

Prise de position définitive

Décembre 2020

Norme internationale de gestion de la qualité

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

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



International Auditing
and Assurance
Standards Board

À propos de l'IAASB

Le présent document 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 à l'usage de 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 88](#).

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

(En vigueur à compter du 15 décembre 2022)

SOMMAIRE

	Paragraphe
Introduction	
Champ d'application de la présente norme ISQM.....	1-5
Système de gestion de la qualité du cabinet.....	6-11
Autorité de la présente norme ISQM.....	12
Date d'entrée en vigueur	13
Objectif	14-15
Définitions	16
Exigences	
Application des exigences pertinentes et conformité à celles-ci.....	17-18
Système de gestion de la qualité.....	19-22
Processus d'évaluation des risques du cabinet.....	23-27
Gouvernance et leadership.....	28
Règles de déontologie pertinentes.....	29
Acceptation et maintien de relations clients et de missions spécifiques.....	30
Réalisation des missions.....	31
Ressources.....	32
Informations et communications.....	33
Réponses spécifiées.....	34
Processus de suivi et de prise de mesures correctives.....	35-47
Exigences du réseau ou services du réseau.....	48-52
Évaluation du système de gestion de la qualité.....	53-56
Documentation.....	57-60
Modalités d'application et autres commentaires explicatifs	
Champ d'application de la présente norme ISQM.....	A1-A2

Système de gestion de la qualité du cabinet	A3-A5
Autorité de la présente norme ISQM	A6-A9
Définitions	A10-A28
Application des exigences pertinentes et conformité à celles-ci	A29
Système de gestion de la qualité	A30-A38
Processus d'évaluation des risques du cabinet	A39-A54
Gouvernance et leadership	A55-A61
Règles de déontologie pertinentes	A62-A66
Acceptation et maintien de relations clients et de missions spécifiques	A67-A74
Réalisation des missions	A75-A85
Ressources	A86-A108
Informations et communications	A109-A115
Réponses spécifiées	A116-A137
Processus de suivi et de prise de mesures correctives	A138-A174
Exigences du réseau ou services du réseau	A175-A186
Évaluation du système de gestion de la qualité	A187-A201
Documentation	A202-A206

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

Introduction

Champ d'application de la présente norme ISQM

1. La présente Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) traite des responsabilités qui incombent au cabinet de concevoir, de mettre en 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.
2. En ce qui concerne les revues de la qualité des missions, qui s'inscrivent dans le système de gestion de la qualité du cabinet :
 - a) la présente norme ISQM traite de la responsabilité qu'a le cabinet d'établir des politiques ou des procédures relatives aux missions pour lesquelles une revue de la qualité de la mission est requise ;
 - b) la norme ISQM 2¹ traite de la désignation et des critères de qualification du responsable de la revue de la qualité de la mission, ainsi que de la réalisation et de la documentation de cette revue.
3. D'autres prises de position du Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (IAASB) :
 - a) 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 pays² ;
 - b) imposent des exigences à l'associé responsable de la mission et aux autres membres de l'équipe de mission en matière de gestion de la qualité au niveau de la mission. La norme ISA 220 (révisée), par exemple, traite des responsabilités particulières de l'auditeur concernant la gestion de la qualité au niveau de la mission dans un audit d'états financiers ainsi que des responsabilités connexes de l'associé responsable de la mission. (Réf. : par. A1)
4. La présente norme ISQM est à lire conjointement avec les règles de déontologie pertinentes. 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. (Réf. : par. A2)
5. 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 (autrement dit, si le cabinet réalise l'un ou l'autre de ces types de missions, la présente norme ISQM s'applique, et le système de gestion de la qualité, qui est établi conformément aux exigences de celle-ci, favorise alors l'uniformité dans la réalisation de ces missions).

Système de gestion de la qualité du cabinet

6. Un système de gestion de la qualité fonctionne de façon continue et itérative, et tient compte des changements touchant la nature et les circonstances du cabinet et des missions qu'il réalise. Son

¹ Norme ISQM 2, *Revue de la qualité des missions*.

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

fonctionnement est par ailleurs non linéaire. Toutefois, pour les besoins de la présente norme ISQM, un système de gestion de la qualité porte sur les huit composantes suivantes : (Réf. : par. A3)

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

Adaptabilité

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

En conséquence, la conception du système de gestion de la qualité, en particulier le degré de complexité et de formalité de ce système, variera d'un cabinet à l'autre. Par exemple, le degré de complexité et de formalité du système de gestion de la qualité et des documents justificatifs devra vraisemblablement être plus élevé si le cabinet réalise différents types de missions pour une grande variété d'entités, y compris des audits d'états financiers d'entités cotées, que s'il ne réalise que des examens limités d'états financiers ou des missions de compilation.

Réseaux et fournisseurs de services

11. La présente norme ISQM traite des responsabilités qui incombent au cabinet dans l'une ou l'autre des situations suivantes :
- a) le cabinet appartient à un réseau et respecte les exigences de ce réseau ou utilise des services fournis par le réseau quant au système de gestion de la qualité ou à la réalisation des missions ;
 - b) le cabinet utilise des ressources provenant d'un fournisseur de services quant au système de gestion de la qualité ou à la réalisation des missions.

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

Autorité de la présente norme ISQM

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

Date d'entrée en vigueur

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

Objectif

14. L'objectif du cabinet est de concevoir, de mettre en 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 ;
 - b) que les rapports de mission délivrés par le cabinet ou les associés responsables de missions sont appropriés aux circonstances.
15. Concevoir, mettre en place et faire fonctionner un système de la gestion de la qualité aide le cabinet à réaliser systématiquement des missions de qualité – ce qui sert l'intérêt public – en lui fournissant l'assurance raisonnable que les objectifs du système, énoncés aux alinéas 14 a) et b), sont atteints. Pour réaliser des missions de qualité, il convient de planifier et de réaliser les missions et d'établir les rapports y afférents conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables. L'atteinte des objectifs de ces normes et la conformité aux exigences 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.

Définitions

16. Dans la présente norme ISQM, on entend par :
- a) « déficience du système de gestion de la qualité du cabinet » (ou simplement « déficience »), l'une ou l'autre des situations suivantes : (Réf. : par. A10, A159 et A160)
 - i) un objectif en matière de qualité nécessaire pour atteindre l'objectif du système de gestion de la qualité n'a pas été établi,
 - ii) un risque lié à la qualité, ou une combinaison de risques liés à la qualité, n'a pas été identifié ou adéquatement évalué, (Réf. : par. A11)
 - iii) une réponse, ou une combinaison de réponses, ne permet pas de réduire à un niveau suffisamment faible la probabilité que se concrétise un risque lié à la qualité qu'elle vise, parce qu'elle n'a pas été adéquatement conçue ou mise en œuvre ou qu'elle ne fonctionne pas de manière efficace,
 - iv) un autre aspect du système de gestion de la qualité est absent, n'a pas été adéquatement conçu ou mis en place, ou ne fonctionne pas de manière efficace, de sorte qu'une exigence de la présente norme ISQM n'est pas respectée ; (Réf. : par. A12)
 - 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 mission³ », l'associé, ou une autre personne, désigné par le cabinet comme responsable de la mission et de sa réalisation, ainsi que du rapport délivré au

³ Les termes « associé responsable de la mission » et « associé » s'entendent des termes équivalents dans le secteur public lorsque le contexte s'y prête.

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, réalisée 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 qui mettent en œuvre des procédures au cours de la mission, à l'exception des experts externes⁴ et des auditeurs internes qui fournissent une assistance directe dans le cadre d'une mission ; (Réf. : par. A13)
- g) « inspections externes », les inspections ou investigations menées par une autorité de surveillance externe à l'égard du système de gestion de la qualité du cabinet ou des missions réalisées par le cabinet ; (Réf. : par. A14)
- h) « constatations » (relativement à un système de gestion de la qualité), les informations sur la conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité qui ont été accumulées dans le cadre de la réalisation des activités de suivi ou des inspections externes, ou qui proviennent d'autres sources pertinentes, et qui indiquent qu'au moins une déficience pourrait exister ; (Réf. : par. A15 à A17)
- i) « 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. A18)
- j) « 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 ;
- k) « cabinet membre du réseau », un cabinet ou une entité appartenant au réseau du cabinet ;
- l) « réseau », une vaste structure qui, à la fois : (Réf. : par. A19)
 - 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, par des politiques ou procédures de gestion de la qualité communes, par une stratégie d'entreprise commune, par l'utilisation d'une marque unique ou par le partage d'une part considérable des ressources professionnelles ;
- m) « associé », toute personne ayant autorité pour engager le cabinet en ce qui concerne la réalisation d'une mission de services professionnels ;

⁴ L'alinéa 6 a) de la norme ISA 620, *Utilisation par l'auditeur des travaux d'un expert de son choix*, définit le terme « expert choisi par l'auditeur ».

- n) « membres du cabinet », les associés et le personnel professionnel du cabinet ; (Réf. : par. A20 et A21)
- o) « 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 ;
- p) « normes professionnelles », les normes de mission de l'IAASB, définies dans sa *Preface to the International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*, et les règles de déontologie pertinentes ;
- q) « objectifs en matière de qualité », les objectifs que se fixe le cabinet concernant les composantes du système de gestion de la qualité ;
- r) « risque lié à la qualité », un risque qui présente à la fois :
 - i) une possibilité raisonnable de se concrétiser,
 - ii) une possibilité raisonnable de nuire à l'atteinte d'un ou de plusieurs objectifs en matière de qualité, lorsqu'il est pris individuellement ou cumulé avec d'autres risques ;
- s) « assurance raisonnable », dans le contexte des normes ISQM, un niveau d'assurance élevé, mais non absolu ;
- t) « règles 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'audits ou d'examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes. Les règles de déontologie pertinentes comprennent habituellement, d'une part, les dispositions 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) 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. A22 à A24 et A62)
- u) « réponse » (relativement à un système de gestion de la qualité), les politiques ou les procédures que le cabinet conçoit et met en place pour répondre à un ou plusieurs risques liés à la qualité : (Réf. : par. A25 à A27 et A50)
 - i) les politiques consistent en des énoncés de ce qu'il faut faire, ou ne pas faire, pour répondre à un ou plusieurs risques liés à la qualité. Certaines sont consignées par écrit ou formulées explicitement dans des communications, tandis que d'autres sous-tendent les actions et les décisions de façon implicite,
 - ii) les procédures sont les actions par lesquelles les politiques sont mises en œuvre ;
- v) « fournisseur de services » (dans le contexte de la présente norme ISQM), une personne ou une organisation qui est externe au cabinet et qui fournit à celui-ci une ressource, que ce soit en lien avec le système de gestion de la qualité ou pour la réalisation de missions. Sont exclus de cette définition le réseau du cabinet, les autres cabinets membres du réseau et toute autre structure ou organisation faisant partie du réseau ; (Réf. : par. A28 et A105)

- w) « personnel professionnel », les professionnels, autres que les associés, y compris les experts employés par le cabinet ;
- x) « 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

- 17. 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 des circonstances du cabinet ou de celles des missions qu'il réalise. (Réf. : par. A29)
- 18. La ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité du cabinet, ainsi que la ou les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle à l'égard de ce système, doivent avoir acquis une compréhension de la présente norme ISQM, y compris des modalités d'application et autres commentaires explicatifs, pour en comprendre l'objectif et en appliquer les exigences correctement.

Système de gestion de la qualité

- 19. Le cabinet doit concevoir, mettre en place et faire fonctionner un système de gestion de la qualité. Ce faisant, il doit exercer son jugement professionnel et prendre en considération la nature et les circonstances du cabinet et des missions qu'il réalise. La composante « gouvernance et leadership » du système de gestion de la qualité établit l'environnement sur lequel s'appuient la conception, la mise en place et le fonctionnement de ce système. (Réf. : par. A30 et A31)

Responsabilités

- 20. Le cabinet doit attribuer : (Réf. : par. A32 à A35)
 - a) la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité au directeur général ou à l'associé directeur du cabinet (ou leur équivalent) ou, selon le cas, au conseil des associés (ou son équivalent) ;
 - b) la responsabilité fonctionnelle à l'égard du système de gestion de la qualité ;
 - c) la responsabilité fonctionnelle à l'égard d'aspects particuliers du système de gestion de la qualité, notamment :
 - i) la conformité aux règles d'indépendance, (Réf. : par. A36)
 - ii) le processus de suivi et de prise de mesures correctives.

21. Le cabinet doit s'assurer que la ou les personnes auxquelles il confie les rôles dont il est question au paragraphe 20 : (Réf. : par. A37)
 - a) ont l'expérience, les connaissances, l'influence et l'autorité appropriées au sein du cabinet, ainsi que suffisamment de temps, pour s'acquitter de la responsabilité qui leur est attribuée ; (Réf. : par. A38)
 - b) comprennent le rôle qui leur est attribué et leur obligation d'en rendre compte.
22. Le cabinet doit s'assurer que la ou les personnes auxquelles il attribue la responsabilité fonctionnelle à l'égard du système de gestion de la qualité, de la conformité aux règles d'indépendance et du processus de suivi et de prise de mesures correctives ont une voie de communication directe avec la ou les personnes auxquelles il attribue la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité.

Processus d'évaluation des risques du cabinet

23. Le cabinet doit concevoir et mettre en place un processus d'évaluation des risques aux fins d'établissement d'objectifs en matière de qualité, d'identification et d'évaluation des risques liés à la qualité, et de conception et de mise en œuvre de réponses à ces risques. (Réf. : par. A39 à A41)
24. Le cabinet doit établir, en plus des objectifs en matière de qualité qui sont exigés par la présente norme ISQM, ceux qu'il juge nécessaires à l'atteinte des objectifs du système de gestion de la qualité. (Réf. : par. A42 à A44)
25. Le cabinet doit identifier et évaluer les risques liés à la qualité afin de disposer d'une base pour la conception et la mise en œuvre de réponses. Pour ce faire, il doit :
 - a) acquérir une compréhension des situations, événements, circonstances, actions ou inactions susceptibles de nuire à l'atteinte des objectifs en matière de qualité, notamment : (Réf. : A45 à A47)
 - i) en ce qui concerne la nature et les circonstances du cabinet, des éléments tels que :
 - a. la complexité et les caractéristiques du fonctionnement du cabinet,
 - b. les décisions et les actions stratégiques et opérationnelles, les processus opérationnels et le modèle d'entreprise du cabinet,
 - c. le style de gestion et les caractéristiques de la direction,
 - d. les ressources du cabinet, y compris celles provenant de fournisseurs de services,
 - e. les textes légaux et réglementaires, les normes professionnelles ainsi que l'environnement dans lequel le cabinet exerce ses activités,
 - f. dans le cas d'un cabinet appartenant à un réseau, la nature et l'étendue des exigences du réseau et des services du réseau, le cas échéant,
 - ii) en ce qui concerne la nature et les circonstances des missions réalisées par le cabinet, des éléments tels que :
 - a. les types de missions réalisées par le cabinet et les rapports à délivrer,
 - b. les types d'entités pour lesquelles ces missions sont réalisées ;

- b) se demander comment, et dans quelle mesure, les situations, événements, circonstances, actions ou inactions mentionnés à l'alinéa 25 a) sont susceptibles de nuire à l'atteinte des objectifs en matière de qualité. (Réf. : par. A48)
26. Le cabinet doit concevoir et mettre en œuvre des réponses aux risques liés à la qualité en fonction des raisons qui sous-tendent les évaluations de ces risques. Les réponses du cabinet doivent aussi inclure celles spécifiées au paragraphe 34. (Réf. : par. A49 à A51)
27. Le cabinet doit établir des politiques ou des procédures conçues pour l'identification des informations indiquant qu'il est nécessaire d'ajouter des objectifs en matière de qualité, de prendre en considération d'autres risques liés à la qualité, ou d'ajouter ou de modifier des réponses en raison de changements touchant la nature et les circonstances du cabinet ou des missions qu'il réalise. Lorsqu'il prend connaissance de telles informations, le cabinet doit en tenir compte et, s'il y a lieu : (Réf. : par. A52 et A53)
- a) modifier les objectifs en matière de qualité déjà établis par le cabinet, ou en ajouter d'autres ; (Réf. : par. A54)
 - b) modifier ou réévaluer les risques liés à la qualité, ou en identifier et en évaluer d'autres ;
 - c) modifier les réponses, ou concevoir et mettre en œuvre des réponses supplémentaires.

Gouvernance et leadership

28. En ce qui concerne la gouvernance et le leadership du cabinet, qui établissent l'environnement sur lequel s'appuie le système de gestion de la qualité, le cabinet doit se fixer les objectifs en matière de qualité suivants :
- a) le cabinet démontre un engagement qualité, lequel se traduit dans l'ensemble du cabinet par une culture qui contribue à la reconnaissance et au renforcement : (Réf. : par. A55 et A56)
 - i) du rôle du cabinet qui est de servir l'intérêt public en réalisant systématiquement des missions de qualité,
 - ii) de l'importance de l'éthique, des valeurs et des attitudes professionnelles,
 - iii) de la responsabilité de tous ses membres en matière de qualité, que ce soit relativement à la réalisation de missions ou à la réalisation d'activités dans le cadre du système de gestion de la qualité, ainsi que du comportement qui est attendu d'eux,
 - iv) de l'importance que donne le cabinet à la qualité dans ses décisions et ses actions stratégiques, notamment ses priorités sur le plan des finances et de l'exploitation ;
 - b) la direction assume la responsabilité et l'obligation de rendre compte à l'égard de la qualité ; (Réf. : par. A57)
 - c) la direction démontre, par ses actions et ses comportements, un engagement qualité ; (Réf. : par. A58)
 - d) la structure organisationnelle et l'attribution des rôles, responsabilités et pouvoirs sont appropriées pour permettre la conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité du cabinet ; (Réf. : par. A32, A33, A35 et A59)

- e) les besoins en ressources, notamment les ressources financières, font l'objet d'une planification, et les ressources sont obtenues, réparties ou affectées d'une manière qui témoigne de l'engagement qualité du cabinet. (Réf. : par. A60 et A61)

Règles de déontologie pertinentes

29. En ce qui concerne la conformité aux règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance, dans l'exercice des responsabilités, le cabinet doit se fixer les objectifs en matière de qualité suivants : (Réf. : par. A62 à A64 et A66)

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

Acceptation et maintien de relations clients et de missions spécifiques

30. En ce qui concerne l'acceptation et le maintien de relations clients et de missions spécifiques, le cabinet doit se fixer les objectifs en matière de qualité suivants :

- a) les jugements que porte le cabinet pour déterminer s'il y a lieu ou non d'accepter ou de maintenir une relation client ou une mission spécifique sont appropriés compte tenu :
 - i) des informations 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) que le cabinet a obtenues et qui sont suffisantes pour étayer ces jugements, (Réf. : par. A67 à A71)
 - ii) de la capacité du cabinet de réaliser la mission conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables ; (Réf. : par. A72)
- b) 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. (Réf. : par. A73 et A74)

Réalisation des missions

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

Ressources

32. En ce qui concerne la façon dont il convient d'obtenir, de développer, d'utiliser, de maintenir, de répartir et d'affecter les ressources en temps opportun pour permettre la conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité, le cabinet doit se fixer les objectifs en matière de qualité suivants : (Réf. : par. A86 et A87)

Ressources humaines

- a) le cabinet veille à l'embauche, au perfectionnement et à la rétention de ses membres, et ceux-ci ont la compétence et les capacités pour : (Réf. : par. A88 à A90)
 - i) réaliser systématiquement des missions de qualité, notamment l'expérience ou les connaissances qui sont pertinentes eu égard aux missions que le cabinet réalise,
 - ii) réaliser des activités ou s'acquitter de responsabilités en lien avec le fonctionnement du système de gestion de la qualité du cabinet ;
- b) les membres du cabinet démontrent, par leurs actions et leurs comportements, un engagement qualité, acquièrent et maintiennent la compétence appropriée pour remplir leurs fonctions, et

sont tenus responsables ou obtiennent de la reconnaissance par le truchement d'évaluations en temps opportun, de la rémunération, de promotions et d'autres mesures incitatives ; (Réf. : par. A91 à A93)

- c) le cabinet fait appel à des personnes externes (c'est-à-dire des personnes provenant de son réseau, d'un autre cabinet membre du réseau ou d'un fournisseur de services) lorsqu'il ne peut trouver parmi ses membres les personnes appropriées ou des effectifs suffisants pour faire fonctionner son système de gestion de la qualité ou réaliser les missions ; (Réf. : par. A94)
- d) à chaque mission est affectée une équipe de mission dont les membres, y compris l'associé responsable de la mission, ont la compétence et les capacités appropriées, notamment suffisamment de temps, pour réaliser systématiquement des missions de qualité ; (Réf. : par. A88, A89 et A95 à A97)
- e) les personnes affectées à la réalisation d'activités dans le cadre du système de gestion de la qualité ont la compétence et les capacités appropriées, notamment suffisamment de temps, pour réaliser ces activités ;

Ressources technologiques

- f) les ressources technologiques appropriées sont obtenues ou développées, mises en place, maintenues et utilisées pour permettre de faire fonctionner le système de gestion de la qualité du cabinet et de réaliser les missions ; (Réf. : par. A98 à A101 et A104)

Ressources intellectuelles

- g) les ressources intellectuelles appropriées sont obtenues ou développées, mises en place, maintenues et utilisées pour permettre de faire fonctionner le système de gestion de la qualité du cabinet et de réaliser systématiquement des missions de qualité, et ces ressources intellectuelles sont conformes aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables, s'il y a lieu ; (Réf. : par. A102 à A104)

Fournisseurs de services

- h) les ressources humaines, technologiques ou intellectuelles provenant de fournisseurs de services conviennent à l'utilisation qui en est faite en lien avec le système de gestion de la qualité du cabinet ou pour la réalisation de missions compte tenu des objectifs en matière de qualité énoncés aux alinéas 32 d), e), f) et g). (Réf. : par. A105 à A108)

Informations et communications

33. En ce qui concerne l'obtention, la production ou l'utilisation d'informations concernant le système de gestion de la qualité, et la communication de ces informations en temps opportun au sein du cabinet et aux parties externes pour permettre la conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité, le cabinet doit établir les objectifs en matière de qualité suivants : (Réf. : par. A109)

- a) le système d'information assure l'identification, la saisie, le traitement et la maintenance d'informations pertinentes et fiables qui soutiennent le système de gestion de la qualité, que ces informations proviennent de sources internes ou externes ; (Réf. : par. A110 et A111)

- b) la culture du cabinet contribue à la reconnaissance et au renforcement de la responsabilité des membres du cabinet à l'égard de l'échange d'informations, tant avec le cabinet qu'entre eux ; (Réf. : par. A112)
- c) des informations pertinentes et fiables sont communiquées à l'échelle du cabinet et aux équipes de mission, ce qui signifie, entre autres, que : (Réf. : par. A112)
 - i) les membres du cabinet et les équipes de mission reçoivent des informations dont la nature, le calendrier et l'étendue leur permettent de comprendre leurs responsabilités – que ce soit concernant la réalisation d'activités dans le cadre du système de gestion de la qualité ou la réalisation de missions –, et de s'en acquitter,
 - ii) les membres du cabinet et les équipes de mission communiquent des informations au cabinet lorsqu'ils réalisent des activités dans le cadre du système de gestion de la qualité ou qu'ils réalisent des missions ;
- d) des informations pertinentes et fiables sont communiquées aux parties externes, ce qui signifie, entre autres, que :
 - i) le cabinet communique des informations à son réseau ou au sein de celui-ci, ou à des fournisseurs de services, le cas échéant, pour permettre au réseau ou aux fournisseurs de services de s'acquitter de leurs responsabilités à l'égard des exigences du réseau ou des services du réseau, ou des ressources qu'ils procurent, (Réf. : par. A113)
 - ii) des informations sont communiquées à des parties externes lorsque l'exigent des textes légaux ou réglementaires ou des normes professionnelles, ou pour aider les parties externes à comprendre le système de gestion de la qualité. (Réf. : par. A114 et A115)

Réponses spécifiées

34. Les réponses que le cabinet conçoit et met en œuvre pour se conformer au paragraphe 26 doivent comprendre les suivantes : (Réf. : par. A116)
- a) le cabinet établit des politiques ou des procédures :
 - i) d'identification et d'évaluation des menaces pour la conformité aux règles de déontologie pertinentes, et de réponse à ces menaces, (Réf. : par. A117)
 - ii) d'identification, de communication, d'évaluation et de signalement des manquements aux règles de déontologie pertinentes, et de réponse appropriée en temps opportun aux causes et aux conséquences de ces manquements ; (Réf. : par. A118 et A119)
 - b) le cabinet obtient, 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 ;
 - c) le cabinet établit des politiques ou des procédures pour la réception, l'investigation et le règlement des plaintes et des allégations concernant tout défaut d'effectuer les travaux conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables, ou concernant la non-conformité aux politiques ou aux procédures du cabinet établies en application de la présente norme ISQM ; (Réf. : par. A120 et A121)

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

Processus de suivi et de prise de mesures correctives

- 35. Le cabinet doit établir un processus de suivi et de prise de mesures correctives qui : (Réf. : par. A138)
 - a) fournit en temps opportun des informations pertinentes et fiables sur la conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité ;
 - b) permet de prendre des mesures appropriées en réponse aux déficiences relevées, de sorte que ces déficiences soient corrigées en temps opportun.

Conception et réalisation des activités de suivi

- 36. Le cabinet doit concevoir et réaliser des activités de suivi afin de disposer d'une base pour l'identification des déficiences.

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

Évaluation des constatations et identification des déficiences

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

Évaluation des déficiences relevées

41. Le cabinet doit évaluer la gravité et le caractère généralisé des déficiences relevées. Pour ce faire, il doit : (Réf. : par. A161, A163 et A164)
- a) procéder à des investigations quant aux causes profondes des déficiences relevées. Lorsqu'il détermine la nature, le calendrier et l'étendue des procédures à mettre en œuvre à cette fin, le cabinet doit tenir compte de la nature des déficiences relevées et de leur gravité potentielle ; (Réf. : par. A165 à A169)
 - b) évaluer les effets des déficiences relevées, considérées individuellement ou collectivement, sur le système de gestion de la qualité.

Réponses aux déficiences relevées

42. 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. (Réf. : par. A170 à A172)
43. La ou les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle à l'égard du processus de suivi et de prise de mesures correctives doivent :
- a) évaluer si les mesures correctives sont conçues de manière appropriée pour répondre aux déficiences relevées et à leurs causes profondes, et déterminer si ces mesures ont été mises en œuvre ;
 - b) évaluer si les mesures correctives mises en œuvre en réponse aux déficiences relevées antérieurement sont efficaces.
44. Si l'évaluation indique que les mesures correctives n'ont pas été conçues ou mises en œuvre de façon appropriée ou qu'elles ne sont pas efficaces, la ou les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle à l'égard du processus de suivi et de prise de mesures correctives doivent s'assurer, par des moyens appropriés, que les mesures correctives font l'objet de modifications appropriées, de manière à être efficaces.

Constatations à propos d'une mission particulière

45. Si les constatations indiquent que des procédures requises ont été omises lors de la réalisation d'une mission ou que le rapport délivré pourrait être inapproprié, le cabinet doit mettre en œuvre certaines réponses, dont les suivantes : (Réf. : par. A173)
- 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

46. La ou les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle à l'égard 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 ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité, ainsi qu'à la ou aux personnes

auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle du système de gestion de la qualité : (Réf. : par. A174)

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

Exigences du réseau ou services du réseau

48. Lorsque le cabinet appartient à un réseau, il doit acquérir une compréhension, s'il y a lieu : (Réf. : par. A19 et A175)
- a) des exigences établies par le réseau quant au système de gestion de la qualité du cabinet, notamment celles obligeant le cabinet à mettre en place ou à utiliser des ressources ou des services conçus ou autrement fournis par le réseau ou par l'intermédiaire de celui-ci (c'est-à-dire les exigences du réseau) ;
 - b) des ressources ou des services qui sont fournis par le réseau et qu'il choisit de mettre en place ou d'utiliser dans la conception, la mise en place ou le fonctionnement de son système de gestion de la qualité (c'est-à-dire les services du réseau) ;
 - c) de ses responsabilités à l'égard des mesures à prendre pour mettre en application les exigences du réseau ou pour utiliser les services du réseau. (Réf. : par. A176)

Le cabinet demeure responsable de son propre système de gestion de la qualité, y compris des jugements professionnels portés dans le cadre de la conception, de la mise en 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. A177)

49. Compte tenu de la compréhension acquise conformément au paragraphe 48, le cabinet doit :
- a) déterminer en quoi les exigences du réseau ou les services du réseau sont pertinents et comment ils sont pris en compte au regard de son propre système de gestion de la qualité, y compris la façon dont il convient de mettre les exigences en application ou de mettre les services en place ; (Réf. : par. A178)
 - b) évaluer s'il doit adapter ou compléter les exigences du réseau ou les services du réseau afin qu'ils conviennent à l'utilisation qui en sera faite dans son propre système de gestion de la qualité, et dans l'affirmative, comment il doit le faire. (Réf. : par. A179 et A180)

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

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

- a) déterminer l'incidence de ces activités sur la nature, le calendrier et l'étendue de ses propres activités de suivi réalisées conformément aux paragraphes 36 à 38 ;
- b) déterminer les responsabilités du cabinet à l'égard des activités de suivi, y compris les mesures connexes à prendre, le cas échéant ;
- c) dans le cadre de l'évaluation des constatations et de l'identification des déficiences qu'il effectue selon le paragraphe 40, obtenir en temps opportun des informations sur les résultats des activités de suivi réalisées par le réseau. (Réf. : par. A181)

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

51. Le cabinet doit :

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

Déficiences relevées par le cabinet dans les exigences du réseau ou les services du réseau

52. Si le cabinet relève une déficience dans les exigences du réseau ou les services du réseau, il doit : (Réf. : par. A185)

- a) communiquer au réseau des informations pertinentes sur cette déficience ;
- b) selon le paragraphe 42, concevoir et mettre en œuvre des mesures correctives pour remédier aux effets de cette déficience. (Réf. : par. A186)

Évaluation du système de gestion de la qualité

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

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

- a) soit que le système de gestion de la qualité fournit au cabinet l'assurance raisonnable que les objectifs du système sont atteints ; (Réf. : par. A191)
 - b) soit que le système de gestion de la qualité – exception faite des éléments liés aux déficiences relevées ayant une incidence grave, mais non généralisée, sur la conception, la mise en place et le fonctionnement du système – fournit au cabinet l'assurance raisonnable que les objectifs du système sont atteints ; (Réf. : par. A192)
 - c) soit que le système de gestion de la qualité ne fournit pas au cabinet l'assurance raisonnable que les objectifs du système sont atteints. (Réf. : par. A192 à A194)
55. Si la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité tirent la conclusion mentionnée soit à l'alinéa 54 b), soit à l'alinéa 54 c), le cabinet doit : (Réf. : par. A196)
- a) prendre sans délai les mesures appropriées ;
 - b) communiquer ces mesures :
 - i) aux équipes de mission et aux autres personnes auxquelles ont été attribuées des activités dans le cadre du système de gestion de la qualité, dans la mesure où cela relève de leur compétence, (Réf. : par. A197)
 - ii) aux parties externes concernées, conformément aux politiques ou aux procédures du cabinet exigées à l'alinéa 34 e). (Réf. : par. A198)
56. Le cabinet doit réaliser des évaluations périodiques de la performance de la ou des personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité, et de la ou des personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle à l'égard du système de gestion de la qualité. Pour ce faire, le cabinet doit tenir compte de l'évaluation du système de gestion de la qualité. (Réf. : par. A199 à A201)

Documentation

57. Le cabinet doit préparer, à l'égard de son système de gestion de la qualité, une documentation qui soit suffisante pour : (Réf. : par. A202 à A204)
- a) contribuer à ce que les membres du cabinet aient une compréhension uniforme du système de gestion de la qualité, notamment une compréhension de leurs rôles et responsabilités à l'égard de ce système et de la réalisation de missions ;
 - b) favoriser l'uniformité de la mise en œuvre et du fonctionnement des réponses ;
 - c) fournir la preuve de la conception, de la mise en œuvre et du fonctionnement des réponses, afin que la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité puissent étayer leur évaluation de ce système.
58. La documentation que prépare le cabinet doit comprendre :
- a) l'identification de la ou des personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité, et de la ou des personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle à l'égard de ce système ;

- b) les objectifs en matière de qualité du cabinet et les risques liés à la qualité ; (Réf. : par. A205)
 - c) une description des réponses du cabinet et de la manière dont elles atténuent les risques liés à la qualité ;
 - d) en ce qui concerne le processus de suivi et de prise de mesures correctives :
 - i) la preuve des activités de suivi réalisées,
 - ii) l'évaluation des constatations ainsi que les déficiences relevées et leurs causes profondes,
 - iii) les mesures correctives visant à répondre aux 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 ;
 - e) le fondement de la conclusion tirée en application du paragraphe 54.
59. Le cabinet doit documenter les éléments mentionnés au paragraphe 58 qui concernent des exigences du réseau ou des services du réseau, ainsi que l'évaluation des exigences du réseau ou des services du réseau qu'il effectue conformément à l'alinéa 49 b). (Réf. : par. A206)
60. Le cabinet doit fixer, pour la documentation relative au système de gestion de la qualité, un délai de conservation qui soit suffisant pour lui permettre de faire le suivi de la conception, de la mise en place et du fonctionnement de son système de gestion de la qualité, 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. 3 et 4)

- A1. D'autres prises de position de l'IAASB, dont les normes ISRE 2400 (révisée)⁵ et ISAE 3000 (révisée)⁶, établissent aussi des exigences visant l'associé responsable de la mission en matière de gestion de la qualité au niveau de la mission.
- A2. Le Code de l'IESBA⁷ contient des exigences et des modalités d'application permettant aux professionnels comptables de s'acquitter de leur responsabilité d'agir dans l'intérêt public. Comme l'indique le paragraphe 15, dans le contexte de la réalisation de missions tel qu'il est décrit dans la présente norme ISQM, réaliser systématiquement des missions de qualité fait partie intégrante de cette responsabilité du professionnel comptable.

Système de gestion de la qualité du cabinet (Réf. : par. 6 à 9)

- A3. Le cabinet peut employer une terminologie ou un cadre différents pour décrire les composantes de son système de gestion de la qualité.

⁵ Norme internationale de missions d'examen limité (ISRE) 2400 (révisée), *Engagements to Review Historical Financial Statements*.

⁶ Norme internationale de missions d'assurance (ISAE) 3000 (révisée), *Missions d'assurance autres que les audits ou examens limités d'informations financières historiques*.

⁷ *International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)* du Conseil des normes internationales de déontologie comptable (le Code de l'IESBA).

A4. Voici quelques exemples d'interrelations qui existent entre les composantes :

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

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

Autorité de la présente norme ISQM (Réf. : par. 12)

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 ce qu'il lui faut accomplir et, au besoin, les moyens pour y parvenir.

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 apporter :

- 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 ISQM et de s'y conformer.

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

Définitions

Déficiences (Réf. : alinéa 16 a))

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

Exemples de déficiences liées à d'autres aspects du système de gestion de la qualité

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

Équipe de mission (Réf. : alinéa 16 f))

A13. La norme ISA 220 (révisée)⁸ fournit des indications sur l'application de la définition du terme « équipe de mission » dans le contexte de la réalisation d'un audit d'états financiers.

Inspections externes (Réf. : alinéa 16 g))

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

Constatations (Réf. : alinéa 16 h))

A15. Le cabinet peut, grâce aux constatations qui ont été accumulées dans le cadre des activités de suivi ou des inspections externes, ou qui proviennent d'autres sources pertinentes, faire d'autres observations au sujet de son système de gestion de la qualité. Il peut, par exemple, constater que son système donne des résultats positifs, ou encore trouver des points à améliorer ou à renforcer. Des explications sur la façon dont le cabinet peut utiliser ces autres observations sont fournies au paragraphe A158.

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

A17. Les activités de suivi comprennent le suivi au niveau des missions, notamment l'inspection de missions. Par ailleurs, les inspections externes et d'autres sources pertinentes peuvent aussi fournir des informations se rapportant à des missions spécifiques. Les constatations au niveau des missions font donc partie des informations sur la conception, la mise en place et le fonctionnement du système

⁸ Norme ISA 220 (révisée), paragraphes A15 à A25.

de gestion de la qualité, dans la mesure où elles peuvent mener à des constatations par rapport à ce système.

Cabinet (Réf. : alinéa 16 i))

A18. 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 16 l) et par. 48)

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

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

Dans la présente norme ISQM, les exigences ou les services qui viennent du réseau, d'un autre cabinet membre 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 ».

Membres du cabinet (Réf. : alinéa 16 n))

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

A21. Les associés et le personnel professionnel au sein d'autres structures du cabinet, comme un centre de services du cabinet, font partie des membres du cabinet.

Règles de déontologie pertinentes (Réf. : alinéa 16 t) et par. 29)

A22. Les règles de déontologies pertinentes qui s'appliquent dans le cadre d'un système de gestion de la qualité peuvent varier selon la nature et les circonstances du cabinet et des missions qu'il réalise. Ces règles peuvent comporter une définition du terme « professionnel comptable », comme c'est le cas du Code de l'IESBA, lequel précise en outre la portée des dispositions applicables aux professionnels comptables exerçant en cabinet ainsi que de celles applicables à leur cabinet.

A23. Le Code de l'IESBA traite des circonstances dans lesquelles un texte législatif ou réglementaire empêche le professionnel comptable de se conformer à certaines parties du Code de l'IESBA. Il indique également que, dans certains pays ou territoires, il peut y avoir des dispositions légales ou réglementaires qui diffèrent ou qui vont au-delà des dispositions du Code et que les professionnels

comptables exerçant dans ces pays 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.

A24. Certaines dispositions des règles de déontologie pertinentes pourraient ne s'appliquer qu'aux personnes dans le contexte de la réalisation d'une mission, et non au cabinet lui-même. Par exemple :

- la Partie 2 du Code de l'IESBA s'applique aux personnes qui sont des professionnels comptables exerçant en cabinet, lorsqu'elles réalisent des activités professionnelles dans le cadre de leur relation avec le cabinet, que ce soit en tant que sous-traitants, employés ou propriétaires, et peut donc être pertinente dans le contexte de la réalisation d'une mission ;
- certaines exigences énoncées dans les Parties 3 et 4 du Code de l'IESBA s'appliquent aussi à ces personnes lorsqu'elles réalisent des activités professionnelles pour des clients.

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

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

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

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

Par exemple, il peut se présenter, pendant la réalisation d'une mission, des situations où une personne juge que l'associé responsable de la mission ou un autre membre expérimenté de l'équipe de mission a fait pression sur elle pour qu'elle enfreigne les principes fondamentaux.

Réponse (Réf. : alinéa 16 u)

A25. Les politiques sont mises en œuvre par des actions que posent les membres du cabinet et d'autres personnes (y compris les équipes de mission) dont les actions sont assujetties à ces politiques, ou par des actions que ceux-ci évitent de poser parce qu'elles vont à l'encontre des politiques du cabinet.

A26. Les procédures peuvent être imposées par des documents officiels ou par d'autres communications, ou être le résultat de comportements qui, sans être imposés, sont conditionnés par la culture du cabinet. Les applications informatiques, du fait des actions qu'elles permettent, ou d'autres aspects de l'environnement informatique du cabinet peuvent servir à faire respecter ces procédures.

A27. Si le cabinet fait appel à des personnes externes pour réaliser des activités en lien avec le système de gestion de la qualité ou avec la réalisation de ses missions, il peut avoir à concevoir d'autres

politiques ou procédures portant sur les actions de ces personnes. La norme ISA 220 (révisée)⁹ fournit des indications concernant les politiques ou procédures distinctes que peut avoir à élaborer le cabinet relativement aux actions des personnes externes dans le contexte d'un audit d'états financiers.

Fournisseur de services (Réf. : alinéa 16 v))

A28. Les fournisseurs de services comprennent notamment les auditeurs de composantes qui proviennent de cabinets ne faisant pas partie du réseau du cabinet.

Application des exigences pertinentes et conformité à celles-ci (Réf. : par. 17)

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

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

Système de gestion de la qualité

Conception, mise en place et fonctionnement d'un système de gestion de la qualité (Réf. : par. 19)

A30. La gestion de la qualité n'est pas une fonction distincte du cabinet ; elle consiste en l'intégration, à la stratégie et aux activités et processus opérationnels du cabinet, d'une culture qui promeut l'engagement qualité. La conception du système de gestion de la qualité et des activités et processus opérationnels du cabinet peut donc, lorsqu'elle est faite de manière intégrée, favoriser la cohérence de l'approche de gestion du cabinet et l'efficacité de la gestion de la qualité.

A31. Les jugements professionnels du cabinet seront vraisemblablement de meilleure qualité si les personnes qui portent ces jugements adoptent une attitude qui implique de faire preuve de scepticisme, c'est-à-dire si elles :

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

⁹ Norme ISA 220 (révisée), paragraphes A23 à A25.

Responsabilités (Réf. : par. 20 et 21 et alinéa 28 d))

- A32. L'un des objectifs en matière de qualité associés à la composante « gouvernance et leadership » consiste à ce que la structure organisationnelle du cabinet et l'attribution des rôles, responsabilités et pouvoirs au sein de celui-ci soient appropriées pour permettre la conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité du cabinet.
- A33. Bien qu'il attribue des responsabilités à l'égard de son système de gestion de la qualité, comme le prévoit le paragraphe 20, le cabinet demeure le responsable ultime de ce système et de la reddition de comptes des personnes quant aux rôles qui leur ont été confiés. Par exemple, en ce qui concerne les exigences des paragraphes 53 et 54, même si la tâche d'évaluer le système de gestion de la qualité et de tirer une conclusion est confiée par le cabinet à la ou aux personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité, la responsabilité de cette évaluation et de cette conclusion revient au cabinet.
- A34. La ou les personnes auxquelles sont attribuées les responsabilités mentionnées au paragraphe 20 sont généralement des associés du cabinet ; elles ont donc l'influence et l'autorité appropriées au sein du cabinet, comme l'exige le paragraphe 21. Toutefois, selon la structure juridique du cabinet, il se peut que ces responsabilités soient attribuées à une ou des personnes qui, sans être des associés, ont l'influence et l'autorité appropriées au sein du cabinet pour s'acquitter de la responsabilité qui leur est attribuée, grâce à des mécanismes officiels mis en place par le cabinet ou le réseau du cabinet.
- A35. La façon dont le cabinet attribue les rôles, les responsabilités et les pouvoirs peut varier d'un cabinet à l'autre, et il peut arriver que des exigences légales ou réglementaires aient une incidence sur la structure de direction et de gestion du cabinet ou sur les responsabilités attribuées. La ou les personnes auxquelles sont attribuées une ou plusieurs des responsabilités mentionnées au paragraphe 20 peuvent à leur tour attribuer des rôles, des procédures, des tâches ou la prise de mesures à d'autres personnes qui les aideront à s'acquitter de leurs responsabilités. Cependant, la responsabilité et l'obligation de rendre compte au regard des responsabilités mentionnées au paragraphe 20 demeurent celles de la ou des personnes auxquelles ces responsabilités ont été attribuées.

Exemple illustrant l'adaptabilité – Attribution des rôles et des responsabilités

- Dans un cabinet peu complexe, la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité peuvent être attribuées à un seul associé directeur, qui assume l'entière responsabilité de la surveillance du cabinet. Cette personne peut également assumer la responsabilité à l'égard de tous les aspects du système de gestion de la qualité, y compris la responsabilité fonctionnelle à l'égard de ce système, de la conformité aux règles d'indépendance et du processus de suivi et de prise de mesures correctives.
- Dans un cabinet plus complexe, il peut exister plusieurs niveaux de direction, selon la structure organisationnelle, et la surveillance peut être assurée par un organe de direction indépendant (éventuellement constitué de personnes externes) qui ne participe pas à la gestion du cabinet. Par ailleurs, il est possible pour le cabinet d'attribuer à une ou des personnes la responsabilité fonctionnelle à l'égard de certains aspects du système de gestion de la qualité, comme la conformité aux règles de déontologie ou la gestion d'un secteur de service donné, en plus de ceux énoncés à l'alinéa 20 c).

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

Processus d'évaluation des risques du cabinet (Réf. : par. 23)

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

Exemples illustrant l'adaptabilité – Processus d'évaluation des risques du cabinet

- Dans un cabinet peu complexe, il est possible que la ou les personnes auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle à l'égard du système de gestion de la qualité puissent, grâce à une compréhension suffisante du cabinet et des missions qu'il réalise, entreprendre elles-mêmes le processus d'évaluation des risques. Il se peut aussi que les objectifs en matière de qualité, les risques liés à la qualité et les réponses soient consignés de façon moins exhaustive qu'ils le seraient dans un cabinet plus complexe (par exemple, ils pourraient l'être dans un seul document).
- Dans un cabinet plus complexe, il peut exister un processus officiel d'évaluation des risques qui fait intervenir plusieurs personnes et qui comporte de nombreuses activités. Ce processus peut être centralisé (les objectifs en matière de qualité, les risques liés à la qualité et les réponses sont alors définis de façon centralisée pour l'ensemble des unités, des fonctions et des secteurs de service, par exemple) 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, par exemple). Le cabinet peut également se voir imposer, par son réseau, des objectifs en matière de qualité, des risques liés à la qualité et des réponses à inclure dans son système de gestion de la qualité.

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

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

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

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

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

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

Établissement des objectifs en matière de qualité (Réf. : par. 24)

- A42. Le cabinet peut être amené à établir des objectifs en matière de qualité supplémentaires en raison d'exigences prévues dans les textes légaux ou réglementaires ou dans les normes professionnelles. Par exemple, si des textes légaux ou réglementaires l'obligent à inclure, dans sa structure de gouvernance, des personnes qui ne sont pas membres de la direction, il peut juger nécessaire d'établir des objectifs en matière de qualité supplémentaires pour tenir compte de cette exigence.
- A43. Du fait de la nature et des circonstances du cabinet et de celles des missions qu'il réalise, le cabinet peut juger qu'il n'est pas nécessaire d'établir des objectifs en matière de qualité supplémentaires.
- A44. Le cabinet peut établir des sous-objectifs pour mieux identifier et évaluer les risques liés à la qualité et pour mieux concevoir et mettre en œuvre des réponses.

Identification et évaluation des risques liés à la qualité (Réf. : par. 25)

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

<p><i>Exemples illustrant la compréhension que peut acquérir le cabinet au sujet des situations, événements, circonstances, actions ou inactions susceptibles de nuire à l'atteinte des objectifs en matière de qualité</i></p>	<p><i>Exemples de risques liés à la qualité pouvant être associés à ces situations, événements, circonstances, actions ou inactions</i></p>
<ul style="list-style-type: none"> • Compréhension des décisions et actions stratégiques et opérationnelles ainsi que des processus opérationnels et du modèle d'entreprise du cabinet : les grands objectifs financiers du cabinet dépendent largement de l'étendue des services fournis par le cabinet qui n'entrent pas dans le champ d'application de la présente norme ISQM. 	<p>Exemples de risques liés à la qualité se rapportant à la composante « gouvernance et leadership » :</p> <ul style="list-style-type: none"> • La répartition ou l'affectation des ressources est faite d'une manière qui privilégie les services n'entrant pas dans le champ d'application de la présente norme ISQM et qui peut nuire à la qualité des missions visées par celle-ci. • Les décisions concernant les priorités sur le plan des finances et de l'exploitation ne tiennent pas compte pleinement ou adéquatement de l'importance de la qualité dans la réalisation des missions qui entrent dans le champ d'application de la présente norme ISQM.
<ul style="list-style-type: none"> • Compréhension du style de gestion et des caractéristiques de la direction : le cabinet est de petite taille et ne compte que quelques associés responsables de missions, qui se partagent les pouvoirs. 	<p>Exemples de risques liés à la qualité se rapportant à la composante « gouvernance et leadership » :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Les responsabilités et l'obligation de rendre compte qui incombent aux dirigeants en ce qui a trait à la qualité ne sont pas clairement définies et attribuées. • Les actions et comportements de la direction qui ne témoignent pas d'un engagement qualité ne sont pas remis en question.

<ul style="list-style-type: none"> • Compréhension de la complexité et des caractéristiques du fonctionnement du cabinet : il y a récemment eu fusion entre le cabinet et un concurrent. 	<p>Exemples de risques liés à la qualité se rapportant à la composante « ressources » :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Les ressources technologiques des deux cabinets ne sont peut-être pas compatibles. • Il se peut que les équipes de mission utilisent des ressources intellectuelles élaborées par l'un ou l'autre des cabinets avant la fusion et que celles-ci ne conviennent pas aux nouvelles méthodes du cabinet né de la fusion.
---	--

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

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

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

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

Conception et mise en œuvre de réponses aux risques liés à la qualité (Réf. : alinéa 16 u) et par. 26)

A49. La nature, le calendrier et l'étendue des réponses sont fonction des raisons qui sous-tendent les évaluations des risques liés à la qualité, lesquelles tiennent compte de la possibilité que ces risques se concrétisent et de l'incidence qu'ils pourraient avoir sur l'atteinte d'un ou de plusieurs objectifs en matière de qualité.

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

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

Le cabinet établit des politiques ou des procédures en matière de consultation afin de préciser, entre autres, les personnes que l'équipe de mission devrait consulter – personnes qu'il désigne en s'assurant qu'elles possèdent les compétences et l'expérience appropriées – et les points particuliers au sujet desquels des consultations sont nécessaires. L'équipe de mission a la responsabilité d'identifier ces points lorsqu'ils se présentent et d'entamer la consultation, puis de mettre en œuvre les conclusions qui en ont été tirées¹⁰.

- A51. Pour assurer l'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.

Changements touchant la nature et les circonstances du cabinet ou des missions qu'il réalise (Réf. : par. 27)

A52. Exemple illustrant l'adaptabilité – Politiques ou procédures d'identification des informations sur les changements touchant la nature et les circonstances du cabinet ou des missions qu'il réalise

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

- A53. Le cabinet peut avoir à ajouter des objectifs en matière de qualité, à prendre en considération d'autres risques liés à la qualité, ou à ajouter ou à modifier des réponses dans le cadre des mesures correctives qu'il prend pour répondre, conformément au paragraphe 42, à une déficience relevée.
- A54. Il est possible qu'un cabinet ait établi des objectifs en matière de qualité en plus de ceux qu'exige la présente norme ISQM. Il se peut également qu'un cabinet prenne connaissance d'informations qui l'amènent à considérer que les objectifs en matière de qualité supplémentaires qu'il a déjà établis ne sont plus nécessaires, ou qu'il y a lieu de les modifier.

¹⁰ Norme ISA 220 (révisée), paragraphe 35.

Gouvernance et leadership

Engagement qualité (Réf. : alinéa 28 a))

A55. La culture du cabinet est un facteur important qui influe sur le comportement des membres du cabinet. 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 réactivité 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, et le désir d'apprendre et de se perfectionner) ;
- la responsabilité sociale.

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

Direction (Réf. : alinéas 28 b) et c))

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

A58. Les membres de la direction donnent le ton par leurs actions et leurs comportements, mais il y a aussi les actions et les communications claires, cohérentes et répétées à tous les échelons du cabinet qui contribuent collectivement à façonner la culture du cabinet et qui témoignent d'un engagement qualité.

Structure organisationnelle (Réf. : alinéa 28 d))

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

Ressources (Réf. : alinéa 28 e))

- A60. Dans la plupart des cas, la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte ou la responsabilité 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, y compris le moment de leur utilisation.
- A61. Comme les besoins en ressources peuvent évoluer au fil du temps, il peut ne pas être faisable en pratique de tous les prévoir. La planification des ressources du cabinet peut consister à déterminer les besoins actuels et à prévoir les besoins futurs, ainsi qu'à établir des processus pour répondre aux besoins imprévisibles à mesure qu'ils apparaissent.

Règles de déontologie pertinentes (Réf. : alinéa 16 t) et par. 29)

- A62. Le Code de l'IESBA énonce les principes fondamentaux de l'éthique professionnelle qui définissent le comportement attendu d'un professionnel comptable et établit les normes internationales d'indépendance. Les principes fondamentaux sont l'intégrité, l'objectivité, la compétence 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, s'il y a lieu, aux normes internationales d'indépendance. De plus, il traite de sujets particuliers en lien avec la conformité aux principes fondamentaux. Les textes légaux ou réglementaires propres à chaque pays ou territoire peuvent aussi contenir des dispositions concernant les règles de déontologie, y compris celles qui ont trait à l'indépendance. Ce peut être le cas, par exemple, de la législation sur la protection des renseignements personnels qui a une incidence sur la confidentialité requise à l'égard de ces renseignements.
- A63. Dans certains cas, les éléments qu'intègre le cabinet à son système de gestion de la qualité sont plus précis que ceux prévus par les dispositions des règles de déontologie pertinentes, ou s'y ajoutent.

Exemples d'éléments du système de gestion de la qualité du cabinet plus précis que ceux prévus par les dispositions des règles de déontologie, ou s'y ajoutant

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

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

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

- La composante « informations et communications » peut englober la communication de divers éléments liés aux règles de déontologie pertinentes, notamment :
 - la communication par le cabinet des règles d'indépendance à tous les membres du cabinet et aux autres parties assujetties à ces règles ;
 - la communication par les membres du cabinet et les équipes de mission, sans crainte de représailles, d'informations pertinentes au cabinet, par exemple des situations susceptibles de créer des menaces pour l'indépendance, ou des manquements aux règles de déontologie pertinentes.
- En ce qui concerne la composante « ressources », le cabinet peut :
 - affecter des personnes à la gestion et au suivi de la conformité aux règles de déontologie pertinentes ou désigner des personnes à consulter sur des questions liées aux règles de déontologie pertinentes ;
 - utiliser des applications informatiques pour assurer le suivi de la conformité aux règles de déontologie pertinentes, notamment l'enregistrement et la maintenance d'informations sur l'indépendance.

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

Exemples de règles de déontologie pertinentes applicables à d'autres parties

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

Considérations propres au secteur public

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

Acceptation et maintien de relations clients et de missions spécifiques

Nature et circonstances de la mission, et intégrité et valeurs éthiques du client (Réf. : sous-alinéa 30 a)ii)

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

- le secteur d'activité de l'entité faisant l'objet de la mission et les facteurs réglementaires pertinents ;
- la nature de l'entité – par exemple ses activités, sa structure organisationnelle, sa structure de propriété, sa gouvernance, son modèle d'entreprise et ses modes de financement ;
- la nature de l'objet considéré et les critères à appliquer – par exemple, dans un contexte d'information intégrée :
 - l'objet considéré peut comprendre des informations de nature sociale ou environnementale ou des informations sur la santé et la sécurité,
 - les critères à appliquer peuvent être des mesures de la performance établies par un groupe d'experts reconnus.

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

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

- La nature de l'entité faisant l'objet de la mission, notamment la complexité de sa structure de propriété et 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.
- Le fait que le client ait ou non comme priorité absolue de 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.

- A69. Pour obtenir des informations, le cabinet peut se tourner vers diverses sources internes et externes, par exemple :

- dans le cas d'un client existant, des informations tirées de la mission en cours ou de missions antérieures, le cas échéant, ou des demandes d'informations adressées à des membres du cabinet qui ont réalisé d'autres missions pour ce client ;
- dans le cas d'un nouveau client, des demandes d'informations effectuées conformément aux règles de déontologie pertinentes auprès des cabinets qui fournissent ou qui ont déjà fourni des services professionnels de comptabilité au client ;
- des entretiens avec d'autres tiers tels que les banques, les conseillers juridiques et d'autres intervenants du secteur d'activité du client ;
- la vérification des antécédents dans 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 de ce contrôle.

- A70. Les informations obtenues par le cabinet dans le cadre du processus d'acceptation et de maintien de relations clients et de missions spécifiques peuvent souvent être également utiles à l'équipe de mission pour planifier et réaliser 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)¹¹, 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.

- A71. Les normes professionnelles ou les textes légaux ou réglementaires applicables peuvent comporter des dispositions particulières dont il faut tenir compte avant de décider d'accepter ou de maintenir une relation client ou une mission spécifique, et peuvent également 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 300¹², 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 la mission (Réf. : sous-alinéa 30 a)ii)

- A72. La capacité du cabinet de réaliser la mission conformément aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables peut dépendre de facteurs tels que :
- la disponibilité de ressources appropriées pour réaliser la mission ;
 - l'accès aux informations nécessaires pour réaliser la mission, ou aux personnes pouvant fournir ces informations ;
 - la capacité du cabinet et de l'équipe de mission de s'acquitter de leurs responsabilités au regard des règles de déontologie pertinentes.

¹¹ Norme ISA 220 (révisée), paragraphe 23.

¹² Norme ISA 300, *Planification d'un audit d'états financiers*, alinéa 13 b).

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

- Les circonstances de la mission et l'échéance prévue.
- La disponibilité de personnes qui ont la compétence et les capacités appropriées, notamment suffisamment de temps, pour réaliser la mission. Il peut s'agir :
 - de personnes qui assumeront la responsabilité globale de la direction et de la supervision de la mission ;
 - de personnes qui possèdent une connaissance du secteur d'activité, de l'objet considéré ou des critères à appliquer dans la préparation de l'information sur l'objet considéré et qui ont de l'expérience en ce qui concerne les exigences réglementaires ou les obligations d'information pertinentes ;
 - de personnes qui mettront en œuvre des procédures d'audit à l'égard des informations financières d'une composante pour les besoins d'un audit d'états financiers de groupe.
- La disponibilité d'experts, si nécessaire.
- La disponibilité d'une personne répondant aux critères de qualification du responsable de la revue de la qualité de la mission mentionnés dans la norme ISQM 2, si une telle revue est nécessaire.
- Les ressources technologiques dont il a besoin, par exemple des applications informatiques permettant à l'équipe de mission de mettre en œuvre des procédures à l'égard des données de l'entité.
- Les ressources intellectuelles dont il a besoin, par exemple des méthodes, des guides sectoriels ou propres à l'objet considéré, ou l'accès à des sources d'informations.

Priorités du cabinet sur le plan des finances et de l'exploitation (Réf. : alinéa 30 b))

- A73. Sur le plan des finances, les priorités peuvent se rapporter à 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 quant à elles concerner des aspects stratégiques tels que la croissance de la part de marché du cabinet, la spécialisation dans certains secteurs d'activité ou l'offre de nouveaux services. Il peut arriver que le cabinet soit satisfait des honoraires prévus pour une mission, mais qu'il ne soit pas approprié pour lui d'accepter ou de maintenir la mission ou la relation client (par exemple quand l'intégrité et les valeurs éthiques du client laissent à désirer).
- A74. Il peut aussi arriver que les honoraires prévus pour une mission ne soient pas suffisants compte tenu de la nature et des circonstances de cette mission, et que cela réduise la capacité du cabinet de réaliser la mission conformément aux normes professionnelles et aux exigences 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 prévus pour une mission sont trop bas.

Réalisation des missions

Responsabilités de l'équipe de mission, et direction, supervision et revue (Réf. : alinéas 31 a) et b))

A75. Les normes professionnelles ou les textes légaux ou réglementaires applicables peuvent comporter des dispositions particulières sur la responsabilité globale de l'associé responsable de la mission. C'est le cas, notamment, de la norme ISA 220 (révisée), qui traite de la responsabilité globale de l'associé responsable de la mission à l'égard de la gestion et de l'atteinte de la qualité de la mission, et de sa participation suffisante et appropriée tout au long de la mission – responsabilité qui implique entre autres de s'assurer du caractère approprié de la direction et de la supervision de l'équipe de mission ainsi que de la revue de ses travaux.

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

- La direction et la supervision de l'équipe de mission peuvent notamment consister :
 - à suivre l'avancement de la mission ;
 - à se demander si les membres de l'équipe de mission :
 - comprennent les instructions qui leur sont données,
 - effectuent les travaux selon la stratégie prévue pour la mission ;
 - à examiner les questions apparues au cours de la mission, à évaluer leur importance et à modifier en conséquence la stratégie prévue pour la mission ;
 - à identifier les points devant faire l'objet, au cours de la mission, d'une consultation ou d'un examen par des membres plus expérimentés de l'équipe de mission.
- La revue des travaux de l'équipe de mission peut notamment consister à examiner :
 - si les travaux ont été effectués conformément aux politiques ou procédures du cabinet, aux normes professionnelles et aux exigences légales et réglementaires applicables ;
 - si les questions importantes ont été relevées pour un examen plus approfondi ;
 - si des consultations appropriées ont eu lieu 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 prévus ;
 - si les travaux effectués permettent d'étayer les conclusions dégagées et s'ils 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.

A77. Dans certains cas, le cabinet peut faire appel à des membres du personnel de l'un de ses propres centres de services ou à des personnes qui proviennent de l'un des centres de services d'un autre cabinet membre du réseau pour mettre en œuvre des procédures dans le cadre de la mission (c'est-à-dire qu'il peut les inclure dans l'équipe de mission). Les politiques ou procédures du cabinet

peuvent alors traiter expressément de la direction et de la supervision de personnes provenant d'un centre de services ainsi que de la revue de leurs travaux, et préciser, par exemple :

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

Jugement professionnel et esprit critique (Réf. : alinéa 31 c))

A78. L'esprit critique favorise la qualité des jugements portés dans le cadre d'une mission d'assurance et, de ce fait, l'efficacité globale de l'équipe de mission dans la réalisation de la mission. Il se peut que l'exercice du jugement professionnel ou de l'esprit critique au niveau de la mission soit traité dans d'autres prises de position de l'IAASB, comme la norme ISA 220 (révisée)¹³, qui contient des exemples d'obstacles à l'exercice de l'esprit critique au niveau de la mission, de partis pris inconscients de l'auditeur pouvant nuire à l'exercice de l'esprit critique, et de mesures que peut prendre l'équipe de mission pour atténuer ces obstacles.

Consultation (Réf. : alinéa 31 d))

A79. 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. Un environnement où l'accent est mis sur l'importance et les avantages de la consultation et où les équipes de mission sont encouragées à procéder à des consultations peut favoriser une culture qui promeut l'engagement qualité.

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

A81. La norme ISA 220 (révisée)¹⁴ impose à l'associé responsable de la mission des exigences en matière de consultation.

Divergences d'opinions (Réf. : alinéa 31 e))

A82. Le cabinet peut prôner l'identification rapide des divergences d'opinions et préciser comment signaler et gérer ces divergences ; il peut notamment indiquer la manière de les résoudre et de mettre en œuvre et de consigner dans la documentation les conclusions connexes. Dans certains cas, la résolution des divergences d'opinions peut nécessiter la consultation d'un autre professionnel en exercice ou d'un autre cabinet, d'une organisation professionnelle ou d'une autorité de réglementation.

Documentation des missions (Réf. : alinéa 31 f))

A83. Il se peut que des textes légaux ou réglementaires ou des normes professionnelles prescrivent des délais au terme desquels la constitution du dossier de mission définitif pour des types particuliers de

¹³ Norme ISA 220 (révisée), paragraphes A34 à A36.

¹⁴ Norme ISA 220 (révisée), paragraphe 35.

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

- A84. La conservation et le maintien de la documentation des missions – qui comprennent la gestion de l'archivage sécurisé, de l'intégrité et de l'accessibilité ou la facilité de consultation des données sous-jacentes, et la gestion des technologies connexes – peuvent se faire au moyen d'applications informatiques. L'intégrité de la documentation des missions peut être compromise si des informations sont modifiées, ajoutées ou supprimées sans autorisation appropriée, ou si elles sont définitivement perdues ou détruites.
- A85. Le délai de conservation de la documentation des missions peut être prescrit par des textes légaux ou réglementaires, ou par des normes professionnelles. Lorsque ce n'est pas le cas, le cabinet peut s'appuyer sur la prise en compte de ses propres circonstances et de la nature des missions qu'il réalise et se demander, entre autres, si la documentation de la mission est nécessaire pour constituer un dossier des points importants pour les missions futures. En ce qui concerne les missions réalisées selon les normes ISA ou ISAE, le délai de conservation de la documentation est ordinairement d'au moins cinq ans à compter de la date du rapport de mission, ou de la date du rapport de l'auditeur sur les états financiers du groupe, le cas échéant, si cette dernière est plus tardive.

Ressources (Réf. : par. 32)

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

- les ressources humaines ;
- les ressources technologiques, par exemple les applications informatiques ;
- les ressources intellectuelles, par exemple les politiques et procédures écrites, 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 à l'obtention, au développement et au maintien des ressources humaines, technologiques et intellectuelles du cabinet. Étant donné la forte influence qu'exerce la direction sur leur gestion et leur répartition, les ressources financières sont prises en compte dans les objectifs en matière de qualité liés à la composante « gouvernance et leadership », dont ceux concernant les priorités sur le plan des finances et de l'exploitation.

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

Ressources humaines

Embauche, perfectionnement et rétention des membres du cabinet, et compétence et capacités de ces membres (Réf. : alinéas 32 a) et d))

A88. La compétence est l'aptitude d'une personne à exercer un rôle et dépasse la simple connaissance des principes, normes, concepts, faits et procédures. Elle renvoie à l'intégration et à l'application de connaissances techniques et professionnelles, et à l'observation de l'éthique, des valeurs et des attitudes professionnelles. La compétence peut 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.

A89. Des textes légaux ou réglementaires ou des normes professionnelles peuvent imposer des exigences relatives à la compétence et aux capacités, par exemple des exigences concernant le permis d'exercice professionnel des associés responsables de missions, dont certaines portant sur leur formation professionnelle et leur perfectionnement professionnel continu.

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

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

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

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

A91. Effectuer des évaluations et donner une rétroaction en temps opportun favorise le développement continu de la compétence des membres du cabinet. Les méthodes d'évaluation et de rétroaction n'ont pas besoin d'être très formelles, notamment dans les petits cabinets qui comptent peu de membres.

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

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

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

Personnes externes (Réf. : alinéa 32 c))

A94. L’associé responsable de la mission peut avoir, selon certaines normes professionnelles, des responsabilités concernant le caractère approprié des ressources. Par exemple, la norme ISA 220 (révisée)¹⁵, traite de la responsabilité qu’il a de déterminer que des ressources suffisantes et appropriées sont affectées à la mission ou mises à la disposition de l’équipe de mission en temps opportun, conformément aux politiques ou aux procédures du cabinet.

Membres affectés à l’équipe de mission (Réf. : alinéa 32 d))

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

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

A96. La norme ISA 220 (révisée)¹⁶ traite de la responsabilité qu’a l’associé responsable de la mission de déterminer que les membres de l’équipe de mission, ainsi que les experts externes choisis par l’auditeur et les auditeurs internes fournissant une assistance directe qui ne font pas partie de cette équipe, ont collectivement la compétence et les capacités appropriées, notamment suffisamment de temps, pour réaliser la mission. La norme ISA 600¹⁷ fournit des précisions sur l’application de la norme ISA 220 (révisée) dans le contexte d’un audit d’états financiers de groupe. Les réponses que le

¹⁵ Norme ISA 220 (révisée), paragraphe 25.

¹⁶ Norme ISA 220 (révisée), paragraphe 26.

¹⁷ Norme ISA 600, *Audits d’états financiers de groupe (y compris l’utilisation des travaux des auditeurs des composantes)* – *Considérations particulières*, paragraphe 19.

cabinet conçoit et met en œuvre au regard de la compétence et des capacités des membres affectés à l'équipe de mission peuvent comprendre des politiques ou des procédures qui traitent :

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

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

Ressources technologiques (Réf. : alinéa 32 f)

A98. 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 :

- une application informatique consiste en un programme ou un ensemble de programmes conçus pour remplir une fonction déterminée, que ce soit directement pour un utilisateur ou, dans certains cas, pour une autre application ;
- l'infrastructure informatique se compose du réseau informatique, des systèmes d'exploitation et des bases de données ainsi que du matériel et des logiciels connexes ;
- les processus informatiques sont les processus mis en 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.

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

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

Exemples illustrant l'adaptabilité – Diversité des ressources technologiques considérées comme pertinentes pour les besoins de la présente norme ISQM

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

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

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

A101. Le cabinet peut 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. Ou bien il peut établir des politiques ou des procédures relatives à l'utilisation, par l'équipe de mission, d'applications informatiques qu'il n'a pas approuvées. Ces politiques ou procédures peuvent exiger que l'équipe de mission s'assure du caractère approprié de telles applications informatiques, en tenant compte des points mentionnés au paragraphe A100, avant de s'en servir dans le cadre d'une mission. La norme ISA 220 (révisée)¹⁸ traite des responsabilités de l'associé responsable de la mission en ce qui concerne les ressources affectées à la mission.

Ressources intellectuelles (Réf. : alinéa 32 g))

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

Exemples de ressources intellectuelles

Politiques ou procédures écrites, méthodes, guides sectoriels ou propres à l'objet considéré, guides sur la comptabilité, documentation standardisée ou accès à des sources d'informations (par exemple des abonnements à des sites Web fournissant des informations détaillées sur des entités ou d'autres informations souvent utilisées lors de la réalisation de missions).

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

Utilisation des ressources technologiques et intellectuelles (Réf. : alinéas 32 f) et g))

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

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

¹⁸ Norme ISA 220 (révisée), paragraphes 25 à 28.

Fournisseurs de services (Réf. : alinéas 16 v) et 32 h))

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

Exemples de ressources provenant d'un fournisseur de services

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

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

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

- l'objectif en matière de qualité auquel se rattache la ressource, et les risques liés à la qualité connexes. Par exemple, dans le cas de méthodes provenant d'un fournisseur de services, il peut y avoir des risques liés à la qualité par rapport à l'objectif en matière de qualité énoncé à l'alinéa 32 g) (dont le risque que les méthodes ne soient pas mises à jour par le fournisseur de services pour tenir compte des changements dans les normes professionnelles et dans les exigences légales et réglementaires applicables) ;
- la nature et l'étendue des ressources ainsi que les modalités du service (par exemple, dans le cas d'une application informatique, la fréquence de mise à jour, les restrictions quant à l'utilisation et la manière dont le fournisseur de services préserve la confidentialité des données) ;
- la mesure dans laquelle la ressource est utilisée dans l'ensemble du cabinet, la façon dont le cabinet s'en servira et la question de savoir si la ressource convient à une telle utilisation ;
- la mesure dans laquelle la ressource a été personnalisée pour le cabinet ;

- l'expérience passée du cabinet s'il a déjà eu recours au fournisseur de services ;
- l'expérience que possède le fournisseur de services à l'égard du secteur concerné et la réputation qu'il a sur le marché.

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

Informations et communications (Réf. : par. 33)

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

Système d'information du cabinet (Réf. : alinéa 33 a))

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

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

Exemple illustrant l'adaptabilité – Conception du système d'information d'un cabinet peu complexe

Dans un cabinet peu complexe qui ne compte pas beaucoup de membres et où il y a participation directe de la direction, il n'est peut-être pas nécessaire d'établir des politiques et des procédures strictes concernant l'identification, la saisie, le traitement et la maintenance des informations.

Communications au sein du cabinet (Réf. : alinéas 33 b) et c))

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

Exemples d'échanges d'informations entre le cabinet, les membres du cabinet et les équipes de mission

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

Communications avec des parties externes

Communications avec le réseau ou au sein de celui-ci, ou avec les fournisseurs de services (Réf. : sous-alinéa 33 d))

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

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

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

Communications avec d'autres parties externes (Réf. : sous-alinéa 33 d)ii))

A114. Exemples de situations où des textes légaux ou réglementaires ou des normes professionnelles peuvent exiger du cabinet qu'il communique des informations à des parties externes

- Le cabinet prend connaissance d'un cas de non-conformité d'un client aux textes légaux et réglementaires, et les règles de déontologie pertinentes exigent qu'il communique ce cas de non-conformité à une autorité compétente extérieure à l'entité cliente, ou qu'il détermine si cette communication constitue une mesure appropriée dans les circonstances.
- Des textes légaux ou réglementaires exigent que le cabinet publie un rapport de transparence et précisent la nature des informations qui doivent y figurer.
- Des lois ou des règlements sur les valeurs mobilières exigent que le cabinet communique certaines questions aux responsables de la gouvernance.

A115. 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.

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

- Des textes légaux ou réglementaires en matière de protection des renseignements personnels ou de confidentialité interdisent la communication de certaines informations.
- Des textes légaux ou réglementaires ou les règles de déontologie pertinentes contiennent des dispositions concernant l'obligation au secret professionnel.

Réponses spécifiées (Réf. : par. 34)

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

Règles de déontologie pertinentes (Réf. : sous-alinéa 34 a))

A117. 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.

A118. Les règles de déontologie pertinentes peuvent préciser la manière dont le cabinet doit répondre à un manquement. Par exemple, 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 des exigences portant sur les communications avec des parties externes.

A119. En ce qui concerne les manquements aux règles de déontologie pertinentes, les questions dont peut traiter le cabinet comprennent :

- la communication des manquements aux règles de déontologie pertinentes aux membres du cabinet appropriés ;
- 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 prendre ces mesures dès que cela est faisable en pratique ;
- la façon de déterminer s'il y a lieu de signaler un manquement à des parties externes, telles que les responsables de la gouvernance de l'entité touchée par le manquement ou une autorité de surveillance externe ;
- la façon de déterminer les mesures qu'il convient de prendre à l'égard de la ou des personnes responsables du manquement.

Plaintes et allégations (Réf. : alinéa 34 c))

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

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

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

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

A122. Il se peut que les informations dont le cabinet prend connaissance après avoir décidé d'accepter ou de maintenir une relation client ou 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.

Exemples de questions traitées dans les politiques ou procédures du cabinet – Mesures à prendre dans les circonstances où le cabinet prend connaissance, après avoir décidé d'accepter ou de maintenir une relation client ou une mission spécifique, d'informations qui auraient pu avoir une incidence sur sa décision

- Procéder à des consultations au sein du cabinet ou auprès d'un conseiller juridique.
- Déterminer si des exigences professionnelles, légales ou réglementaires obligent le cabinet à poursuivre la mission.
- S'entretenir – avec les dirigeants de l'entité cliente, au niveau hiérarchique approprié, et ses responsables de la gouvernance ou encore avec le donneur de mission – des mesures que le cabinet pourrait prendre compte tenu des faits et circonstances.
- Lorsque le cabinet détermine qu'il est approprié de démissionner :
 - informer les dirigeants de l'entité cliente et ses responsables de la gouvernance ou le donneur de mission de sa décision et des motifs de la démission ;
 - déterminer si des exigences professionnelles, légales ou réglementaires l'obligent à informer les autorités de réglementation de sa démission, ou de sa démission et de l'interruption de la relation client, et des motifs de sa décision.

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

Exemples de questions traitées dans les politiques ou procédures du cabinet – Mesures à prendre dans les circonstances où le cabinet a connaissance d'informations qui l'auraient autrement conduit à refuser la mission ou à refuser de la poursuivre, mais est obligé d'accepter ou de maintenir la mission ou qu'il ne peut démissionner

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

Communications avec des parties externes (Réf. : alinéa 34 e))

A124. La pertinence, la fiabilité et la transparence des communications du cabinet en ce qui a trait à ses activités en matière de qualité et à l'efficacité de ces activités peuvent accroître la capacité du cabinet à maintenir la confiance des parties prenantes envers la qualité de ses missions.

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

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

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

A126. Les informations sur le système de gestion de la qualité communiquées aux parties externes, y compris les informations communiquées aux responsables de la gouvernance sur la façon dont ce système aide à réaliser systématiquement des missions de qualité, peuvent concerner, par exemple :

- la nature et les circonstances du cabinet, notamment sa structure organisationnelle, son modèle d'entreprise, sa stratégie et son environnement d'exploitation ;
- la gouvernance et le leadership du cabinet, comme la culture du cabinet, la façon dont celui-ci démontre un engagement qualité, et l'attribution des rôles, responsabilités et pouvoirs à l'égard du système de gestion de la qualité ;
- la manière dont le cabinet se conforme aux règles de déontologie pertinentes, y compris celles qui ont trait à l'indépendance, dans l'exercice de ses responsabilités ;
- les facteurs contribuant à la réalisation de missions de qualité, lesquels peuvent être présentés sous forme d'indicateurs de la qualité des missions accompagnés d'explications appropriées, par exemple ;
- les résultats des activités de suivi et des inspections externes du cabinet, et la manière dont celui-ci a corrigé les déficiences relevées ou y répond autrement ;
- l'évaluation, menée conformément aux paragraphes 53 et 54, visant à déterminer si le système de gestion de la qualité fournit au cabinet l'assurance raisonnable que les objectifs du système sont atteints, et la conclusion s'y rapportant ainsi que le fondement des jugements portés dans le cadre de cette évaluation et de la formulation de cette conclusion ;

- la manière dont le cabinet a réagi aux faits nouveaux et aux changements touchant ses propres circonstances ou celles des missions qu'il réalise, y compris la façon dont le système de gestion de la qualité a été adapté en réponse à ces changements ;
- la relation entre le cabinet et le réseau, la structure générale du réseau, une description des exigences du réseau et des services du réseau, les responsabilités du cabinet (dont la responsabilité ultime à l'égard de son système de gestion de la qualité) et du réseau, et des informations sur la portée et les résultats globaux des activités de suivi réalisées par le réseau auprès des cabinets qui en sont membres.

Communications avec les responsables de la gouvernance (Réf. : sous-alinéa 34 e))

A127. La façon dont les communications avec les responsables de la gouvernance sont effectuées (soit par le cabinet soit par l'équipe de mission) peut dépendre des politiques ou des procédures qu'a établies le cabinet et des circonstances de la mission.

A128. La norme ISA 260 (révisée) traite de la responsabilité qui incombe à l'auditeur de communiquer avec les responsables de la gouvernance dans le cadre d'un audit d'états financiers. La détermination par l'auditeur des personnes, dans la structure de gouvernance de l'entité, avec qui il convient de communiquer¹⁹ et le processus de communication²⁰ y sont également traités. Dans certaines circonstances, il peut être approprié de communiquer avec les responsables de la gouvernance dans le cas d'entités autres que des entités cotées (ou dans le cadre d'autres missions), notamment des entités qui peuvent présenter des caractéristiques liées à l'intérêt public ou à l'obligation d'information du public. Il peut s'agir, par exemple, d'entités :

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

Considérations propres au secteur public

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

¹⁹ Norme ISA 260 (révisée), *Communication avec les responsables de la gouvernance*, paragraphes 11 à 13.

²⁰ Norme ISA 260 (révisée), paragraphes 18 à 22.

Détermination des circonstances dans lesquelles il est par ailleurs approprié de communiquer avec des parties externes (Réf. : sous-alinéa 34 e)ii))

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

- les types de missions que réalise le cabinet et les types d'entités pour lesquelles il les réalise ;
- la nature et les circonstances du cabinet ;
- la nature de l'environnement d'exploitation du cabinet, dont les pratiques commerciales habituelles dans le pays ou le territoire où le cabinet est situé et les caractéristiques des marchés financiers dans lesquels il exerce ses activités ;
- la mesure dans laquelle le cabinet a déjà communiqué avec des parties externes du fait de textes légaux ou réglementaires (c'est-à-dire la question de savoir si d'autres communications sont nécessaires et, dans l'affirmative, ce qu'il convient de communiquer) ;
- les attentes des parties prenantes situées dans le pays ou le territoire où se trouve le cabinet, y compris la compréhension et l'intérêt qu'ont démontrés les parties externes à l'égard des missions réalisées par le cabinet, ainsi que les processus suivis par celui-ci pour la réalisation des missions ;
- les tendances dans le pays ou le territoire concerné ;
- les informations déjà accessibles aux parties externes ;
- la manière dont les parties externes pourraient utiliser les informations, et la compréhension générale qu'elles ont des questions liées aux systèmes de gestion de la qualité des cabinets et aux audits ou aux examens limités d'états financiers, ou aux autres missions d'assurance ou de services connexes ;
- les avantages pour l'intérêt public des communications avec les parties externes et la question de savoir si l'on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'ils dépassent le coût (pécuniaire ou autre) que présentent ces communications.

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

Nature, calendrier, étendue et forme appropriée des communications avec des parties externes (Réf. : sous-alinéa 34 e)iii))

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

- les informations sont propres aux circonstances du cabinet. Le fait de rattacher les questions traitées dans les communications directement aux circonstances du cabinet peut aider à éviter que les informations deviennent trop standardisées et perdent de leur utilité au fil du temps ;
- les informations sont présentées d'une manière claire et compréhensible qui n'est ni trompeuse ni susceptible d'influencer de façon inappropriée les utilisateurs des communications (par

exemple, un équilibre est assuré entre les aspects positifs et négatifs des 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 ces besoins, le cabinet peut notamment se demander quel serait un niveau de détail valable pour les utilisateurs et si les utilisateurs ont accès à des informations pertinentes par l'intermédiaire d'autres sources (par exemple le site Web du cabinet).

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

Exemples de formes de communication avec les parties externes

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

Missions pour lesquelles une revue de la qualité de la mission est réalisée

Revue de la qualité de la mission exigée par les textes légaux ou réglementaires (Réf. : sous-alinéa 34 f)ii))

A133. 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 définies comme étant des entités d'intérêt public dans un pays ou un territoire donné ;
- d'entités exerçant leurs activités dans le secteur public, recevant du financement public ou ayant une obligation d'information du public ;
- d'entités exerçant leurs activités dans certains secteurs particuliers (par exemple des institutions financières comme les banques, les compagnies d'assurance et les caisses de retraite) ;
- d'entités dont l'actif atteint un seuil spécifié ;
- d'entités qui sont sous la gouverne d'un tribunal ou d'un processus judiciaire (par exemple en cas de liquidation).

Revue de la qualité de la mission réalisée en réponse à un ou plusieurs risques liés à la qualité (Réf. : sous-alinéa 34 f)iii))

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

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

En ce qui concerne les types de missions que réalise le cabinet et les rapports à délivrer :

- missions qui présentent un degré élevé de complexité ou de jugement, comme :
 - l'audit des états financiers d'une entité qui exerce ses activités dans un secteur où, en règle générale, les estimations comptables comportent un degré élevé d'incertitude d'estimation (c'est le cas par exemple de certaines grandes institutions financières ou entités minières), ou pour laquelle il existe des incertitudes liées à des événements ou à des situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation,
 - une mission d'assurance qui nécessite des compétences et des connaissances spécialisées aux fins de mesure ou d'évaluation de l'objet considéré au regard des critères applicables (par exemple un bilan des gaz à effet de serre dans lequel il y a des incertitudes importantes associées aux quantités déclarées) ;
- missions où des problèmes ont été rencontrés (par exemple les missions d'audit à l'égard desquelles il y a eu des constatations récurrentes découlant d'inspections internes ou externes, des déficiences importantes du contrôle interne qui n'ont pas été corrigées, ou encore un retraitement significatif des informations comparatives contenues dans les états financiers) ;
- missions pour lesquelles des circonstances inhabituelles ont été constatées au cours du processus d'acceptation et de maintien 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) ;
- missions qui impliquent de faire rapport sur des informations – financières ou non financières – que l'entité prévoit d'inclure dans un document qui sera déposé auprès des autorités de réglementation et qui peuvent faire davantage appel au jugement, comme les informations financières pro forma à inclure dans un prospectus.

En ce qui concerne les types d'entités pour lesquelles le cabinet réalise des missions :

- entités qui exercent leurs activités dans des secteurs en émergence, ou à l'égard desquelles le cabinet n'a aucune expérience ;
- 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 ;
- entités – autres que des entités cotées – qui peuvent présenter des caractéristiques liées à l'intérêt public ou à l'obligation d'information du public. Il peut s'agir, par exemple, d'entités :
 - qui détiennent un actif important en qualité de fiduciaire pour un grand nombre de parties prenantes, y compris des institutions financières, comme certaines banques, compagnies

d'assurance et caisses de retraite pour lesquelles les textes légaux ou réglementaires n'exigent pas par ailleurs une revue de la qualité de la mission,

- o qui sont bien connues du public, ou dont les dirigeants ou les propriétaires sont bien connus du public,
- o qui ont un grand nombre et un large éventail de parties prenantes.

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

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

Considérations propres au secteur public

A137. La nature et les circonstances des entités du secteur public peuvent donner lieu à certains risques liés à la qualité – du fait de la taille et de la complexité de ces entités, de la diversité de leurs parties prenantes, et de la nature des services qu'elles fournissent, par exemple –, et le cabinet peut déterminer qu'une revue de la qualité de la mission constitue une réponse appropriée à ces risques. Il se peut aussi que les textes légaux ou réglementaires imposent, aux auditeurs d'entités du secteur public, des exigences supplémentaires en matière de rapport (comme la délivrance d'un rapport distinct sur les cas de non-conformité 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). En pareil cas, lorsqu'il détermine si la revue de la qualité de la mission constitue une réponse appropriée, le cabinet peut aussi tenir compte de la complexité découlant des exigences supplémentaires et de l'importance, pour les utilisateurs, des questions à communiquer selon ces exigences.

Processus de suivi et de prise de mesures correctives (Réf. : par. 35 à 47)

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

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

Conception et réalisation des activités de suivi (Réf. : par. 37 et 38)

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

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

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

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

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

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

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

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

Exemple illustrant l'adaptabilité – Activités de suivi concernant le processus de suivi et de prise de mesures correctives

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

Changements dans le système de gestion de la qualité (Réf. : alinéa 37 d))

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

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

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

Activités de suivi antérieures (Réf. : alinéa 37 e))

A146. Il est possible que les résultats des activités de suivi antérieures du cabinet indiquent certains aspects du système à l'égard desquels il pourrait y avoir des déficiences, notamment ceux qui ont présenté des déficiences dans le passé.

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

Autres informations pertinentes (Réf. : alinéa 37 f))

A148. Il peut y avoir, en plus des informations mentionnées à l'alinéa 37 f), d'autres informations pertinentes, telles que :

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

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

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

Inspections de missions (Réf. : par. 38)

A151. *Exemples d'éléments mentionnés au paragraphe 37 dont peut tenir compte le cabinet pour le choix de missions achevées aux fins d'inspection*

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

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

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

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

Exemple illustrant la façon dont un cabinet peut veiller à ce que l'inspection de missions achevées pour chaque associé responsable de mission se fasse de manière cyclique

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

- la durée habituelle du cycle d'inspection de missions achevées – il peut s'agir, par l'exemple, d'un cycle de trois ans pour les associés responsables de missions qui réalisent des audits d'états financiers, et de cinq ans pour tous les autres associés responsables de missions ;
- les critères à respecter pour le choix des missions achevées, y compris, dans le cas des associés responsables de missions qui réalisent des audits d'états financiers, le fait qu'il est censé y avoir au moins une mission d'audit parmi les missions achevées choisies ;
- l'élément d'imprévisibilité à introduire dans le choix des associés responsables de missions ;
- les circonstances dans lesquelles il est nécessaire ou approprié de choisir les associés responsables de missions selon un cycle différent du cycle habituel indiqué dans la politique, par exemple :
 - le cabinet peut raccourcir le cycle lorsque :
 - plusieurs déficiences jugées graves sont relevées par le cabinet, et celui-ci détermine qu'il faut raccourcir le cycle d'inspection pour tous les associés responsables de missions,
 - l'associé responsable de mission réalise des missions pour des entités exerçant leurs activités dans un secteur donné, où le degré de complexité ou de jugement est élevé,
 - l'une des missions réalisées par l'associé responsable de mission a fait l'objet d'autres activités de suivi qui n'ont pas donné des résultats satisfaisants,
 - l'associé responsable de mission a réalisé une mission pour une entité exerçant ses activités dans un secteur à l'égard duquel il a peu d'expérience,
 - l'associé responsable de mission assume son rôle depuis peu, du fait qu'il a été nommé récemment ou qu'il vient d'arriver au sein du cabinet après avoir travaillé dans un autre cabinet ou dans un autre pays ;
 - le cabinet peut reporter le choix d'un associé responsable de mission (par exemple, à un an après le cycle habituel indiqué dans la politique) lorsque les conditions suivantes sont réunies :
 - les missions réalisées par l'associé responsable de mission ont fait l'objet d'autres activités de suivi au cours du cycle habituel indiqué dans la politique,
 - les résultats de ces autres activités de suivi ont permis au cabinet d'obtenir des informations suffisantes sur l'associé responsable de mission (de sorte que l'inspection de missions achevées ne lui fournira vraisemblablement pas de nouvelles informations à son sujet).

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

Personnes qui réalisent les activités de suivi (Réf. : alinéa 39 b))

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

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

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

Évaluation des constatations et identification des déficiences (Réf. : alinéa 16 a) et par. 40 et 41)

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

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

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

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

A159. Le cabinet exerce son jugement professionnel pour déterminer si des constatations, prises individuellement ou collectivement, indiquent l'existence d'une déficience dans son système de

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

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

Risques liés à la qualité et réponses

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

Nature et caractère généralisé des constatations

- La nature des constatations. Par exemple, des constatations qui se rapportent aux actions et aux comportements des dirigeants peuvent être qualitativement importantes en raison de l'effet généralisé qu'elles peuvent avoir sur le système de gestion de la qualité dans son ensemble.
- La question de savoir si des constatations, prises collectivement, indiquent une tendance ou un problème systémique. Par exemple, l'existence de constatations semblables à propos de plusieurs missions peut être l'indice d'un problème systémique.

Étendue de l'activité de suivi et ampleur des constatations

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

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

Exemples illustrant la nature itérative et non linéaire du processus dans lequel s'inscrivent l'évaluation des constatations, et l'identification et l'évaluation des déficiences, y compris l'investigation de leurs causes profondes

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

A162. Les résultats des activités de suivi, les résultats des inspections externes et d'autres informations pertinentes (comme celles découlant des activités de suivi menées par le réseau, ou les plaintes et les allégations) peuvent apporter un éclairage utile sur l'efficacité du processus de suivi et de prise de mesures correctives. Par exemple, les résultats des inspections externes peuvent fournir des informations sur 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 peut faire ressortir une déficience de ce processus.

Évaluation des déficiences relevées (Réf. : par. 41)

A163. 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, y compris l'aspect du système de gestion de la qualité du cabinet auquel se rapporte la déficience, et la question de savoir si la déficience touche la conception, la mise en place ou le fonctionnement du système de gestion de la qualité ;
- lorsque la déficience relevée concerne une réponse à un risque lié à la qualité, la question de savoir s'il y a d'autres réponses visant à atténuer le même risque qui peuvent compenser ;
- les causes profondes de la déficience relevée ;
- la fréquence à laquelle les circonstances à l'origine de la déficience relevée se sont présentées ;
- l'ampleur de la déficience relevée, le temps écoulé avant l'apparition de la déficience, ainsi que la durée de cette dernière et de ses effets sur le système de gestion de la qualité.

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

Causes profondes des déficiences relevées (Réf. : alinéa 41 a))

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

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

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

A166. La nature, le calendrier et l'étendue des procédures que met en œuvre le cabinet pour comprendre les causes profondes d'une déficience relevée peuvent par ailleurs dépendre de la nature et des circonstances du cabinet, notamment :

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

Exemples illustrant l'incidence de la nature et de la gravité potentielle des déficiences relevées ainsi que de la nature et des circonstances du cabinet sur la nature, le calendrier et l'étendue des procédures que met en œuvre le cabinet pour comprendre les causes profondes de ces déficiences

- Nature de la déficience relevée : Les procédures que met en œuvre le cabinet pour comprendre les causes profondes de la déficience peuvent être plus rigoureuses s'il est établi que le rapport de mission délivré au terme de l'audit des états financiers d'une entité cotée était inapproprié ou si la déficience se rapporte à des actions ou à des comportements de la direction du cabinet en ce qui a trait à la qualité.
- Gravité potentielle de la déficience relevée : Les procédures que met en œuvre le cabinet pour comprendre les causes profondes de la déficience peuvent être plus rigoureuses si la déficience a été relevée à l'égard de plusieurs missions ou s'il y a des signes indiquant un taux élevé de non-conformité aux politiques ou aux procédures.
- Nature et circonstances du cabinet :
 - Dans un cabinet peu complexe qui n'a qu'un seul emplacement, il est possible que la plupart des informations se trouvent au même endroit et soient facilement accessibles, et que les causes profondes de la déficience relevée soient plus évidentes. Les procédures que met en œuvre le cabinet pour comprendre ces causes peuvent donc être simples.
 - Dans un cabinet plus complexe comptant plusieurs emplacements, les procédures que met en œuvre le cabinet pour comprendre les causes profondes de la déficience relevée peuvent consister, entre autres, à faire appel à des personnes ayant reçu une formation axée sur l'investigation des causes profondes et à élaborer des méthodes comportant des procédures d'un degré de formalité plus élevé pour la détermination des causes profondes.

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

Exemple où le cabinet constate une déficience dans certaines situations, mais pas dans d'autres situations de nature semblable, et se sert de cette information dans l'investigation des causes profondes des déficiences relevées

L'existence de constatations semblables concernant plusieurs missions amène le cabinet à conclure à l'existence d'une déficience. Toutefois, le cabinet note que ces constatations ne touchent pas toutes les missions de la population testée. Après avoir comparé les missions, il conclut que la cause profonde de la déficience relevée est le manque de participation des associés responsables de missions à certaines étapes clés des missions.

A168. 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.

Exemple illustrant la détermination de causes profondes suffisamment précises

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

A169. En plus de son investigation des causes profondes des déficiences relevées, le cabinet peut procéder à l'investigation des causes profondes de résultats positifs, ce qui lui donnera possiblement des pistes intéressantes pour améliorer ou renforcer son système de gestion de la qualité.

Réponses aux déficiences relevées (Réf. : par. 42)

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

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

A171. Il se peut que les mesures correctives consistent entre autres à ajouter des objectifs en matière de qualité, à prendre en considération d'autres risques liés à la qualité, ou encore à modifier ou à ajouter des réponses, si les objectifs en matière de qualité, les risques liés à la qualité ou les réponses actuels sont jugés inappropriés.

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

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

Bien que la déficience relevée concerne une ressource provenant d'un fournisseur de services, c'est au cabinet que revient la responsabilité de remédier aux effets de cette déficience sur son système de gestion de la qualité et de prendre des mesures pour éviter que cette déficience se répète dans le système. Cependant, il n'incombe habituellement pas au cabinet de corriger la déficience relevée

pour le compte du fournisseur de services ou de pousser plus à fond, auprès de celui-ci, son investigation de la cause profonde de la déficience relevée.

Constatations à propos d'une mission particulière (Réf. : par. 45)

A173. Lorsque des procédures ont été omises ou que le rapport délivré est inapproprié, le cabinet peut notamment :

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

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

Communications continues relatives au processus de suivi et de prise de mesures correctives (Réf. : par. 46)

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

- préparer d'autres communications à l'intention des membres du cabinet sur l'importance de la qualité ;
- assurer la reddition de comptes de chacun quant aux rôles qui lui ont été attribués ;
- cerner rapidement les préoccupations importantes concernant le système de gestion de la qualité.

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

Exigences du réseau ou services du réseau (Réf. : par. 48)

A175. Il est possible que le cabinet appartienne à un réseau. Le réseau peut établir des exigences quant au système de gestion de la qualité du cabinet, ou fournir des services ou des ressources que le cabinet peut choisir de mettre en place ou d'utiliser dans la conception, la mise en place ou le fonctionnement de son système de gestion de la qualité. Il se peut que ces exigences ou services visent à aider tous les cabinets membres du réseau à réaliser systématiquement des missions de qualité. La mesure dans laquelle le réseau définit, pour le cabinet, des objectifs en matière de qualité, des risques liés à la qualité et des réponses qui sont communs à l'ensemble du réseau dépend des accords qu'a conclus le cabinet avec ce dernier.

Exemples d'exigences du réseau

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

Exemples de services du réseau

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

A176. 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.

Exemples de responsabilités du cabinet à l'égard de la mise en application des exigences du réseau ou de l'utilisation des services du réseau

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

A177. Pour 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, le cabinet peut procéder à des demandes d'informations auprès du réseau ou consulter la documentation fournie par celui-ci sur des questions telles que :

- la gouvernance et le leadership 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 ;

- la façon dont le réseau s'y prend pour identifier les 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), et pour y répondre ;
- le suivi, par le réseau, du caractère approprié des exigences du réseau ou des services du réseau (qui peut se faire par l'intermédiaire des activités de suivi des cabinets membres), et les processus du réseau pour la prise de mesures correctives à l'égard des déficiences relevées.

Exigences du réseau ou services du réseau dans le système de gestion de la qualité du cabinet (Réf. : par. 49)

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

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

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

A179. Il se peut que les exigences du réseau visent entre autres à aider tous les cabinets membres du réseau à réaliser systématiquement des missions de qualité, et que le réseau s'attende à ce que le cabinet mette ces exigences en application. Toutefois, le cabinet pourrait avoir à les adapter ou à les compléter afin qu'elles conviennent à sa nature et à ses circonstances et à celles des missions qu'il réalise.

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

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

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

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

Activités de suivi réalisées par le réseau à l'égard du système de gestion de la qualité du cabinet (Réf. : alinéa 50 c))

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

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

Activités de suivi réalisées par le réseau auprès des cabinets membres du réseau (Réf. : alinéa 51 b))

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

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

A183. Dans certaines circonstances, le cabinet peut obtenir auprès du réseau des informations qui portent sur des déficiences relevées dans le système de gestion de la qualité d'un autre cabinet membre et qui ont des effets sur le cabinet. Le réseau peut aussi recueillir auprès de ses cabinets membres des informations sur les résultats des inspections externes de leurs systèmes de gestion de la qualité. 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 membres du réseau ou limitent le degré de précision de ces informations.

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

- s'entretenir de la question avec lui ;
- déterminer l'incidence que cela peut avoir sur les missions du cabinet et en faire part aux équipes de mission.

Déficiences relevées par le cabinet dans les exigences du réseau ou les services du réseau (Réf. : par. 52)

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

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

Il est possible que le réseau réalise lui-même des activités de suivi à l'égard de méthodes communes à ses cabinets membres. Or, le cabinet fait lui aussi un suivi, dans le cadre des inspections de missions, en ce qui concerne l'application de ces méthodes par les membres de l'équipe de mission.

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

- acquérir une compréhension des mesures correctives prévues par le réseau, notamment en se demandant si leur mise en œuvre implique certaines responsabilités pour le cabinet ;
- se demander s'il doit prendre des mesures correctives supplémentaires pour répondre à la déficience relevée et s'attaquer à ses causes profondes, notamment lorsque :
 - le réseau n'a pas pris des mesures correctives appropriées,
 - les mesures correctives prises par le réseau ne corrigeront efficacement la déficience relevée qu'après un certain temps.

Évaluation du système de gestion de la qualité (Réf. : par. 53)

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

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

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

Exemples illustrant l'adaptabilité – Obtention des informations qui fourniront une base pour l'évaluation du système de gestion de la qualité

- Dans un cabinet peu complexe, il est possible que la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité 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.
- Dans un cabinet plus complexe, il peut être nécessaire que la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité établissent des processus pour réunir, synthétiser et communiquer les informations nécessaires à l'évaluation du système de gestion de la qualité.

Formulation d'une conclusion sur le système de gestion de la qualité (Réf. : par. 54)

A190. Dans le contexte de la présente norme ISQM, le fonctionnement du système de gestion de la qualité dans son ensemble est censé fournir l'assurance raisonnable que les objectifs du système sont atteints. Pour tirer une conclusion sur le système de gestion de la qualité, la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard

du système de gestion de la qualité peuvent, en se fondant sur les résultats du processus de suivi et de prise de mesures correctives, prendre en considération :

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

A191. Il se peut que des mesures correctives appropriées aient été prises et que cela ait permis de remédier, avant le moment précis de l'évaluation, aux déficiences relevées qui sont graves (dont celles qui sont à la fois graves et généralisées) et à leurs effets. Si tel est le cas, la ou les personnes auxquelles ont été attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité peuvent conclure que le système de gestion de la qualité fournit au cabinet l'assurance raisonnable que les objectifs du système sont atteints.

A192. Une déficience relevée peut avoir un effet généralisé sur la conception, la mise en place et le fonctionnement du système de gestion de la qualité lorsqu'elle touche, par exemple :

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

Exemple de déficience relevée pouvant être considérée comme grave, mais non généralisée

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

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

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

gestion de la qualité ne fournit pas au cabinet l'assurance raisonnable que les objectifs du système sont atteints.

Exemple de déficience relevée pouvant être considérée comme grave et généralisée

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

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

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

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

Prise de mesures appropriées sans délai et communications supplémentaires (Réf. : par. 55)

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

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

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

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

- Le cabinet appartient à un réseau.
- D'autres cabinets membres du réseau utilisent les travaux effectués par le cabinet, par exemple dans le cas d'un audit de groupe.
- Un rapport délivré par le cabinet est jugé inapproprié en raison d'une défaillance du système de gestion de la qualité, et la direction ou les responsables de la gouvernance de l'entité cliente doivent en être informés.
- Des textes légaux ou réglementaires exigent que le cabinet communique certaines questions à une autorité de surveillance ou de réglementation.

Évaluations de la performance (Réf. : par. 56)

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

- des résultats des activités de suivi qu'il a réalisées relativement aux aspects du système de gestion de la qualité qui relèvent de la responsabilité de cette personne. Dans certains cas, le cabinet peut établir des cibles pour cette personne et évaluer les résultats des activités de suivi par rapport à ces cibles ;
- des mesures prises par la personne en réponse aux déficiences relevées qui touchent les aspects dont elle a la responsabilité, de la rapidité avec laquelle elles ont été prises et de leur efficacité.

Exemples illustrant l'adaptabilité – Évaluations de la performance par le cabinet

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

A200. Pour récompenser les personnes qui reçoivent une évaluation de la performance positive, le cabinet peut établir un programme de rémunération et de promotions et d'autres mesures incitatives qui tiennent compte de l'engagement qualité démontré par ces personnes et qui renforcent la reddition de comptes. Inversement, il 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.

Considérations propres au secteur public

A201. Dans le secteur public, étant donné la nature des fonctions des personnes auxquelles sont attribuées la responsabilité ultime et l'obligation ultime de rendre compte à l'égard du système de gestion de la qualité, il se peut qu'il ne soit pas faisable en pratique de procéder à l'évaluation de leur performance

ou de prendre des mesures en réponse aux résultats de cette évaluation. La performance d'autres personnes au sein du cabinet auxquelles a été attribuée la responsabilité fonctionnelle à l'égard de certains aspects du système de gestion de la qualité peut néanmoins être évaluée.

Documentation (Réf. : par. 57 à 59)

A202. 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 et les équipes de mission, préserver les connaissances organisationnelles et garder une trace du fondement des décisions prises par le cabinet concernant son système de gestion de la qualité. Il n'est ni nécessaire ni faisable en pratique pour le cabinet de consigner tous les points pris en considération ou tous les jugements portés quant à son système de gestion de la qualité. De plus, le cabinet peut démontrer sa conformité à la présente norme ISQM par le truchement de sa composante « informations et communications », de documents ou d'autres traces écrites, ou d'applications informatiques qui font partie intégrante des composantes du système de gestion de la qualité.

A203. La documentation peut être formelle (manuels, listes de contrôle et formulaires écrits), informelle (communications par courrier électronique ou affichage sur un site Web, par exemple), ou encore conservée dans des applications informatiques ou d'autres supports numériques (tels que des bases de données). 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, et à la fréquence de sa mise à jour :

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

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

A204. Dans certains cas, il se peut qu'une autorité de surveillance externe définisse, de 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, dont certaines situations liées aux conflits d'intérêts, à la non-conformité aux textes légaux et réglementaires et à l'indépendance.

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

A206. Il se peut que la documentation soit fournie par le réseau, par d'autres cabinets membres du réseau ou par d'autres structures ou organisations du réseau.

L'IAASB dispose des structures et des processus nécessaires à l'exercice de ses activités grâce au concours de l'International Federation of Accountants® (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 © décembre 2020 IFAC. Tous droits réservés. Le présent document peut être téléchargé à des fins personnelles et non commerciales (pour les besoins de consultation à titre professionnel ou de recherche) à l'adresse www.iaasb.org. Il est nécessaire d'obtenir une autorisation écrite pour la traduction, la reproduction, le stockage ou la transmission de ce document, ou son utilisation à d'autres fins similaires.

Les appellations « International Auditing and Assurance Standards Board », « International Standards on Auditing », « International Standards on Assurance Engagements », « International Standards on Review Engagements », « International Standards on Related Services », « International Standards on Quality Control », « International Auditing Practice Notes », les sigles « IAASB », « ISA », « ISAE », « ISRE », « ISRS », « ISQC », « IAPN », ainsi que le logo de l'IAASB sont des marques de commerce ou des marques de commerce et de service déposées de l'IFAC, aux États-Unis et dans d'autres pays.

Pour obtenir des renseignements sur les droits d'auteur, les marques de commerce et les permissions, veuillez consulter le [site Web](#) (en anglais) de l'IFAC ou écrire à permissions@ifac.org.

La présente 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*, publiée en anglais par l'IFAC en décembre 2020, a été traduite en français par Comptables professionnels agréés du Canada / Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) en janvier 2021, et est utilisée avec la permission de l'IFAC. Le processus suivi pour la traduction de la Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des 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 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*, est celle qui est publiée en langue anglaise par l'IFAC. L'IFAC décline toute responsabilité quant à l'exactitude et à l'exhaustivité de cette traduction française, ou aux actions qui pourraient découler de son utilisation.

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

Texte français de la Norme internationale de gestion de la qualité (ISQM) 1, *Gestion de la qualité par les cabinets qui réalisent des audits ou des examens limités d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes* © 2021 par l'International Federation of Accountants (IFAC). Tous droits réservés.

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



**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

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