir ce sur quoi il faut mettre l'accent. Si certains commentaires peuvent sembler contradictoires (par exemple, il y a eu des critiques quant à la longueur croissante des normes, mais aussi des demandes d'ajout d'indications), il importe néanmoins de comprendre toutes les difficultés et leurs causes profondes pour déterminer la voie à suivre.

<b>Libellé des normes et approche générale</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• On s'est quelque peu écarté de certains des principes de clarté des normes, le libellé devenant plus complexe et donc plus difficile à comprendre. Cette tendance peut avoir une incidence sur la traduction des normes.</li><li>• Les normes sont désormais rédigées de façon à inclure une sorte de « marche à suivre » pour l'application des exigences (autrement dit, les processus à suivre pour mettre en œuvre les procédures). Il en résulte des exigences plus détaillées, qui sont parfois perçues comme une renonciation à l'approche voulant que les exigences soient fondées sur des principes.</li><li>• Le niveau de détail des normes pousse les auditeurs à privilégier une approche plus axée sur la conformité que sur l'exercice du jugement professionnel pour déterminer les procédures d'audit les plus appropriées dans les circonstances.</li><li>• Les normes peuvent être difficiles à consulter, car elles compartimentent le processus d'audit – normalement continu – en éléments distincts, et sont rédigées de façon linéaire alors que le processus d'audit est de nature itérative. De plus, les normes ne sont pas offertes en format électronique et leur consultation est donc manuelle.</li></ul>
<b>Longueur des normes</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Les normes ISA sont volumineuses, ce qui peut rendre difficiles leur lecture et la détermination des exigences. La longueur des normes risque aussi de décourager certains auditeurs de lire tout le contenu pertinent et nécessaire.</li><li>• Dans le cadre des récentes révisions des principales normes ISA, beaucoup de contenu a été ajouté, en particulier des modalités d'application, parce que les normes ISA se complexifient. Ce contenu est nécessaire pour faciliter l'application des normes. Paradoxalement, l'allongement des normes ISA sert en partie à favoriser leur adaptabilité.</li></ul>
<b>Documentation</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Les exigences des normes ISA en matière de documentation sont nombreuses et leur application est de plus en plus lourde.</li><li>• Dans bien des cas, les éléments à documenter et l'étendue de cette documentation ne sont pas suffisamment clairs, en particulier pour les audits d'EPC. Ce manque de clarté a parfois donné lieu :<ul style="list-style-type: none"><li>– à des interprétations différentes quant à la façon de documenter certains éléments ;</li><li>– à une documentation excessive (par exemple, les auditeurs d'EPC peuvent constituer une documentation considérable pour justifier leur décision de ne pas mettre en œuvre certaines procédures, ce qui est considéré comme une charge de travail supplémentaire qui ne donne pas un meilleur niveau d'assurance ni n'entraîne une hausse mesurable de la qualité de l'audit).</li></ul></li></ul>

<p>Manque de clarté quant aux procédures à mettre en œuvre ou à leur raison d'être</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Dans certains cas, des procédures inutiles sont mises en œuvre parce que l'auditeur doit composer avec un ensemble précis de circonstances pour lequel les normes n'expliquent pas clairement la nature et l'étendue des travaux à exécuter. Inversement, il arrive que des procédures nécessaires ne soient pas mises en œuvre parce que l'application des exigences aux circonstances n'est pas claire.</li> </ul>
<p>Insuffisance des indications données dans les normes ISA ou ailleurs</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• En raison de l'endroit où ils se situent dans les normes ISA, les paragraphes portant sur les <i>considérations propres aux petites entités</i> ne sont pas toujours utiles pour comprendre l'adaptabilité et la proportionnalité des normes.</li> <li>• Il n'existe pas suffisamment de ressources complémentaires pour faciliter l'application efficace des normes ISA<sup>15</sup>.</li> </ul>
<p>Normes ISA jugées particulièrement problématiques</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Identification et évaluation des risques : certaines parties prenantes ont souligné que les propositions de l'ES-315 pourraient rendre l'évaluation des risques trop compliquée pour rien dans le cas des entités évoluant dans un environnement non complexe. De plus, certains considèrent que les modifications proposées dans l'ES-315 complexifieraient inutilement la norme, surtout en ce qui concerne l'acquisition d'une compréhension du système de contrôle interne (le même problème a d'ailleurs été soulevé concernant la norme ISA 315 (révisée) actuelle).</li> <li>• Points pris en considération par l'auditeur relativement aux fraudes : le travail à accomplir pour se conformer aux exigences de la norme ISA 240<sup>16</sup> lors d'un audit d'EPC est excessif dans les circonstances.</li> <li>• Audit des estimations comptables : des parties prenantes ont mentionné que certaines procédures d'audit exigées selon la norme ISA 540 (révisée) sont inutiles, particulièrement lorsque les estimations n'impliquent pas de justes valeurs complexes ou d'informations prospectives importantes.</li> <li>• Outre les normes mentionnées plus haut, il peut y avoir d'autres aspects des normes ISA qui sont considérés comme déficients sur le plan de l'adaptabilité et de la proportionnalité. L'IAASB souhaite recevoir des commentaires sur ces aspects (voir la question 2).</li> </ul>

<sup>15</sup> Soulignons que, dans le [projet de stratégie 2020-2023](#) de l'IAASB, les activités de mise en œuvre sont au nombre des priorités, et que nous avons intensifié nos activités relatives à la mise en œuvre initiale des normes nouvelles et révisées (webinaires, indications complémentaires, etc.).

<sup>16</sup> Norme ISA 240, *Responsabilités de l'auditeur concernant les fraudes lors d'un audit d'états financiers*.

---

## III. SOLUTIONS POSSIBLES

L'IAASB et d'autres organisations ont reconnu qu'il fallait trouver des solutions internationales aux difficultés liées aux audits d'EPC.

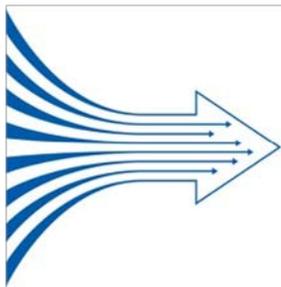
Nous avons donc réfléchi aux solutions possibles en nous concentrant sur les difficultés visées par nos travaux sur les audits d'EPC (voir la Section II).

Il se peut que la meilleure avenue consiste à mettre en place une seule ou plusieurs des mesures indiquées dans la présente section, ou certains aspects seulement de ces mesures, ainsi que d'autres mesures suggérées par les répondants. Certaines des solutions possibles pourraient être mises en œuvre rapidement (par exemple l'élaboration d'indications ne faisant pas autorité), alors que d'autres prendraient plus de temps (par exemple l'établissement de normes). De plus, on prendra en considération l'incidence (positive ou négative) des mesures sur **toutes** les parties prenantes utilisant les normes ISA, pas seulement celles qui s'intéressent aux audits d'EPC.

Dès le départ, nous savions qu'il n'existait pas de solution simple. En effet, les normes ISA sont conçues pour s'appliquer aux audits d'un large éventail d'entités (qu'il s'agisse de grandes entités d'intérêt public complexes ou d'entités beaucoup moins complexes), ce qui signifie que les intérêts des parties prenantes peuvent parfois être contradictoires. Nous n'avons pas encore établi de plan d'action et gardons l'esprit ouvert concernant les solutions à privilégier. Par conséquent, nous souhaitons recevoir des réponses portant sur les difficultés mentionnées dans le présent DT pour savoir :

- si les solutions possibles seraient appropriées pour toutes les parties prenantes ;
- s'il y a d'autres renseignements que nous devons connaître pour l'analyse de ces mesures ;
- si des recherches et une collecte d'informations plus approfondies sont nécessaires.

Les commentaires reçus nous aideront à bien orienter nos travaux futurs et à bien déterminer la portée des projets à entreprendre dans ce domaine. Les avis seront sans doute partagés en ce qui concerne certaines solutions possibles<sup>17</sup>, et il est donc essentiel que nous soyons informés du point de vue et du raisonnement de **toutes** nos parties prenantes. Voici les trois solutions possibles que nous avons trouvées et qui sont décrites de façon plus détaillée dans le présent DT :



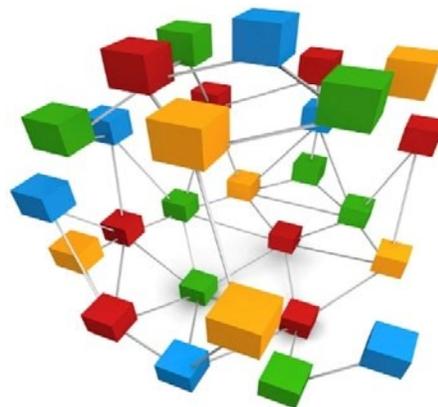
- A. révision des normes ISA ;
- B. élaboration d'une norme d'audit distincte pour les audits d'EPC ;
- C. élaboration d'indications pour les auditeurs d'EPC ou prise d'autres mesures connexes.

---

<sup>17</sup> La publication [Simplifying Auditing Standards for Small or Non-Complex Entities](#) d'Accountancy Europe traite de différentes solutions possibles ainsi que de leurs avantages et inconvénients.

## A. Révision des normes ISA

Nous pourrions réviser les normes ISA afin de clarifier les travaux que l'auditeur doit exécuter, en particulier pour faciliter les audits d'entités dont la situation est peu complexe. Comme nous l'avons expliqué dans les sections I et II, nous continuons de prêter une attention particulière à la simplification et à l'adaptabilité des normes ISA dans le cadre de nos projets. Pour mieux répondre aux difficultés d'application des normes ISA qui ont été relevées dans les audits d'EPC, nous souhaitons vivement recevoir des commentaires sur ce que nous pourrions faire de plus, tout en restant attentifs à l'importance de préserver la rigueur et la qualité de nos normes.



Dans les grandes lignes, la révision des normes pourrait impliquer une ou plusieurs des actions suivantes :

- mettre davantage l'accent sur une formulation limpide des travaux que l'auditeur doit exécuter (c'est-à-dire utiliser un libellé plus clair et compréhensible pour articuler les exigences), et prévoir des modalités d'application appropriées pour favoriser l'application efficace et efficiente des exigences ;
- adopter, pour la révision des normes, une « approche modulaire » consistant à établir des exigences de base pour l'ensemble des audits et à ajouter au besoin d'autres exigences qui s'appliqueraient aux circonstances complexes ;
- déterminer comment améliorer l'adaptabilité et la proportionnalité des modalités d'application. Ainsi, nous pourrions donner des exemples de circonstances simples et complexes pour mettre les différences en contraste ;
- faciliter le repérage des modalités d'application des exigences qui sont pertinentes pour les audits d'EPC. Par exemple, nous pourrions regrouper les considérations propres aux audits d'EPC (actuellement incluses dans les sections « Considérations propres aux petites entités » des normes) dans une section distincte de chaque norme ISA.

La révision des normes ISA pourrait être menée de diverses façons :

- révision de l'ensemble des normes ISA dans le cadre d'un projet majeur ;
- révision des normes ISA par cycles ou par phases (par exemple, choisir un groupe de normes à mettre à jour, puis, lorsque la mise à jour est achevée, choisir d'autres normes, ou encore choisir certaines normes à réviser en priorité, peut-être celles qui causent le plus de difficultés dans les audits d'EPC) ;
- apport de modifications ciblées lors de la révision d'une norme ISA – nous étudions actuellement cette approche pour les projets en cours. Par exemple, nous mettons l'accent sur la simplification, l'adaptabilité et la proportionnalité de nos propositions liées à la révision de la norme ISA 315 (révisée)<sup>18</sup>.

Il resterait à déterminer précisément la meilleure approche de révision des normes, et peut-être à réaliser d'autres travaux exploratoires pour choisir les activités particulières à entreprendre.

<sup>18</sup> Dans notre document de consultation sur nos [projets de stratégie 2020-2023 et de programme de travail 2020-2021](#), nous avons souligné l'importance de trouver des façons de réduire la complexité, tout en préservant l'adaptabilité et la proportionnalité. Il s'agit de l'une de nos priorités pour le prochain cycle stratégique.

---

## B. Élaboration d'une norme d'audit distincte pour les audits d'EPC

L'élaboration d'une norme d'audit distincte propre aux audits de petites entités a fait l'objet de discussions à l'échelle internationale, plusieurs pays ayant déjà entamé ou franchi l'étape de l'exposé-sondage ou de la prise de position. Toutefois, lors d'activités de consultation (dont la réunion de travail de Paris en 2017), certaines parties prenantes nous ont fait part de leurs préoccupations quant à une éventuelle norme distincte pour les audits d'EPC. Néanmoins, vu la situation – à savoir que d'autres organisations cherchent activement une solution de rechange pour les audits d'EPC – et notre volonté d'étudier les pistes de solution dans une optique internationale, nous sommes d'avis que cette option doit être incluse dans notre projet pour recueillir les commentaires de nos parties prenantes.

Il ressort clairement des consultations menées à ce jour que le niveau d'assurance fourni par une opinion d'audit devrait être le même, que l'on applique une norme distincte ou les normes ISA (c'est-à-dire une assurance raisonnable). La signification de l'expression « assurance raisonnable » varie cependant selon les circonstances, et il pourrait être nécessaire de creuser cette question. On a aussi souligné que la rigueur d'une éventuelle norme distincte devrait être semblable à celle des normes ISA.

Nous n'avons pas encore abordé expressément le contenu d'une éventuelle norme distincte, mais nous sommes conscients de l'importance d'en définir les principales caractéristiques pour que les répondants puissent avoir une base sur laquelle fonder leur point de vue. Les caractéristiques qui suivent ont été établies en fonction de travaux réalisés par d'autres organisations à ce sujet. Il faudrait mener d'autres recherches pour déterminer s'il s'agit d'une option envisageable.

La norme distincte pourrait comporter une description des types d'entités pour lesquels son utilisation serait appropriée (par exemple, il pourrait être inapproprié d'utiliser une telle norme pour l'audit d'entités cotées). Comme dans le cas des normes ISA, les textes légaux et réglementaires locaux régiraient l'utilisation de cette norme dans chaque pays.

### *Norme d'audit distincte fondée sur les normes ISA existantes*

La norme d'audit distincte pourrait être fondée sur les normes ISA existantes, viser le même objectif et englober toutes leurs exigences qui sont pertinentes dans le cadre des audits d'EPC, y compris la conformité à la norme ISQC 1 (ou aux nouvelles normes de gestion de la qualité proposées par l'IAASB) et aux règles de déontologie pertinentes.

La norme pourrait aussi :

- reproduire l'approche fondée sur les risques des normes ISA, mais être présentée d'une façon qui suit le déroulement d'un audit ;
- établir des principes de gestion de la qualité au niveau de la mission, par exemple mettre l'accent sur les principes généraux de gestion de la qualité comme les responsabilités de l'associé responsable de la mission ;
- comporter, tout comme les normes actuelles, des exigences fondées sur des principes qui conviennent aux audits d'EPC et qui permettent aux auditeurs d'exercer leur jugement professionnel pour se concentrer sur les objectifs qu'ils doivent atteindre (c'est-à-dire mettre l'accent sur les résultats visés dans les audits d'EPC et éviter d'imposer des procédures et des processus particuliers) – on pourrait s'inspirer des normes ISA existantes qui sont pertinentes pour les EPC ;
- prévoir des exigences en matière de documentation qui cadrent avec les principes de la norme ISA 230<sup>19</sup> et, si l'on juge que cela est nécessaire, des exigences plus particulières quant à des sujets qui touchent les EPC.

Étant donné que la norme serait fondée sur les normes ISA, il est possible qu'elle ne comporte pas un ensemble complet de modalités d'application particulières. L'IAASB pourrait laisser à d'autres (comme les normalisateurs nationaux) le soin

---

<sup>19</sup> Norme ISA 230, *Documentation de l'audit*.

---

d'élaborer des indications complémentaires et des modalités d'application ou, si la norme est fondée sur les mêmes principes et a la même structure que les normes ISA, il pourrait y inclure des renvois aux parties applicables des normes ISA (une approche semblable a été employée dans l'*IFRS pour les PME*, qui renvoie aux Normes internationales d'information financière (IFRS)).

#### *Norme d'audit distincte fondée sur un autre référentiel*

Selon l'approche décrite plus haut, la norme distincte serait élaborée à partir des normes ISA. Or, une autre solution pourrait consister à s'inspirer d'une approche différente de celle fondée sur les risques qui caractérise les normes ISA actuelles. Il faudrait alors sans doute élaborer un cadre énonçant les critères pertinents, en veillant à ce que la mission fournisse le même niveau d'assurance qu'une opinion d'audit. La nouvelle approche pourrait par exemple être davantage axée sur la corroboration.

Avant d'élaborer une norme distincte de cette nature, il y aurait un important travail de recherche et de collecte d'informations à faire pour déterminer la faisabilité du projet. Par conséquent, cette solution nécessiterait probablement beaucoup plus de temps que d'autres options proposées.

### **C. Élaboration d'indications pour les auditeurs d'EPC ou prise d'autres mesures connexes**

Des parties prenantes ont demandé à répétition des indications supplémentaires pour l'application des normes ISA dans les audits d'EPC, indépendamment de nos travaux actuels et de nos projets à venir concernant l'élaboration d'indications et de ressources complémentaires. En particulier, elles demandent un guide pratique expliquant comment aborder un audit d'EPC ainsi que certaines questions précises dans les normes ISA qui touchent ce type de mission.

La présente section porte sur les indications et les autres ressources complémentaires qui seraient élaborées expressément pour les audits d'EPC, mais qui ne feraient pas partie des normes ISA (c'est-à-dire qu'il ne s'agirait pas de modalités d'application ou d'autres commentaires explicatifs) et ne feraient donc pas autorité. Voici quelques exemples d'indications qui pourraient être élaborées, en plus de celles que nous avons entrepris ou prévu de préparer pour faciliter la mise en œuvre :

- a) *Un guide complet sur l'application des normes ISA dans les cas où la nature et la situation de l'entité auditée sont peu complexes* : l'IFAC a déjà élaboré un guide pratique de ce genre pour faciliter l'application des normes ISA dans les audits de PME (voir la note en bas de page 4). Ce guide est publié en deux volumes, le premier traitant des concepts fondamentaux d'une approche fondée sur le risque, et le deuxième donnant des exemples pratiques, y compris des études de cas. Il a été traduit en plus de 20 langues et l'édition la plus récente a été téléchargée dans plus de 140 pays. Toutefois, quoiqu'il suscite un grand intérêt et qu'il soit déjà volumineux, de nombreuses parties prenantes demandent encore qu'on le bonifie. Plutôt que d'élaborer notre propre guide, nous pourrions envisager une collaboration avec l'IFAC pour améliorer le *Guide d'utilisation des normes ISA dans l'audit de PME*.
- b) *Une note de pratique internationale relative à l'audit (IAPN) pour les audits d'EPC* : les IAPN n'imposent pas d'exigences supplémentaires aux auditeurs outre celles des normes ISA et ne changent rien à leur responsabilité de se conformer à toutes les normes ISA pertinentes pour l'audit qu'ils réalisent. Elles visent à offrir un soutien pratique aux auditeurs. Une IAPN pour les audits d'EPC ne traiterait sans doute que des sujets particuliers pour lesquels des indications supplémentaires sont nécessaires.
- c) *Des indications d'application pour des normes ISA précises ou pour des sujets particuliers dont traitent les normes ISA, notamment ceux qui sont à l'origine de difficultés relevées quant aux audits d'EPC* : il pourrait y avoir, par exemple, un guide sur l'identification et l'évaluation des risques.
- d) *Des « trousse de mise en œuvre » des normes ISA nouvelles et révisées conçues expressément pour les audits d'EPC* : elles pourraient notamment comprendre des ressources pour la formation et le soutien, telles que des diaporamas, des webinaires et des indications ciblées sur la mise en œuvre des normes.

# QUESTIONS À L'INTENTION DES RÉPONDANTS

Vos commentaires nous aideront à déterminer la voie à suivre en ce qui concerne les audits d'EPC. Lorsque vous répondrez aux questions qui suivent, veuillez fournir des précisions et expliquer votre raisonnement pour nous aider à comprendre votre point de vue.

*Vous pouvez choisir de répondre à l'ensemble des questions ou à seulement certaines d'entre elles : tous les commentaires nous seront utiles.*

- 1) Nous souhaitons connaître votre avis sur la description des EPC (voir la page 4). Selon vous, la description est-elle appropriée pour les types d'entités qui seraient visées par nos travaux sur les audits d'EPC, et manque-t-il des caractéristiques à inclure ?
- 2) La Section II décrit les difficultés liées aux audits d'EPC, dont celles qui sont visées par nos travaux sur ce type de mission. En ce qui concerne les difficultés que nous cherchons à résoudre :
  - a) Quels sont les aspects particuliers des normes ISA qui sont difficiles à appliquer ? Vos réponses seront d'autant plus utiles qu'elles comportent des renvois aux normes ISA concernées et aux exigences particulières de ces normes qui sont les plus problématiques dans les audits d'EPC.
  - b) Pour faire suite à l'alinéa 2 a) ci-dessus, quelles sont selon vous les causes sous-jacentes de ces difficultés et comment avez-vous géré ou résolu ces problèmes ? Existe-t-il d'autres difficultés d'ordre général qui n'ont pas été relevées et qui devraient être prises en considération dans nos travaux sur les audits d'EPC ?
- 3) En ce qui a trait aux facteurs qui sont à l'origine de difficultés, mais que nous avons exclus parce qu'ils ne relèvent pas de l'IAASB ou qu'ils dépassent la portée de nos activités de collecte d'informations (comme il est indiqué dans la Section II), si l'IAASB devait encourager d'autres parties à passer à l'action, quelles devraient être ces parties et pourquoi ?
- 4) Pour établir un bon plan d'action, il est important que nous comprenions l'avis des parties prenantes sur chacune des solutions possibles. En ce qui concerne les mesures que pourrait prendre l'IAASB (indiquées dans la Section III) :
  - a) Pour chacune des solutions ou des combinaisons de solutions possibles :
    - i. La ou les solutions répondraient-elles adéquatement aux difficultés relevées ?
    - ii. Quelles seraient les implications ou conséquences de la mise en œuvre de cette solution ou de cette combinaison de solutions ? Si vous jugez qu'il ne serait pas approprié de retenir l'une des solutions proposées, veuillez l'indiquer ici (expliquez pourquoi).
  - b) Existe-t-il d'autres solutions possibles que nous n'avons pas mentionnées, mais qui devraient être prises en considération dans nos travaux sur les audits d'EPC ?
  - c) À votre avis, parmi les solutions possibles, lesquelles devraient être mises en œuvre en priorité et pourquoi ? Vous pouvez choisir une seule ou plusieurs (ou seulement certains aspects) des solutions présentées dans la Section III ou suggérées à l'alinéa 4 b) ci-dessus.
- 5) Y a-t-il d'autres éléments à prendre en considération dans nos délibérations sur la voie à suivre quant aux audits d'EPC ?

---

# ANNEXE

## Normes, indications et ressources (documentation récente)

- 1) [Institut des Réviseurs d'Entreprises, 2019. Norme relative au contrôle contractuel des PME.](#)
- 2) [Comptables professionnels agréés du Canada, 2011. Audit d'une microentité en 12 heures.](#)
- 3) [Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables, 2017. Norme professionnelle applicable à la mission d'audit d'états financiers dans une petite entité \(NP 2910\).](#)
- 4) [CPA Australia, 2017. Small Entities Audit Manual \(SEAM\).](#)
- 5) [Hong Kong Institute of Certified Public Accountants, 2016. Audit and Practice Manual.](#)
- 6) [IFAC, 2018. Guide to Using International Standards on Auditing in the Audits of Small- and Medium-Sized Entities \(4th Edition\).](#)
- 7) [Institut Österreichischer Wirtschaftsprüfer, 2017. Quality Assurance Handbook – Guidance No 27.](#)
- 8) [Institut des Réviseurs d'Entreprises \(Belgique\), 2018. Pack Petites Entités – Kleine Entiteiten \(PE-KE\) version 4.0 et Case Study20.](#)
- 9) [Institut des Réviseurs d'Entreprises, 2017. Note technique : synthèse de la démarche d'audit dans des entités non complexes.](#)
- 10) [Nordic Federation of Public Accountants, 2015. Consultation – Nordic Standard for Audits of Small Entities.](#)
- 11) [The Institute of Chartered Accountants of Sri Lanka, 2018. Sri Lanka Auditing Standard \(SLAuS\) for the Audits of Non-Specified Business Enterprises \(Non-SBEs\).](#)

## Articles et documents de réflexion (publications récentes)<sup>21</sup>

- 1) [Accountancy Europe, 2018. Rediscovering the Value of SME Audit.](#)
- 2) [Accountancy Europe, 2018. Simplifying Auditing Standards for Small or Non-Complex Entities.](#)
- 3) [Accountancy Europe, 2019. Audit exemption thresholds in Europe.](#)
- 4) [Association of Chartered Certified Accountants, 2018. Thinking small first: Towards better auditing standards for the audits of less complex entities.](#)
- 5) [Centre for Financial Reporting Reform – World Bank Group, 2017. Small and Medium Practices: The Trusted Advisors of SMEs.](#)
- 6) [Centre for Financial Reporting Reform – World Bank Group, 2016. Smaller audits: Challenges and Insights.](#)
- 7) [Chartered Accountants Australia and New Zealand, 2016. Perspective: How audits can work for small entities.](#)
- 8) [Chartered Accountants Australia and New Zealand, 2017. Perspective: Are International Auditing Standards suitable for small audits ?](#)
- 9) [Edinburgh Group, 2019. The SMP of the future in a changing world.](#)

---

<sup>20</sup> Initialement développé par la CNCC, cet outil est utilisé en France et dans beaucoup d'autres pays.

<sup>21</sup> La section de l'IFAC Global Knowledge Gateway qui est consacrée à l'audit et à l'assurance contient près de 100 articles et vidéos. Elle se trouve à l'adresse suivante : [http://www.ifac.org/global-knowledge-gateway/audit-assurance.](http://www.ifac.org/global-knowledge-gateway/audit-assurance)

- 10) [European Federation of Accountants and Auditors for SMEs, 2018. To audit or not to audit: Debunking the myths about audit for SMEs.](#)
- 11) [European Federation of Accountants and Auditors for SMEs, 2019. Evidence on the Value of an Audit for SMEs in Europe.](#)
- 12) [IFAC, 2016. Choosing the Right Service: Comparing Audit, Review, Compilation, and Agreed-Upon Procedure Services.](#)
- 13) [IFAC, 2016. The Role of SMPs in Providing Business Support to SMEs: New Evidence – Key Findings.](#)
- 14) [IFAC, 2017. 2016 IFAC Global SMP Survey Report & Summary.](#)
- 15) [IAASB, 2017. SMP / SME Audits Presentation.](#)
- 16) [IFAC 2018. IFAC Global SMP Survey: 2018 Summary.](#)
- 17) [Swedish National Audit Office, 2017. Abolition of audit obligation for small limited companies.](#)
- 18) [Treasury Australia, 2018. Reducing the financial reporting burden by increasing the thresholds for large proprietary companies.](#)

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 © 2019 IFAC. Tous droits réservés. Il est permis de faire des copies de ce document afin de maximiser sa diffusion et l'apport de commentaires, à condition que chacune porte la mention suivante : « Copyright © 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](mailto:permissions@ifac.org).

ISBN : 978-1-60815-409-8

Le document de travail *Audits d'entités peu complexes : Analyse des solutions possibles aux difficultés d'application des normes ISA*, publié en anglais par l'International Federation of Accountants (IFAC) en avril 2019, a été traduit en français par Comptables professionnels agréés du Canada / Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) en mai 2019, et est utilisé avec la permission de l'IFAC. Le processus suivi pour la traduction du document de travail *Audits d'entités peu complexes : Analyse des solutions possibles aux difficultés d'application des normes ISA* 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 du document de travail *Audits d'entités peu complexes : Analyse des solutions possibles aux difficultés d'application des normes ISA* 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 du document de travail *Audits d'entités peu complexes : Analyse des solutions possibles aux difficultés d'application des normes ISA* © 2019 par l'International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Texte français du document de travail *Audits d'entités peu complexes : Analyse des solutions possibles aux difficultés d'application des normes ISA* © 2019 par l'International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

Titre original : Discussion Paper, *Audits of Less Complex Entities: Exploring Possible Options to Address the Challenges in Applying the International Standards on Auditing (ISAs)*

ISBN : 978-1-60815-405-0



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